



Universidad de Valladolid

ESCUELA UNIVERSITARIA DE CIENCIAS EMPRESARIALES Y DEL TRABAJO
DE SORIA

Grado en Relaciones Laborales y Recursos Humanos

TRABAJO FIN DE GRADO

FISCALIDAD DEL DEPORTE

Presentado por ISABEL GAMAZO RUBIO

Tutelado por BELEN IZQUIERDO HERNANDEZ

Soria, Enero de 2015

ÍNDICE

ABREVIATURAS	8
INTRODUCCIÓN	10

CAPÍTULO I

Los deportistas profesionales, el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) y el Impuesto sobre la Renta de los No Residentes (IRNR).

1.1. Los Deportistas Profesionales y el IRPF	17
1.1.1. Rendimientos del trabajo.....	17
1.1.1.1. Las retribuciones en especie de los deportistas.....	20
1.1.1.2. Rendimientos del capital mobiliario derivados de la práctica del deporte profesional o de alto nivel.....	23
1.1.1.2.1. El caso Messi.....	25
1.2. Tributación de las aportaciones de los deportistas de alto nivel a Mutualidades de Previsión Social (MPS)	26
1.2.1. Definición de MPS.....	26
1.2.2. Ámbito de cobertura de las MPS.....	26
1.2.3. Aportaciones a las MPS.....	27
1.2.4. Régimen fiscal de las aportaciones a MPS.....	27
1.2.5. Tributación de los derechos consolidados en las MPS.....	28
1.3. Los deportistas como trabajadores por cuenta propia	29
1.3.1. El deportista y el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA).....	30
1.4. Régimen tributario de los deportistas desplazados o “impatriados”	30
1.4.1. La Ley Beckham.....	32

1.4.2.	La Reforma fiscal de 2015. Exclusión de los deportistas Profesionales del Régimen Especial de trabajadores Desplazados.....	33
1.5.	Exención de las ayudas y premios que perciben los deportistas de alto nivel.....	33
1.5.1.	Exención de los premios deportivos.....	34

CAPÍTULO II

Asociacionismo deportivo en España y en castilla y león y su régimen tributario

2.1	Clasificación de las diferentes asociaciones deportivas tanto de ámbito estatal como a nivel autonómico de la Comunidad de Castilla y León	39
2.1.1.	La figura de la Sociedad Anónima Deportiva (SAD).....	41
2.1.1.1.	Normas contables para las SAD.....	44
2.1.1.2.	La no transformación de los Clubes en SAD. Polémica con el Real Madrid C.F. y el F.C. Barcelona, entre otros.....	44
2.2.	Las asociaciones deportivas en España y sus formas diferentes de tributación.....	46
2.2.1.	Entidades No Lucrativas (ENL).....	46
2.2.2.	Tributación de las entidades deportivas sin ánimo de lucro.....	49
2.2.3.	Entidades deportivas parcialmente exentas.....	50
2.2.4.	Régimen General del Impuesto de Sociedades.....	52
2.3.	El Impuesto sobre el Valor Añadido en el ámbito deportivo	53
2.4.	El mecenazgo en el deporte. Incentivos fiscales.....	54
2.4.1.	Deducción en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF).....	55
2.4.2.	Deducción en el Impuesto de Sociedades (IS).....	55

2.4.3.	Deducción en el Impuesto Sobre la Renta de los No Residentes (IRNR)	56
2.5.	El patrocinio del deporte. Deducción de las cantidades Invertidas.....	56
CONCLUSIONES		58
BIBLIOGRAFÍA.....		62

ANEXO I

Modelo 149: Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Régimen Especial aplicable a los trabajadores desplazados a territorio nacional.	69
--	----

ANEXO II

Solicitud de adhesión a la Mutuality de deportistas profesionales	71
---	----

ANEXO III

Solicitud de autorización previa de la Comisión Directiva del Consejo Superior de Deportes para la transformación de Clubes en SAD o para la adecuación del Capital Social de la SAD.	74
--	----

ÍNDICE DE TABLAS

1.1	Salario mínimo fijado en el Convenio Colectivo del baloncesto profesional ACB.....	18
1.2	Gravamen complementario al estatal para los años 2012 y 2013.....	21
1.3	Gravamen estatal y autonómico de la Comunidad de Castilla y León para el año 2013.....	21
1.4	Gravamen estatal para el ejercicio 2015	21
2.1	Comparativa de los requisitos de constitución de una SA y una SAD	41
2.2	Escala deducción por mecenazgo en el IRPF	54

ÍNDICE DE GRÁFICOS

1.1	Relación triangular en la cesión de derechos de imagen	23
1.2	Fraude fiscal Lionel Messi por cesión de derechos de imagen	24

ABREVIATURAS

ADO	=	Asociación de Deportes Olímpicos
Art.	=	Artículo
Arts.	=	Artículos
AS	=	Asociación de Deportistas
BOE	=	Boletín Oficial del Estado
CEOE	=	Confederación Española de Organizaciones Empresariales.
CF	=	Club de Fútbol.
Club/SAD	=	Club Deportivo o Sociedad Anónima Deportiva
COI	=	Comité Olímpico Español
CPE	=	Comité Paralímpico Español
CEPYME	=	Confederación Española de Pequeñas y Medianas Empresas
CSD	=	Consejo Superior de Deportes
DGT	=	Dirección General de Tributos
ENL	=	Entidades No Lucrativas
F.C.	=	Fútbol Club
IAE	=	Impuesto de Actividades Económicas
IBI	=	Impuesto de Bienes Inmuebles
IRNR	=	Impuesto sobre la Renta de los No Residentes
IRPF	=	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
IAE	=	Impuesto sobre Actividades Económicas
IS	=	Impuesto de Sociedades
IVA	=	Impuesto sobre el Valor Añadido
LFP	=	Liga de Fútbol Profesional
LIRPF	=	Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
LIVA	=	Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido
RD	=	Real Decreto
RIRPF	=	Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
SAD	=	Sociedad Anónima Deportiva



INTRODUCCIÓN

España es un país en el que la práctica del deporte de manera aficionada es algo muy extendido entre la población. Pero no solo la práctica del deporte constituye un estilo de vida para muchas personas, sino que además siguen muy de cerca el deporte profesional o de élite. Entre los deportes más seguidos por los aficionados de nuestro país son en primer lugar, y de manera indiscutible, el fútbol. Aunque otros deportes como el baloncesto, el tenis, el motociclismo y la Fórmula 1 también cuentan con un gran número de seguidores.

Esta gran afición por los deportes de élite se debe en gran parte a que muchos deportistas profesionales de nuestro país participan y compiten en sus diversas modalidades tanto a nivel nacional como internacional. Y es que además de participar, ganan numerosos campeonatos europeos e incluso mundiales. Por la calidad de nuestros deportistas, como profesionales y en la gran mayoría de los casos, como personas, es por lo que nos gusta verles competir y ganar.

Especialmente, debo mencionar el caso de la provincia de Soria en la que desde siempre ha existido una gran pasión por la práctica del deporte. El fútbol, el atletismo, el voleibol, la natación son algunos de los deportes preferidos por los sorianos. Entre sus deportistas más ilustres se encuentran los conocidos Abel Antón (doble campeón del mundo en maratón) y Fermín Cacho (quien posee dos medallas Olímpicas). Además del C.D. Numancia S.A.D. el cual, pese a ser un equipo bastante modesto, ha conseguido en dos ocasiones el ascenso a la Primera División de la Liga de Fútbol Profesional.

INTRODUCCIÓN

Todo esto nos lleva a querer ir a verles jugar y competir un situ. En algunos casos los aficionados siguen a sus ídolos por toda España y por todo el mundo. Esto supone una cantidad importante de dinero que los aficionados gastan en viajes, entradas, alojamientos, etc.

Ese gasto que hacen los aficionados repercute de alguna manera en los deportistas y en las entidades deportivas para las que los aquellos prestan sus servicios. Otro gasto importante que hacen los aficionados, por ejemplo aquellos que les gusta el futbol, es aquel que se hace para la adquisición de todo tipo de merchandising. Todo aficionado que se precie, tiene al menos una bufanda o una camiseta de su equipo o su jugador favorito. También los hay quienes adquieren cada temporada la camiseta nueva que sacan a la venta lo clubes. Esto es significativo porque el precio de las camisetas, como regla general, supera siempre los cincuenta euros.

No menos importante es el gasto que realizan las diferentes televisiones por ofrecer las competiciones más importantes a sus telespectadores. Esto supone una enorme fuente de ingresos para los participantes y organizadores de dichas competiciones.

Dicho esto, es bien sabido que el deporte de élite mueve enormes e ingentes cantidades de dinero. En algunos casos se podría decir que son hasta insultantes en la situación que vivimos y que tan desesperada resulta para muchas familias en nuestro país. Pero en algunos casos, como el del futbol, el deporte es una vía de escape, una forma que tienen las personas de evadirse de sus problemas y por lo tanto algo prácticamente sagrado.

En el presente trabajo se aborda la fiscalidad deportiva analizándola sobre todo en el mundo del fútbol debido a que constituye un auténtico fenómeno de masas en España y prácticamente en todo el mundo. Ello no quiere decir que no se pueda extrapolar al resto de modalidades deportivas.

Normalmente conocemos, unos más y otros menos, cómo funciona el ámbito fiscal entorno a nuestra vida, a los ingresos que percibimos por nuestro trabajo, por nuestro pequeño negocio. Pero con el deporte no ocurre lo mismo, por lo menos en mi caso.

De vez en cuando escuchamos en las noticias que la Agencia Tributaria está investigando a un deportista o a un Club por fraude fiscal, evasión de impuestos, etc. y no nos paramos a pensar en la magnitud de esas actuaciones ni cómo han conseguido evadir grandes cantidades de dinero. Normalmente estos casos tienen que ver con el tema de la cesión de los derechos de imagen. Como regla general, el tema de la cesión

de los derechos de imagen es algo ajeno a la inmensa mayoría de los ciudadanos de a pie. Igualmente es para muchos desconocido cómo se organiza y tributa el mundo del deporte.

Por todo ello es por lo que decidí escoger este tema, porque aparte de ser un tema muy interesante y de actualidad, quería aprender para poder entender y opinar. Aunque el tema es algo complejo, lo que he pretendido es dar una visión un poco general del tema. Resulta imposible analizar cada punto exhaustivamente ya que podría realizarse un trabajo independiente con cada uno de ellos.

Lo que se pretende con este trabajo es ofrecer una visión de la fiscalidad en el mundo del deporte, de una manera no excesivamente técnica para que cualquier persona que le pueda interesar este tema y no tenga demasiados conocimientos de fiscalidad pueda comprenderlo. Para ello, a lo largo del trabajo, en algunos puntos aparecen ejemplos reales y actuales que a menudo aparecen en prensa y por su complejidad no alcanzamos a entender.

Por todo lo dicho anteriormente, el presente trabajo consta de dos partes. La primera de ellas analiza la tributación de los deportistas como personas físicas. Para ello se enumeran los diferentes ingresos que puede percibir un deportista profesional y por cuál de los componentes del IRPF tributará. En este capítulo se analiza todo el tema de la cesión del derecho a la explotación de la imagen, cómo han de declararlo los deportistas y el caso del futbolista Lionel Messi que ha estado tan de actualidad durante el año 2014.

Como la gran mayoría de los deportistas en nuestro país presta sus servicios dentro del ámbito de una relación laboral para un Club/SAD, el segundo capítulo establece una clasificación de las diferentes entidades y asociaciones deportivas que nuestra legislación recoge, haciendo especial hincapié en las asociaciones deportivas sin fines lucrativos, Clubes y Sociedades Anónimas Deportivas. Se analiza también el caso de los clubes Real Madrid C.F. y F.C. Barcelona, entre otros, por su no transformación en Sociedad Anónima Deportiva que tanta polémica suscitó en los medios de comunicación.

En el tercer capítulo aparecen una serie de conclusiones, tanto objetivas como personales, del tema estudiado en este trabajo.

Agradecer por último a la tutora de este Trabajo Fin de Grado, Belén Izquierdo Hernández, por su asesoramiento y guía para la elaboración del mismo.



CAPÍTULO I

**LOS DEPORTISTAS PROFESIONALES, EL
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS
PERSONAS FÍSICAS (IRPF) Y EL IMPUESTO
SOBRE LA RENTA DE LOS NO RESIDENTES**

En este primer bloque se realizará un análisis sistemático del régimen tributario de los deportistas profesionales. Es necesario distinguir la práctica de deporte “aficionado”, el cual tiene poca o ninguna relevancia en lo que al ámbito tributario se refiere, de la práctica de deporte a nivel profesional o de élite, la cual puede llegar a suponer unos niveles de renta muy importantes y en algunos casos puede generar unos rendimientos astronómicos.

Parte de las cantidades que perciben los deportistas profesionales pueden estar sujetas bien al Impuesto de la Renta de las Personas Físicas (IRPF) o bien al Impuesto de la Renta de los No Residentes (IRNR).

Pero aparte de todo lo anterior, puede considerarse como desarrollo de una actividad económica cuando el deporte se ejerce por cuenta propia y es retribuido. En este supuesto el desarrollo de dicha actividad estaría sujeto al Impuesto de Actividades Económicas (IAE). La realización de la actividad deportiva tendría la consideración de prestación de servicios y estaría sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA).

En definitiva, el deportista por su actividad podría estar sujeto a los impuestos de IRPF, IRNR, IAE e IVA.

Por lo tanto analizaremos en los siguientes apartados lo que nuestra legislación en materia tributaria establece para estos supuestos comenzando por el primero de ellos.

1.1. LOS DEPORTISTAS PROFESIONALES Y EL IRPF.

El trabajo por cuenta ajena consiste en realizar una actividad bajo la dirección y las directrices de uno o varios empresarios, siempre a cambio de una contraprestación económica. Pero dicha contraprestación no la percibe íntegramente el trabajador sino que se le aplican una serie de deducciones (cotizaciones a la Seguridad Social) y también una retención que varía en función del volumen de dicha contraprestación y que es recaudada por el Estado a través la Agencia Tributaria.

Los ciudadanos, normalmente, contribuimos a la Hacienda Pública mediante el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. A través de este impuesto declaramos al Estado los diferentes rendimientos que podemos obtener las personas físicas en función de diversas actividades, entre ellas el trabajo por cuenta ajena.

El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se define como un tributo que tiene un carácter directo y personal que grava la renta de las personas físicas teniendo en cuenta la naturaleza de dicha renta y las circunstancias personales y familiares del contribuyente.

Cuando hablamos del contribuyente nos referimos a la persona física que tiene una serie de derechos y obligaciones frente al Estado, en cuanto a los tributos se refiere. En la relación tributaria, el contribuyente constituye el sujeto pasivo mientras que el Estado es el sujeto activo quien ejerce su función recaudatoria mediante la Agencia Tributaria.

1.1.1. Rendimientos del trabajo.

En la relación laboral que se establece entre el deportista profesional y el empresario, como bien se ha indicado anteriormente, tiene lugar una prestación de servicios por parte del deportista y una retribución de los mismos por parte del empresario. Dicha retribución, a efectos de clasificación en los distintos componentes que presenta el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se enmarca en la categoría de “Rendimientos del trabajo”.

Según el art. 17.1 LIRPF, “son rendimientos del trabajo todas las contraprestaciones o utilidades, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que deriven, directa o indirectamente, del trabajo personal del sujeto pasivo o de una relación laboral y no tengan el carácter de rendimientos de actividades económicas”. Por lo tanto, será un rendimiento de tal naturaleza cualquier percepción o ventaja que obtenga el deportista, ya sea regular o esporádica, en dinero o en especie, que retribuya su trabajo, a excepción de si ese rendimiento es considerado como de actividad.

Las retribuciones que se derivan del desarrollo de una actividad deportiva serán rendimientos del trabajo cuando dicha actividad se realice en régimen de dependencia, es decir, cuando un tercero es el que asume los riesgos de la actividad. En este caso, el deportista estará ligado con un tercero por medio de un contrato de trabajo (ya sea una relación laboral especial o común).

La relación laboral de los deportistas profesionales es una relación que el Estatuto de los Trabajadores califica como relación laboral de carácter especial y como tal aparece regulada en el Real Decreto 1006/1985, de 26 de junio, en el cual además, se desarrolla el ámbito de la negociación colectiva y la consolidación de los sindicatos de deportistas. En este sentido, se consideran deportistas profesionales quienes, en virtud de una relación establecida con carácter regular, se dediquen voluntariamente a la práctica del deporte por cuenta y dentro del ámbito de organización y dirección de otro sujeto (un club, una entidad deportiva, una empresa dedicada a la organización de acontecimientos deportivos o cualquier otra empresa) a cambio de una retribución. Si la relación es esporádica y no regular, queda privada de su carácter especial, lo que no significa que necesariamente quede también privada de su carácter laboral, que se mantendrá si persiste la nota de dependencia.

En cambio, no ocurrirá lo mismo en el supuesto de que falte la nota de voluntariedad en la prestación de servicios. En ese caso la relación pasa de ser laboral a administrativa, como es el caso de los miembros de las selecciones nacionales cuya participación en las mismas es obligatoria según las normas federativas.

Por lo tanto, tendrán la consideración de rendimientos de trabajo en el IRPF, por ejemplo, cuando hablamos de futbolistas profesionales, las siguientes percepciones, entre otras, a las que el jugador tiene derecho en virtud de lo dispuesto en el Convenio Colectivo del Fútbol Profesional:

- ***La contraprestación económica a la que el futbolista tiene derecho en el caso de cesión temporal o definitiva a otro club:*** cuando la cesión se realice mediante una prestación económica, pactada entre el cedente y el cesionario, el Futbolista Profesional tendrá derecho a percibir, al menos el 15% del precio pactado que deberá ser satisfecho por el Club/SAD cesionario en el momento de aceptación de la cesión por parte del jugador.

Cuando no hubiere pacto sobre cantidad alguna, el Futbolista tendrá derecho a percibir como mínimo el importe que resulte de dividir por doce la totalidad de las retribuciones percibidas del Club/SAD en la temporada inmediata anterior, todo ello multiplicado por el 1,5%.

Cuando la cesión sea definitiva a otro club, el Futbolista tiene derecho a percibir, como mínimo el 15% del precio de cesión, el cual deberá ser abonado por el Club/SAD adquirente de los derechos.

Por su parte el artículo 18 del Convenio Colectivo para la Actividad del Fútbol Profesional establece que cuando el contrato laboral del futbolista finalice por expiración del tiempo pactado para el mismo, y el jugador concierte un nuevo contrato con otro Club/SAD, éste debe abonar al anterior una compensación previamente fijada en la Lista de Compensación. Estas cantidades corresponden a la inversión que el primer Club/SAD ha realizado en concepto de formación y preparación del jugador.

Si el futbolista está sujeto a compensación y se diese el caso que no es contratado de nuevo por ningún Club/SAD, tendría derecho a seguir el de procedencia, el cual estaría obligado a ofrecerle un nuevo contrato por una temporada con las mismas condiciones que tenía en el contrato expirado con un aumento en la retribución en el 7% de la cantidad que esté establecida en la Lista de Compensación al que habría que sumarle el IPC.

CAPÍTULO I

- **La prima de contratación o fichaje:** es la cantidad que se fija en el contrato individual entre el Club/SAD y el Futbolista.
- **La prima por partido:** serán las pactadas por el Club/SAD con su plantilla o con cada jugador en particular.
- **El sueldo mensual:** se estipula también en cada contrato individual. El Convenio Colectivo para la Actividad del Fútbol Profesional fija las cuantías mínimas:
 - **Para la temporada 2014/2015:** 12 mensualidades de 5.375€ para los Futbolistas de Primera División y de 3.335€ para los de Segunda División.
 - **Para la temporada 2015/2016:** las mismas cantidades que en la temporada 2014/2015 a la que se le sumará el incremento en el IPC.

En este punto es interesante comparar el salario que fija el Convenio Colectivo del Fútbol con el del Baloncesto, que establece las cantidades de la siguiente forma:

Tabla 1.1: Salario mínimo fijado en el Convenio Colectivo del Baloncesto Profesional ACB

Edad Computable	Retribución anual mínima por temporada
Hasta 19 años	18.000 €
20-21 años	30.000 €
22-23 años	36.000 €
24-25 años	48.000 €
26 o más años	60.000 €

Fuente: III Convenio Colectivo del baloncesto profesional ACB

- **El plus de antigüedad** que debe percibir cada jugador por cada dos años de permanencia en el Club/SAD: el importe deberá ser, con dos años de permanencia, el 5% del sueldo mensual.
- **Retribuciones percibidas el club durante la Incapacidad Temporal:** el jugador que se encuentre en una situación de Incapacidad Temporal por cualquier causa, tiene derecho a que el Club/SAD para el que presta servicios le complete la prestación de la Seguridad Social o Mutua hasta el 100% de sus retribuciones.
- Cualquier otra forma de retribución pactada en el contrato de trabajo.

Como es lógico, y aunque no haya sido expresado en la enumeración anterior, en cuanto que derivan de la propia relación laboral, son también rendimientos del trabajo del deportista las cantidades que se le abonen por parte de su Club/SAD en concepto de **indemnización por extinción del contrato de trabajo.**

El Real Decreto 1006/1985, de 26 de junio, regulador de la relación laboral de los deportistas profesionales establece en su artículo 15 que en el supuesto de despido improcedente, si no hay pacto con respecto a la indemnización, ésta se fijará por vía

judicial y será de al menos dos mensualidades de sus retribuciones periódicas sumado a la parte proporcional de los complementos de calidad y cantidad de trabajo que hayan sido percibidos durante el último año, por año trabajado (si el periodo de tiempo es inferior a un año, se prorrateará por meses).

Por el contrario, si el despido está basado en un incumplimiento contractual por parte del deportista, éste no tendrá derecho a ninguna indemnización sino que, salvo pacto en contra, se podrá acordar que sea el propio deportista quien indemnice a su Club/SAD por los perjuicios económicos que le haya podido causar.

Por otra parte, el artículo 16 de este mismo Real Decreto establece que si la extinción del contrato es por voluntad propia del deportista, el Club/SAD tendrá derecho, en su caso, a una indemnización que será fijada por la Jurisdicción Laboral, salvo pacto en contrario.

Si se diera en supuesto en el que el deportista en el año siguiente a la extinción del contrato fichase por otro Club/SAD, éste será responsable subsidiario del pago de la indemnización al anterior Club/SAD.

La ley 26/2014, de 27 de noviembre establece que las indemnizaciones por despido están exentas de tributación, con el límite máximo de 180.000 euros.

1.1.1.1. Las retribuciones en especie de los deportistas

Se debe considerar especialmente que en los contratos de trabajo de los deportistas se suele pactar, además, una serie de retribuciones en especie como puede ser por ejemplo el derecho a un seguro médico, a la utilización de un vehículo o una vivienda, contribuciones por parte del Club/SAD a planes de pensiones en favor de los propios deportistas, etc. Para estas retribuciones en especie la ley del IRPF establece dos reglas:

La *primera regla* es que para toda retribución en especie la ley ha establecido unas normas de valoración. En el supuesto de que la retribución en especie se trate del derecho a utilización de una vivienda, dicha retribución se valorará en el 5% o en el 10% del valor catastral de la vivienda dependiendo de si el valor catastral de dicha vivienda ha sido revisado por el municipio en el que se encuentra desde el 1 de enero de 1994. Esta regla se aplicará en el supuesto de que la vivienda sea propiedad del Club/SAD pagador del deportista. Desde el 1 de enero de 2013 se estableció un nuevo sistema de valoración por el cual, si la vivienda utilizada no es propiedad del Club/SAD pagador del deportista profesional, se considera que la retribución en especie se determina en función del coste, incluidos los impuestos de dicha operación, que supone para el Club/SAD pagador de la vivienda. Pero esta valoración no puede ser inferior a la que hubiese resultado al aplicar la regla anterior (en el supuesto de que la vivienda sea propiedad del pagador).

Por otro lado si la retribución en especie consiste en la entrega de un vehículo, ésta se valorará mediante el coste de adquisición del mismo, incluidos los impuestos que lleva aparejada dicha operación para el Club/SAD. Sin embargo, si la retribución en especie consiste en la mera utilización de un vehículo, la valoración de dicha retribución será el 20% anual del coste de adquisición (impuestos incluidos) para el Club/SAD.

CAPÍTULO I

Si se da el supuesto de utilización del vehículo y posteriormente la entrega del mismo, la valoración de la entrega deberá llevarse a cabo teniendo en cuenta la valoración de la utilización del vehículo. La valoración del resto de las retribuciones se basará en el precio que el Club/SAD ha abonado para su adquisición.

La **segunda regla** consiste en que el deportista tiene la obligación de declarar cada una de las retribuciones en especie como rendimientos del trabajo sumando a la valoración de la regla anterior, el correspondiente ingreso a cuenta, se haya hecho efectivo o no (excepto cuando dicha retribución no esté sujeta a retención o cuando se le haya descontado a la retribución dineraria que percibe el jugador dicho ingreso cuenta).

El ingreso a cuenta consiste en un mecanismo que sustituye a la retención que está obligado a ingresar en Hacienda el Club/SAD pagador a cuenta del IRPF en nombre del deportista.

Aparte de lo dicho anteriormente, las retribuciones dinerarias que el Club/SAD abona al deportista llevan aparejadas igualmente una retención que aquel debe ingresar a nombre de este en concepto de IRPF en Hacienda.

En algunos casos se suelen firmar contratos laborales “libres de impuestos” entre el Club/SAD y el deportista, lo que significa que es el Club/SAD quien se encargaría de pagar los impuestos que le correspondería pagar al deportista. Consistiría en que la cantidad pactada en contrato sería la cantidad neta que percibe el deportista y el Club/SAD deberá hacer el cálculo de la cantidad bruta que, a la que trayendo la retención que le corresponda, coincida con la cantidad pactada como “libre de impuestos”. Esa retención calculada deberá ser ingresada en Hacienda por el Club/SAD a cuenta del deportista y éste deberá declarar como rendimientos de trabajo la cantidad bruta.

Vistos algunos componentes de los rendimientos de trabajo susceptibles de gravamen que perciben los Futbolistas Profesionales como ejemplo, es momento de analizar cómo tributan en el IRPF.

Al ser rendimientos del trabajo, no existe mucha diferencia con el resto de los trabajadores por cuenta ajena. Si bien es más frecuente que los deportistas profesionales, dependiendo del tipo de deporte al que se dediquen profesionalmente, obtengan rentas más elevadas y por lo tanto tenga que pagar tributos más altos.

En España, el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es un impuesto progresivo, es decir, se trata de un impuesto mediante el cual, la tasa impositiva aumenta a medida que aumenta la base imponible (cuantía de la renta obtenida por un contribuyente susceptible de tributación). Con ello, lo que se persigue es un efecto redistributivo de los ingresos. Este tipo de impuestos intentan reducir la incidencia de los impuestos sobre las personas con una menor capacidad de pagar.

El término “progresivo” se suele aplicar en referencia a los impuestos sobre la renta personal, donde las personas con mayores ingresos deben pagar un porcentaje mayor de los mismos en impuestos que aquellas personas con menos ingresos. Este término también se puede aplicar para el ajuste de la base imponible mediante el uso de exenciones fiscales, créditos fiscales o impuestos selectivos que crean efectos progresivos de distribución. Un ejemplo es el impuesto sobre ventas de bienes de lujo.

Todo esto aplicándolo a la tributación de los deportistas profesionales que perciban rentas dentro del territorio nacional supone que, en función de la cuantía de dichas rentas, deberán destinar una parte importante al pago de los tributos.

La recaudación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es una competencia cedida parcialmente a las Comunidades Autónomas con el límite del 50%. Como consecuencia de dicha cesión, el procedimiento liquidatorio del impuesto se divide en dos fases: la estatal y la autonómica.

Es necesario resaltar que para los periodos impositivos de 2012, 2013 y 2014, el Gobierno estableció de manera excepcional un gravamen complementario al estatal con el objetivo de reducir el déficit público. Para el ejercicio 2015, está previsto que desaparezca y por lo tanto deje de aplicarse a partir del uno de enero de dicho año.

Tabla 1.2: Gravamen complementario al estatal para los años 2012 y 2013

Base liquidable general – Hasta euros	Incremento en cuota íntegra estatal – Euros	Resto base liquidable general – Hasta euros	Tipo aplicable – Porcentaje
0	0	17.707,20	0,75
17.707,20	132,80	15.300,00	2
33.007,20	438,80	20.400,00	3
53.407,20	1.050,80	66.593,00	4
120.000,20	3.714,52	55.000,00	5
175.000,20	6.464,52	125.000,00	6
300.000,20	13.964,52	En adelante	7

FUENTE: AGENCIA TRIBUTARIA

A continuación aparecen las tablas en las que se establece la escala para el gravamen estatal y el autonómico de Castilla y León.

Tabla 1.3: Gravamen estatal y autonómico de la Comunidad de Castilla y León para el año 2013.

ESCALA DE GRAVAMEN ESTATAL DE LA BASE LIQUIDABLE GENERAL				ESCALA DE GRAVAMEN AUTONÓMICA DE LA BASE LIQUIDABLE GENERAL ⁽¹⁾			
Base liquidable hasta... euros	Cuota íntegra (euros)	Resto hasta ... euros	Tipo aplicable	Base liquidable hasta ... euros	Cuota íntegra (euros)	Resto base liquidable hasta ... euros	Tipo aplicable
0	0	17.707,20	12%	0	0	17.707,20	12%
17.707,20	2.124,86	15.300,00	14%	17.707,20	2.124,86	15.300,00	14%
33.007,20	4.266,86	20.400,00	18,50%	33.007,20	4.266,86	20.400,00	18,50%
53.407,20	8.040,86	66.593,00	21,50%	53.407,20	8.040,86	en adelante	21,50%
120.000,20	22.358,36	55.000,00	22,50%				
175.000,20	34.733,36	en adelante	23,50%				

(1) Aplicable en todas las comunidades salvo en Andalucía, Asturias, Cantabria, Cataluña, C. Valenciana, Extremadura, Madrid, La Rioja y Murcia (estas tablas podeis verlas en la guía fiscal pinchando en la imagen de arriba).

FUENTE: AGENCIA TRIBUTARIA

CAPÍTULO I

Aunque para el año 2015 se ha modificado el gravamen estatal mediante la citada ley 26/2014 de 27 de noviembre, que quedaría de la siguiente manera:

Tabla 1.4: Gravamen estatal para el ejercicio 2015

Base liquidable – Hasta euros	Cuota íntegra – Euros	Resto base liquidable – Hasta euros	Tipo aplicable – Porcentaje
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	En adelante	22,50»

FUENTE: AGENCIA TRIBUTARIA

Como puede apreciarse, para este año 2015, el tipo de gravamen es considerablemente inferior al de años anteriores. Cuando el Gobierno de España realizó esta modificación aseguró que era porque por un lado, la situación del país así lo permitía y por otro porque para la recuperación de la situación económica y la vuelta al crecimiento del PIB es necesario aumentar la variable del consumo.

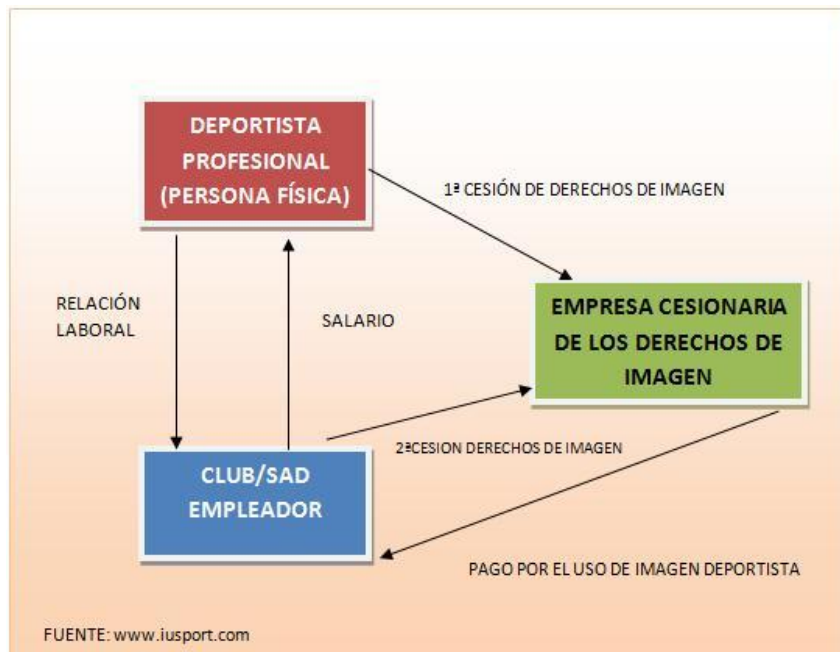
1.1.1.2. Rendimientos del capital mobiliario derivados de la práctica del deporte profesional o de alto nivel.

La Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas establece en su artículo 25.a que aquellos rendimientos “*procedentes del derecho a explotar la imagen o del consentimiento o autorización para su utilización*” serán considerados como rendimientos del capital mobiliario. Aunque esto no quiere decir que todas las cantidades que perciba el deportista por este concepto sean considerados de esta forma desde el punto de vista tributario. Si por ejemplo la cesión del derecho a la explotación de la imagen se realiza a favor el Club/SAD dentro de la propia relación laboral que une a ambos, el artículo 28 del Convenio Colectivo del Fútbol establece que lo que el deportista perciba del Club/SAD por este concepto será considerado como rendimiento del trabajo. Asimismo, en el supuesto de que el deportista preste sus servicios a través de la participación en algún tipo de espectáculo deportivo y a su vez ceda el derecho a explotar la imagen por la mera participación a la empresa prestataria, la cantidad que perciba el deportista será considerada como rendimientos de la actividad económica.

Solamente será considerado como rendimiento del capital mobiliario cuando el cesionario del derecho a la explotación de la imagen no tenga relación con el deportista, ya sea mediante un contrato laboral o de prestación de servicios deportivos. Este rendimiento se integrará dentro de la base imponible general (estará sujeto a la progresividad de tarifa) por una razón y es que la ley engloba estos rendimientos en una especie de cajón de sastre al que llama “*otros rendimientos del capital mobiliario*”, los cuales se integran en su totalidad en la base imponible general.

En el siguiente gráfico se explica las relaciones entre el deportista, el Club/SAD empleador y la empresa cesionaria de la explotación derechos de imagen:

Gráfico 1.1: Relación triangular en la cesión de derechos de imagen.



Por otro lado, la cesión del derecho a la explotación de la imagen puede dar lugar a imputaciones de renta (rentas que se presumen *iuris et de iure*) reguladas en el artículo 92 de Ley del IRPF y para ello se han de cumplir las siguientes condiciones:

- a) Que haya tenido lugar la cesión de los derechos a la explotación de la imagen a un tercero.
- b) Que exista una relación laboral entre el deportista profesional y la entidad empleadora.
- c) Que el segundo cesionario (Club/SAD) para el que el deportista profesional presta sus servicios a través de una relación laboral haya adquirido el derecho a la explotación de la imagen del deportista de la empresa cesionaria (primer cesionario).

No se llevará a cabo esta imputación de rentas cuando se dé el supuesto en el que los rendimientos de trabajo que perciba el deportista durante el ejercicio sean iguales o superiores al 85% a éstos más la contraprestación que pagó su Club/SAD por la obtención de los derechos de explotación de la imagen de la primera cesionaria.

La cantidad que se imputar al deportista por la cesión de la explotación de los derechos de su imagen será aquella que pague el Club/SAD por la obtención de dicha cesión a lo que habrá que restarle lo que el deportista haya percibido al ceder los derechos sobre su imagen a la primera cesionaria. A todo esto se ha de sumar el ingreso a cuenta del 19% (art. 107 Real Decreto 439/2007) que deberá realizar el Club/SAD

CAPÍTULO I

sobre la cantidad que abone por la obtención de los derechos en el supuesto de que la primera cesionaria sea no residente.

1.1.1.2.1. El caso Messi

El argentino Lionel Messi (jugador del F.C. Barcelona) ha sido noticia en los últimos meses por motivos extradeportivos ya que ha sido acusado por un juzgado de Barcelona por presunta evasión fiscal. Se le acusa tanto al padre del jugador como al propio Messi de simular una cesión de los derechos de su imagen a empresas cesionaria que tributan en los llamados “paraísos fiscales”. Paralelamente firmó contratos de prestación de servicios publicitarios con empresas que radican en jurisdicciones de conveniencia impositiva que son aquellos países que tienen ciertos convenios de doble imposición que permiten la no tributación en el país donde se perciben las rentas. Por otro lado, su legislación no persigue, sino que permite las operaciones con empresas que radican en paraísos fiscales. Así, los ingresos que el futbolista percibía por esos contratos publicitarios iban desde estos países europeos (Reino Unido y Suiza) a la sociedad cesionaria de sus derechos de imagen en paraísos fiscales, con lo que eludía tributar esas rentas en España.

Gráfico 1.2: Fraude fiscal Lionel Messi por cesión de derechos de



FUENTE: www.elpais.es

Las cantidades defraudadas por el deportista corresponden a los años 2007, 2008 y 2009 (1.059.399€, 1.572.183€, 1.533.093€ respectivamente).

Por su parte, el jugador, a través de sus abogados, intentó evitar el juicio mediante la denominada “extinción por pago” por la que se reconoce, rectifica y se paga la deuda que la Agencia Tributaria reclama. Esta figura fue derogada del ordenamiento jurídico y se reemplazó por otra que se denominó “regularización espontánea” por la que se exime de responsabilidad penal a aquella persona o entidad que hubiera cometido un delito tributario pero que manifiesta su voluntad de regularizar su situación pero siempre antes de que haya tenido lugar la intervención del Organismo Recaudador. En este caso se reduce el tiempo en el que el contribuyente debe manifestar su voluntad de regularización y además se establecen tres requisitos para poder hacerlo:

- 1) Presentación de las declaraciones juradas rectificativas.
- 2) El cumplimiento de sus obligaciones evadidas.
- 3) Que no se haya producido una inspección con anterioridad a la presentación de los dos puntos anteriores.

1.2. TRIBUTACIÓN DE LAS APORTACIONES DE LOS DEPORTISTAS DE ALTO NIVEL A MUTUALIDADES DE PREVISIÓN SOCIAL (MPS).

1.2.1. Definición de Mutualidades de Previsión Social.

Una mutualidad es una entidad que está constituida bajo dos principios: la solidaridad y la ayuda mutua. No tiene ánimo de lucro y está formada por personas que han decidido unirse de manera voluntaria para poder tener acceso a una serie de servicios. Los socios de una mutualidad reciben el nombre de “mutualistas” y con una cuota periódica contribuye a la financiación de la entidad.

Existen mutuas de seguros, mutuas de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales (ofrecen la cobertura de los accidentes laborales y las enfermedades profesionales) y las mutualidades de previsión social que ofrecen principalmente servicios de previsión de enfermedades y planes de jubilación. Estas últimas son las que veremos a continuación.

Las mutualidades de previsión social son aquellas entidades que, con carácter voluntario, llevan a cabo una actividad aseguradora que sirve como complemento a la cobertura aseguradora obligatoria de la Seguridad Social. Los mutualistas, que pueden ser personas físicas o jurídicas, tienen la posibilidad de realizar sus aportaciones a estas entidades a través de una prima fija o variable.

1.2.2. Ámbito de cobertura de las Mutualidades de Previsión Social.

Principalmente estas entidades actúan en la prevención de riesgos que puedan existir sobre la persona. Las contingencias que puede cubrir son las de jubilación, muerte, viudedad y orfandad mediante prestaciones económicas que pueden presentarse en forma de capital o en forma de renta. Pero las mutualidades de previsión social tienen capacidad para otorgar prestaciones en caso de maternidad, hijos, matrimonio y defunción. Podrán también asegurar accidentes e invalidez para el trabajo, enfermedad y defensa jurídica así como podrán prestar ayudas familiares en los supuestos de necesidad motivada por hecho o actos jurídicos que temporalmente impidan al mutualista el desempeño de su profesión.

CAPÍTULO I

Existe un régimen especial de aportaciones a Mutualidades de Previsión Social de los deportistas profesionales o de alto nivel. Según la disposición adicional undécima de la ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de la Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de los no Residentes y sobre el Patrimonio (vigente hasta el 1 de enero de 2015), este colectivo puede realizar aportaciones a las MPS a prima fija. Para ello, han de ostentar la condición de deportistas profesionales o de alto nivel que se establece en el Real Decreto 1006/1985, de 26 de junio, regulador de la relación laboral de los deportistas profesionales, además de desarrollar la negociación colectiva y la consolidación de los sindicatos de deportistas y en el Real Decreto 1467/1997, de 19 de septiembre, sobre deportistas de alto nivel respectivamente. Sobre ellos recaerá, en todo caso, la condición de mutualista o asegurado.

1.2.3. Aportaciones a las MPS:

Antes de realizar aportaciones a un Plan de previsión social, lo primero que debe hacer el deportista profesional es darse de alta en una Mutualidad de Previsión Social.

En nuestro país existe una MPS especializada en este colectivo profesional cuya denominación es “Mutualidad de deportistas profesionales”. Para darse de alta, la entidad pide que el deportista cumpla con tres requisitos:

1. Realizar una aportación inicial de 250 euros al Fondo Mutual.
2. Realizar la primera aportación, que como mínimo ha de ser de 100 euros.
3. Cumplimentar la solicitud de alta (**Anexo II**)

Los deportistas profesionales pueden realizar aportaciones a una Mutualidad de Previsión Social a prima fija. En cualquier caso, siempre recaerá sobre el deportista profesional la condición de mutualista. La condición de mutualista y asegurado, recaerá en todo caso, en el deportista profesional o de alto nivel.

La ley fija una cantidad máxima de 24.250 euros anuales para los deportistas profesionales en activo. Para los deportistas retirados, si tienen menos de 50 años, la aportación anual máxima será de 10.000 euros y para los mayores de 50 años será de 15.000 euros. En ese tope máximo estarán incluidas las aportaciones que realice el Club/SAD o promotor del deportista profesional en concepto de rendimientos de trabajo.

Cuando el deportista profesional o de alto nivel pierda dicha condición o llegue a término su vida laboral, no podrán realizarse aportaciones. Aunque podrán hacerse efectivos los derechos consolidados cuando haya transcurrido un año desde la pérdida de la condición de deportista profesional de alto nivel en los casos de desempleo de larga duración o de enfermedad grave (art. 8.8 del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones) y la tributación de estas cantidades percibidas en este caso quedarán sujetas a lo que la ley establece para prestaciones de los planes de pensiones.

1.2.4. Régimen fiscal de las aportaciones a MPS

Siempre y cuando se den las condiciones mencionadas anteriormente, las aportaciones podrán ser objeto de reducción en la base imponible general del IRPF estableciéndose como límite máximo el total de los rendimientos netos del trabajo y de

actividades económicas que se perciben individualmente en el ejercicio y hasta la cuantía máxima de 24.250 euros.

Cuando no haya sido posible reducir en la base imponible estas aportaciones por no ser suficiente la base imponible o por aplicar el límite marcado en el punto anterior, se podrán reducir en los cinco ejercicios siguientes. Esto no será aplicable cuando la cuantía de las aportaciones supere los 24.250 euros. Por ejemplo, si el deportista tiene una base imponible final de 20.000 euros y ha realizado aportaciones por importe de 23.000 euros, podrá reducir la base imponible en 20.000 euros, los restantes 3.000 podrán reducirse en el ejercicio siguiente y hasta los cinco años siguientes en el caso de que no pueda reducir la base imponible

Cuando el contribuyente haya dispuesto de los derechos consolidados por causa distinta a las ya mencionadas (desempleo de larga duración o enfermedad grave) tendrá la obligación de reponer las reducciones que haya realizado de forma indebida en la base imponible, mediante una autoliquidación complementaria a la que se sumarán los intereses de demora que se hayan generado, que para el año 2014 está fijado en el 5%.

Cuando las aportaciones realizadas (incluyendo aquellas que se hayan hecho a favor del asegurado) son inferiores a las cantidades percibidas, éstas tributarán como rendimiento del trabajo del ejercicio en que se hayan percibido.

Tributarán como rendimientos del trabajo únicamente las prestaciones que el asegurado perciba.

Independientemente de lo dicho anteriormente, los deportistas profesionales o de alto nivel podrán realizar aportaciones a una mutualidad de previsión social una vez haya finalizado su vida laboral o bien hayan perdido dicha condición de deportista profesional o de alto nivel. Aunque en este caso solo podrán ser objeto de reducción en la base imponible del IRPF en aquella parte que tenga por objeto la cobertura de las siguientes contingencias (art.8.6 del Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones):

- a) Jubilación.
- b) Incapacidad laboral total y permanente para la profesión habitual o absoluta y permanente para todo trabajo, y la gran invalidez.
- c) Muerte del deportista profesional o de alto nivel titular o del beneficiario, que puede dar lugar al derecho a prestaciones de viudedad, orfandad o a favor de otros herederos o personas designadas.
- d) Gran dependencia o dependencia severa del deportista partícipe.

1.2.5. Tributación de los derechos consolidados en las MPS

Como regla general, cuando tiene lugar alguna de las contingencias aseguradas es cuando nace el derecho a recibir las correspondientes prestaciones. Hasta que no se da esta circunstancia, los mutualistas o beneficiarios no pueden hacer efectiva la retirada de las aportaciones que han venido realizando a la Mutualidad de Previsión Social, ni el rendimiento de éstas. Como consecuencia de ello se van consolidando unos derechos.

CAPÍTULO I

Los deportistas profesionales únicamente podrán hacer efectivos sus derechos consolidados en aquellos supuestos de desempleo de larga duración o enfermedad grave y, adicionalmente, una vez que haya transcurrido un año desde que finalice la vida laboral o la pérdida de la condición de deportista de élite del deportista-mutualista.

Las cantidades percibidas por estos derechos consolidados tributarán en el IRPF como rendimientos del trabajo (en el mismo régimen que se otorga a las prestaciones). En el supuesto de que el deportista-mutualista disponga de los derechos consolidados en casos distintos a los previstos conlleva la pérdida de las reducciones practicadas en la base imponible.

1.3. LOS DEPORTISTAS COMO TRABAJADORES POR CUENTA PROPIA.

También se puede dar el supuesto de que un deportista profesional ejerza su actividad de manera autónoma y sin un contrato laboral con ningún Cub/SAD. El Ministerio de Empleo y Seguridad Social ha puesto en marcha un convenio especial por el cual los deportistas de alto nivel pueden acogerse al Régimen Especial de Trabajadores Autónomos. Dichos deportistas han de ser mayores de 18 años y que por razón de su actividad no estén ya incluidos en alguno de los Sistemas de la Seguridad Social.

En este supuesto en el que falta la nota de dependencia, la relación laboral de los deportistas ya no sería de las consideradas de carácter especial por el Art.2 del Texto Refundido del Estatuto de los Trabajadores.

La realización de cualquier actividad económica independiente, ya se ejerza habitualmente o de manera esporádica, tenga o no ánimo de lucro, haya obtenido pérdidas o beneficios durante un ejercicio concreto y se realice dentro de un determinado local o no, constituye un hecho imponible del Impuesto de Actividades Económicas (IAE).

La actividad del grupo que nos ocupa, los deportistas, está clasificada bajo la rúbrica “actividades relacionadas con el deporte” en la agrupación 04 de la sección tercera de las tarifas del IAE. Dentro de ella figuran los siguientes grupos de deportistas:

- 041:** Jugadores y entrenadores de fútbol.
- 042:** Jugadores y entrenadores de tenis y golf.
- 043:** Pilotos y entrenadores de motos y autociclismo.
- 044:** Boxeadores y entrenadores de boxeo.
- 045:** Jugadores y entrenadores de baloncesto.
- 046:** Corredores y entrenadores de ciclismo.
- 047:** Balonmano, voleibol, pelota, hípica y lucha.
- 048:** Árbitros de espectáculos deportivos.

Por lo tanto, la práctica del deporte estará sujeta al Impuesto de Actividades Económicas cuando se realice de manera profesional, o lo que es lo mismo, por cuenta propia y persiguiendo siempre la obtención de rendimientos.

Es necesario mencionar que los premios en metálico que pueda recibir el deportista, cuando se perciben de forma esporádica en el tiempo, cuando están

directamente ligados al resultado en la competición y cuando provienen de distinta fuente, no quedan sujetos a este impuesto. Aunque el tema sobre tributación de los premios deportivos aparece explicado más adelante.

Los sujetos pasivos del IAE son tanto personas físicas o jurídicas como los entes de hecho que realicen cualquier actividad que esté sujeta a este impuesto. Aunque desde el 1 de enero de 2003 quedan exentas las personas físicas (puede subsistir la obligación de darse de alta en este impuesto aunque no paguen).

1.3.1. El deportista y el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Todos aquellos deportistas que lleven a cabo el desarrollo de su actividad profesional con el objetivo de obtener rendimientos son sujetos pasivos del IVA. Como consecuencia, la prestación de servicios deportivos que lleven a cabo frente a terceros quedará sujeta a dicho impuesto, en concreto al tipo general. Deben, por tanto, repercutir el IVA que corresponda y además deben cumplir con las obligaciones materiales y formales que este tributo lleva aparejadas.

En concreto, la Dirección General de Tributos ha explicado lo siguiente:

- Cuando los deportistas que presten sus servicios por cuenta propia participen en las correspondientes selecciones nacionales, tal participación no quedará sujeta al IVA por cuanto que se trata de una actividad que no se desarrolla por cuenta propia sino dentro del ámbito de una relación laboral.
- Cuando el deportista participe en cualquier tipo de torneo deportivo y éste sea retribuido, dicha participación quedará sujeta al impuesto.
- Igualmente, cuando el deportista preste sus servicios por medio de clases particulares, tal actividad quedará asimismo sujeta al IVA.

1.4. RÉGIMEN TRIBUTARIO DE LOS DEPORTISTAS DESPLAZADOS O “IMPATRADOS”.

Cuando un deportista profesional extranjero firma un contrato laboral con un Club/SAD español, éste tiene que desplazarse al territorio español para la prestación de sus servicios a aquel. Como se supone que la prestación de servicios dentro del territorio nacional no va a ser definitiva, la tributación de sus rentas tendrá un tratamiento diferente al de los contribuyentes que residen permanentemente en España.

Existe en nuestro país un régimen especial para aquellos trabajadores que se desplazan a España en virtud de un contrato laboral y como consecuencia de dicho desplazamiento adquieren aquí su residencia fiscal.

Este Régimen Fiscal aparece regulado en la Ley 35/2006 (artículo 93) y desarrollada en el Real Decreto 437/2007 (artículos 113-120). Esta normativa permite que los trabajadores, o en este caso en concreto deportistas, que adquieran la condición de desplazados o impatriados tendrán la posibilidad de adquirir la condición de contribuyentes en el IRPF pero según las reglas y requisitos que están establecidos para el IRNR.

CAPÍTULO I

Para poder acogerse a este Régimen, los deportistas que firmen un contrato labrar con cualquier Club/SAD español deberán cumplir los requisitos que establece el artículo 93 de la Ley 35/32006 que son los siguientes:

1. *Que no se haya sido residente en España en los 10 años anteriores a su desplazamiento a territorio español.*
2. *Que el desplazamiento se produzca como consecuencia de un contrato de trabajo. Se debe iniciar una relación laboral o estatutaria con un empleador en España, o el desplazamiento debe ser ordenado por su empleador y existir una carta de desplazamiento.*
3. *Que los trabajos se realicen efectivamente en España.* (Aunque se permite que el trabajo se preste en el extranjero cuando las contraprestaciones percibidas por el mismo no supongan más del 15% de las rentas anuales (el 30% si la empresa del extranjero pertenece al mismo grupo).
4. *Que dichos trabajos se realicen para una empresa o entidad residente en España o para un establecimiento permanente situado en España de una entidad no residente en territorio español.*
5. *Que los rendimientos del trabajo que se deriven de dicha relación laboral no estén exentos de tributación por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes.*
6. *Que las retribuciones previsibles derivadas del contrato de trabajo en cada uno de los períodos impositivos en los que se aplique este régimen especial no superen la cuantía de 600.000 euros anuales.*

Si se cumplen los requisitos citados anteriormente, la aplicación de este Régimen tendrá lugar en el periodo impositivo que corresponda al primer año natural en el que se produzca el desplazamiento y durante los cinco años siguientes.

Como hemos visto anteriormente, uno de los requisitos para poder acogerse a este Régimen es necesario el desplazamiento al territorio español, la Ley del IRPF establece una serie de criterios para poder adquirir la residencia fiscal en España, pero en este caso solo se tendría en cuenta el de la permanencia dentro del territorio durante al menos 183 días dentro del año natural.

Para ejercer el derecho de opción por este Régimen especial es necesario llevar a cabo una comunicación que irá dirigida hacia la Administración Tributaria. Esta comunicación se realizará mediante el modelo 149 (**Anexo I**), el cual fue aprobado mediante la Orden EHA/848/2008. En este modelo deberán aparecer, entre otros datos, la identificación del deportista desplazado y del Club/SAD empleador para el que preste sus servicios, la fecha de entrada en España y la del inicio de la actividad deportiva que será aquella que figure en el alta en la Seguridad Social.

Junto con el modelo 149 debidamente cumplimentado deberá adjuntarse aquel documento emitido por el Club/SAD que justifique con información detallada si la

relación que le va a unir con el deportista es laboral o estatutaria para la comprobación de que se cumplen todas las condiciones para el acogimiento a este Régimen especial. Cuando se trate de una cesión de un deportista extranjero por parte de un Club/SAD extranjero a otro español, el Club/SAD de destino deberá adjuntar un documento justificativo que reconozca que la prestación de los servicios del deportista se realizará dentro del mismo. Además el Club/SAD de origen deberá emitir una carta de desplazamiento del deportista, de la cual también se adjuntará una copia.

Por su parte, la Administración Tributaria comprobará toda la documentación presentada. En el caso de que la solicitud sea procedente expedirá una certificación destinada al deportista en la que constará que éste ha optado por acogerse a este Régimen especial y los años durante los que se aplicará. Una vez tenga en su poder la certificación, el deportista deberá entregarla al Club/SAD para el que presta sus servicios para que lleve a cabo las retenciones pertinentes correspondientes al IRNR.

Para ejercer este derecho de opción está fijado un plazo de seis meses a contar desde la fecha en que el deportista inicia su actividad en el Club/SAD español. Esa fecha se tomará de la solicitud de alta en la Seguridad Social.

1.4.1. La Ley Beckham.

La Ley Beckham se refiere realmente a la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio. Lo que se pretendía con esta ley era atraer a España capital humano cualificado mediante una serie de incentivos fiscales. En realidad se le puso el nombre de “Ley Beckham” porque coincidió con la llegada al Real Madrid del Jugador al Real Madrid.

Esta ley planteaba un régimen especial para trabajadores que estuvieran desplazados y que adquirieran la condición de residentes en España, debido a que se desplazarían a territorio español para cumplir con un contrato laboral.

Lo que esta ley permitía era que aquellos sujetos que tuvieran su residencia habitual en España y que cumplieran una serie de requisitos, pudiesen optar por declarar su renta mediante el Impuesto de la Renta de los No Residentes (manteniendo su condición de contribuyentes en el IRPF), durante el año de la firma del contrato de trabajo y los cinco siguientes. De esta forma tributaban a un tipo máximo del 24,75% para el año 2014 (el tipo impositivo del IRPF puede llegar a ser superior al 50% para las rentas más altas).

El capital humano cualificado extranjero que se pretendía atraer con esta ley eran científicos, banqueros, altos directivos y otros profesionales. En realidad su ámbito de aplicación se redujo casi exclusivamente a futbolistas extranjeros que fichaban por clubes españoles.

En cambio, en 2009 mediante la Ley 26/2009, de Presupuestos Generales del Estado para 2010 cambian las condiciones para poder acogerse a este régimen que se regulan en el artículo 93 de la Ley del Impuesto de la Renta de las Personas Físicas. Esta modificación consistió en el establecimiento de la cuantía total de 600.000 euros de

CAPÍTULO I

rentas durante el periodo impositivo que no podía ser excedida para poder acogerse a dicho régimen.

Evidentemente quedaron excluidos de estas condiciones la mayoría de los sujetos que con anterioridad se acogían a este régimen. Aunque cabe destacar que esta reforma no tuvo un carácter retroactivo y dicho límite no se aplica en los supuestos en los que el trabajador desplazado a territorio español firmase su contrato de trabajo antes del 1 de enero de 2010.

1.4.2. La Reforma fiscal de 2015. Exclusión de los Deportistas Profesionales del Régimen Especial de trabajadores desplazados.

Una vez explicado en qué consiste este Régimen Especial, la actualidad legislativa de nuestro país nos lleva a hablar de la elaboración de una Reforma Fiscal por parte del Gobierno de España y su aprobación por el Congreso de los Diputados el 20 de noviembre de 2014. Esta Reforma modifica, entre otras leyes, para el año 2015 el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de los no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, para las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente, excluyendo a los deportistas profesionales extranjeros de este Régimen Fiscal.

A partir del 1 de enero, los deportistas profesionales que trabajen en España, tributarán como el resto de contribuyentes españoles. En cambio, los trabajadores extranjeros desplazados que no ostenten dicha condición de deportista profesional, podrán seguir acogéndose a este Régimen Especial, siempre y cuando cumplan con los requisitos establecidos y anteriormente citados y, por lo tanto, seguir beneficiándose de una tributación mucho más ventajosa.

Otra modificación es la que se centra en el límite máximo de rentas, fijado en 600.000 euros a partir del cual el trabajador desplazado ya no podía acogerse a este Régimen Especial. Ahora, los primeros 600.000 euros de renta tributarán al tipo impositivo del 24%. De 600.000 euros en adelante la tributación será del 45%.

Lo que cambia es la estructura fiscal, por cuanto que, a partir de ahora, no habrá un límite (600.000 euros), sino que los primeros 600.000 euros tributarán al 24% y el resto lo hará al 45%

1.5. EXENCIÓN DE LAS AYUDAS Y PREMIOS QUE PERCIBEN LOS DEPORTISTAS DE ALTO NIVEL.

La LIRPF en su artículo 7 establece una enumeración que contiene aquellas rentas que están exentas de tributación en este impuesto. En su letra m) encontramos lo siguiente:

“Las ayudas de contenido económico a los deportistas de alto nivel ajustadas a los programas de preparación establecidos por el Consejo Superior de Deportes con las federaciones deportivas españolas o con el Comité Olímpico Español, en las condiciones que se determinen reglamentariamente”

Atendiendo a este punto el Reglamento del IRPF (RD 337/2007 de 30 de marzo) establece un límite máximo de 60.100 euros anuales que se perciban en concepto de ayuda para la “*formación y tecnificación deportiva*”, es decir, que dichas ayudas han de tener como finalidad la preparación del deportista para participar en competiciones internacionales. Pero además indica que se deben cumplir dos requisitos:

1. Que el deportista que la perciba ostente la condición de deportista de alto nivel según lo marcado por el RD 147/1997.
2. Que las ayudas económicas que éste perciba estén financiadas, de forma directa o indirecta por el CSD, ADO, COI o el CPE.

Los beneficiarios de esta exención serán aquellos deportistas de alto nivel que tengan su residencia en España, estén en posesión de la nacionalidad o no, y que hayan optado por declarar sus rentas mediante el IRPF en lugar del IRNR.

Es necesario aclarar que el Real Decreto 1467/1997 establece los requisitos para otorgar a un deportista la condición de deportista de alto nivel. Uno de ellos es que no podrán acceder a dicha condición aquellos que tengan su residencia en alguno de los denominados “paraísos fiscales”.

1.5.1. Exención de los premios deportivos.

Como norma general los premios, en lo que al ámbito tributario se refiere, son considerados como ganancias patrimoniales. Obviamente esto es lo que está dispuesto para aquellos premios cuya procedencia son los juegos de suerte, envite o azar y apuestas. Está claro que no puede considerarse que los premios deportivos tengan esa naturaleza, por lo tanto tampoco deben ser tratados de la misma forma frente a Hacienda.

La Dirección General de Tributos (DGT) ofrece una respuesta en su consulta vinculante V0990-09 de 7 de Mayo de 2009:

“La inclusión de las actividades relacionadas con el deporte en la agrupación 04 de la sección Tercera de las Tarifas del Impuesto Sobre Actividades Económicas comporta calificar como rendimientos de actividades profesionales los obtenidos por los deportistas en el desarrollo de su actividad.”

De esta respuesta se puede deducir que las contraprestaciones que perciba el propio deportista por su participación así como los premios tendrán la consideración de rendimientos de actividades profesionales. Esto será así siempre y cuando el deportista y el organizador de dichos torneos o competiciones no mantengan una relación e tipo laboral, en cuyo caso hablaríamos de rendimientos del trabajo.

Dado que pueden ser considerados como rendimientos de actividades económicas, los premios deportivos deben someterse a la correspondiente retención por parte del otorgante (Art. 95.1 del RD 439/2007, de 30 de marzo). Dicha retención será:

- ❖ Del 15% cuando las cantidades provengan de la realización de una actividad profesional.

CAPÍTULO I

- ❖ Del 7% en el periodo impositivo y en los dos siguientes cuando se trate del inicio de una actividad (no pueden haber ejercido ninguna actividad profesional en el año anterior al inicio de la actividad).

El deportista deberá comunicar al pagador tal circunstancia, el cual estará obligado a guardar esa comunicación debidamente firmada.

La obtención de premio no suele ser algo que se repita muchas veces en el tiempo. Aun así, el deportista debe presentar una declaración censal de alta en el IAE, las correspondientes declaraciones y autoliquidaciones y resúmenes anuales que le correspondan. Además deberá llevar los libros registro que se exigen en el IRPF y el IVA.



CAPÍTULO II

ASOCIACIONISMO DEPORTIVO EN ESPAÑA Y EN CASTILLA Y LEÓN Y SU RÉGIMEN TRIBUTARIO

En el primer capítulo se explica cómo tributan las rentas que perciben los deportistas profesionales o de alto nivel de forma particular y personal como contribuyentes personas físicas. Pero existe en nuestro país un gran número de deportistas que prestan sus servicios deportivos mediante un contrato laboral a diferentes entidades o asociaciones deportivas. La clasificación de este tipo de asociaciones a nivel estatal viene regulada por la Ley 10/1990, de 15 de octubre del Deporte, en los Capítulos II y III. Sin embargo en la Comunidad autónoma de Castilla y León también están reguladas las asociaciones deportivas de ámbito autonómico en la Ley 2/2003, de 28 de marzo, del Deporte de Castilla y León.

En este capítulo analizaremos todas esas asociaciones pero sobre todo cómo tributan en nuestro país, prestando especial atención a las Sociedades Anónimas Deportivas (SAD) y la polémica desatada durante los años 2013 y 2014 acerca de la no conversión a SAD de alguno de los Clubes de Fútbol más importantes no solo de nuestro país, sino del mundo.

2.1. CLASIFICACIÓN DE LAS DIFERENTES ASOCIACIONES DEPORTIVAS TANTO DE ÁMBITO ESTATAL COMO A NIVEL AUTONÓMICO DE LA COMUNIDAD DE CASTILLA Y LEÓN.

Existen en nuestro país diferencias agrupaciones deportivas que adoptan diferentes formas según su objeto o finalidad. A continuación se expone lo establecido en las diferentes leyes que regulan el deporte en nuestro país.

La Ley 10/1990, de 15 de octubre del Deporte realiza una clasificación de las diferentes asociaciones deportivas de ámbito Estatal:

- **Clubes Deportivos:** son asociaciones de carácter privado compuestas por personas físicas o jurídicas cuyo objeto es la promoción y práctica de una o varias modalidades deportivas en competiciones.
- **Agrupaciones de Clubes de ámbito estatal:** solamente podrán ser reconocidas cuando tengan por objeto llevar a cabo actuaciones deportivas en las modalidades que no estén contempladas por las Federaciones deportivas españolas. Deberán estar coordinadas con las Federaciones autonómicas que contemplen la modalidad deportiva para la gestión de las actividades.
- **Entes de promoción deportiva de ámbito estatal:** son aquellas asociaciones (de clubes o de entidades) cuyo objeto único es la promoción y organización de actividades deportivas de carácter lúdico, formativo o social.
- **Ligas profesionales:** se constituirán cuando exista una competición de carácter profesional y de ámbito estatal y estarán compuestas por todos los Club/SAD que participen en tal competición.
Tienen personalidad jurídica propia y deben disponer de un régimen disciplinario interno y unos Estatutos y reglamentos que serán aprobados por el Consejo Superior de Deportes junto con el informe previo de la Federación deportiva que corresponda.
- **Federaciones deportivas españolas:** se trata de entidades de carácter privado que poseen una personalidad jurídica propia. Están integradas por Federaciones deportivas autonómicas, clubes deportivos, ligas profesionales (en el caso de que las hubiese), deportistas, técnicos, jueces y árbitros.
Además de ejercer sus propias competencias, son colaboradoras de la Administración Pública puesto que tienen atribuías (por delegación) funciones públicas de carácter administrativo.

Esta misma ley establece como actuante en representación de la Administración General del Estado en el ámbito deportivo al **Consejo Superior de Deportes (CSD)**. Se trata de un organismo autónomo que se encuentra adscrito al Ministerio de Educación, Cultura y Deporte. Los órganos rectores del CSD son:

- **El Presidente:** ostenta el rango de Secretario de Estado. Su nombramiento y separación se realiza a través del Consejo de Ministros. Las principales funciones del Presidente son:
 - Representación y dirección del CSD.
 - Administración del patrimonio del CSD.
 - Celebración de los contratos propios de la actividad del CSD en su nombre.
 - La realización de los diferentes actos administrativos.
- **La Comisión Directiva:** su funcionamiento y composición viene determinada reglamentariamente y estará presidida por el Presidente del CSD. Se integra por:
 - Representantes de la Administración del Estado.
 - Representantes de las Comunidades Autónomas.
 - Representantes de las Entidades Locales.
 - Federaciones deportivas españolas.
 - Deportistas con un reconocido prestigio.

Por su parte la Ley 2/2003, de 28 de marzo del Deporte de Castilla y León establece que las Entidades Deportivas pueden estar formadas tanto por personas físicas como jurídicas. Tienen personalidad jurídica propia y capacidad de obrar y han de tener su sede dentro de la Comunidad de Castilla y León. El objeto de estas Entidades es el mismo que para los Clubes deportivos.

Las Entidades deportivas han de inscribirse en un Registro, que en el caso que nos ocupa corresponde al Registro de Entidades Deportivas de Castilla y León. Dicha inscripción constituye un requisito necesario a la hora de optar a las diferentes ayudas o beneficios que pueda establecer para este tipo de Entidades la Administración de la Comunidad de Castilla y León.

La clasificación que la ley hace de las Entidades Deportivas es la siguiente:

- **Federaciones Deportivas:** son entidades de carácter privado que carecen de ánimo de lucro que tienen personalidad jurídica propia y capacidad de obrar. Están integradas por:
 - Clubes deportivos.
 - Sociedades Anónimas Deportivas.
 - Técnicos y deportistas.
 - Jueces y árbitros.Igual que las Federaciones deportistas españolas, además de sus funciones propias, colaborar con la Administración Autonómica de Castilla y León en las labores de gestión administrativa.
- **Los Clubes Deportivos:** deben inscribirse en el Registro de Entidades Deportivas de Castilla y León presentando el acta fundacional (que incluye el acuerdo de constitución y los estatutos).

CAPÍTULO II

- **Las Sociedades Anónimas Deportivas:** aquellas que tengan su domicilio social en la Comunidad de Castilla y León y que participen en competiciones oficiales no profesionales tendrán la consideración, a todos los efectos, de clubes deportivos
- **Entidades de Promoción y Recreación Deportiva:** igualmente deberán inscribirse en el Registro de Entidades Deportivas de Castilla y León.

En este caso, la ley establece la creación del **Consejo del Deporte de Castilla y León** por parte de la Junta de Castilla y León (Capítulo III). Se trata de un órgano de consulta, de asesoramiento en lo que al ámbito deportivo se refiere de la Administración de la Comunidad Autónoma y de participación. Estará formado por expertos en materia deportiva y por representantes de las siguientes Administraciones:

- La Administración de la Comunidad Autónoma.
- Las Entidades Locales.
- Las entidades deportivas.
- Por representantes de centros de enseñanza de cada nivel educativo de Castilla y León.

Además ejerce las funciones de estudio, control y prevención del dopaje en el ámbito deportivo de la Comunidad de Castilla y León.

2.1.1. La figura de la Sociedad Anónima Deportiva (SAD).

La Ley 10/1990, de 15 de octubre, del Deporte, en el momento de su promulgación tenía como objetivo regular el marco jurídico de aquellas entidades que participaran en competiciones deportivas. A esta ley le precede la Ley 13/1980, de 31 de marzo, General de la Cultura Física y del Deporte la cuál pretendía aumentar la implicación de los Poderes Públicos en el fomento del deporte. Por aquel entonces, las entidades (las que participaban en competiciones) tenían en su mayoría la forma jurídica de Clubes deportivos, o lo que es lo mismo, constituían asociaciones sin ánimo de lucro.

Los Clubes son una figura jurídica que puede resultar válida y adaptada perfectamente a aquella práctica del deporte de manera no profesional, es decir, aficionada. Pero algunos deportes, sobre todo el fútbol se profesionalizó rápidamente y algunos clubes empezaron a ingresar enormes cantidades de dinero debido a la venta de los derechos televisivos y de todo tipo de merchandising del equipo o club.

Dado que existen muchas entidades que participan de manera profesional en competiciones deportivas oficiales, la forma de Club se queda algo pequeña e insuficiente, por lo que la Ley 10/1990 en el preámbulo comenta:

“(...) la Ley propone un nuevo modelo de asociacionismo deportivo que persigue, por un lado el favorecer el asociacionismo deportivo de base, y por

otro, establecer un modelo de responsabilidad jurídica y económica para los clubs que desarrollan actividades de carácter profesional (...)”

Se refleja que hasta el momento no existían demasiados elementos jurídicos que permitieran por un lado, determinar las responsabilidades por las deudas que los clubes deportivos contraían, y por otro lado, controlar sus cuentas.

Como consecuencia de lo anterior, la Ley 10/1990 creó la figura de las Sociedades Anónimas Deportivas (SAD). Se trata de una modalidad de las Sociedades Anónimas propias del Derecho Mercantil.

Una Sociedad Anónima Deportiva “tendrá como objeto social la participación en competiciones deportivas de carácter profesional y, en su caso, la promoción y el desarrollo de actividades deportivas así como otras actividades relacionadas o derivadas de dicha práctica” (Eduardo Beotas Lalaguna, 2006: 25).

Deben convertirse en SAD aquellos clubes que participen en competiciones de carácter profesional y de ámbito estatal. Conviene aclarar que estas competiciones en España son:

- 1ª división y 2ª división A de Fútbol.
- 1ª división masculina de baloncesto (ACB)

Como lo que esta Ley pretendía era ejercer un mayor control e incrementar la transparencia de las entidades del fútbol profesional, en la Disposición Adicional Séptima establece la conversión obligatoria en SAD para aquellos Clubes que estuvieran endeudados, es decir, que tuvieran un saldo patrimonial neto de carácter negativo. Solo a los que obtuvieran saldo patrimonial neto positivo se les permitía mantener la estructura jurídica de Club Deportivo.

Esto se traduce en que los Clubes saneados, más poderosos, puedan mantener siempre la estructura de Club (entidades sin ánimo de lucro y que reciben ayudas públicas) y evitar convertirse en SAD, y como consecuencia evitar tributar por el Impuesto de Sociedades.

En cuanto a la constitución de una SAD, se establecen unos requisitos, que divergen un poco de los de la SA tradicional. En el siguiente cuadro comparativo se pueden observar esas diferencias:

Tabla 2.1: Comparativa de los requisitos de constitución de una SA y una SAD

REQUISITOS DE FORMA	
Sociedad Anónima	Sociedad Anónima Deportiva
Escritura pública, incluyendo los Estatutos de la Sociedad.	Requisitos de la SA.
Inscripción en el Registro Mercantil	Inscripción en el Registro de Asociaciones Deportivas.

CAPÍTULO II

	Autorización previa de la Comisión Directiva del CSD (puede solicitarse de manera presencial, por correo ordinario o a través de la web del organismo) (Anexo III) .
REQUISITOS ECONÓMICOS	
Sociedad Anónima	Sociedad Anónima Deportiva
Capital emitido y suscrito como mínimo de 60.101€.	Capital social superior a 60.101€
Desembolsado al menos el 25%	Capital mínimo establecido por los gastos y amortizaciones más el patrimonio neto negativo.

FUENTE: elaboración propia

La Ley establece para las SAD un capital social mínimo, el cual estará formado por dos sumandos:

- **Primer sumando:** será el 25% de los gastos de la temporada anterior por los Club/SAD que la integran (se excluyen los dos con mayor y con menor gasto).
- **Segundo sumando:** en su caso, el saldo patrimonial neto negativo.

En caso de que el primer sumando sea inferior al segundo. El capital mínimo se calculará multiplicando por dos el segundo sumando.

Ejemplos:

A continuación se exponen dos ejemplos de supuestos que pueden darse en la constitución de una SAD con respecto al capital social mínimo:

1. Suponiendo que la entidad suscribe en el momento de su constitución un capital por valor de 62.000 euros, los gastos más las amortizaciones ascienden a 120.000 euros y el patrimonio neto negativo constituye 15.000 euros.
En este caso el capital mínimo a desembolsar sería:
 $(25\% \times 120.000) + 15.000 = 45.000$ euros
2. Suponiendo que la entidad suscribe en el momento de su constitución un capital por valor de 62.000 euros, los gastos más las amortizaciones ascienden a 120.000 euros y el patrimonio neto negativo constituye 60.000 euros. Como el 25% de 120.000 es 30.000, el segundo sumando es superior al primero, por lo que el capital mínimo será el duplo del segundo sumando, es decir, 120.000 euros.

Para que la SAD se constituya es imprescindible que el capital mínimo haya sido desembolsado íntegramente. Para ello deberá dividirse el capital mínimo en acciones siempre nominativas, y habrán de ser iguales tanto en clase como en valor.

Los Club/SAD que participen en competiciones estatales no podrán adquirir acciones de otra SAD que participe en la misma competición, o que aunque no participe pertenezca a la misma modalidad deportiva.

Cualquier persona física o jurídica que participe en el capital social de una SAD con derecho a voto en más del 5% no podrá obtener participación en otra SAD que participe en la misma competición o pertenezca a la misma modalidad deportiva, por igual o superior valor

Solamente deberán acogerse a estos requisitos aquellos Clubes que vayan a transformarse en SAD. Para aquellas SAD que simplemente vayan a cambiar su categoría profesional no será necesario el cumplimiento de los mismos.

2.1.1.1. Normas contables para las SAD.

La Ley 1251/1999, de 16 de julio, sobre Sociedades Anónimas Deportivas en su Capítulo IV establece una serie de normas con respecto a la contabilidad de este tipo de entidades.

Aquellas Sociedades Anónimas Deportivas que participen en más de una modalidad deportiva (por ejemplo fútbol y baloncesto) deberán llevar una contabilidad especial a través de la cual se pueda distinguir aquellas operaciones diferenciadas respectivas a cada modalidad aunque en las cuentas anuales de la entidad ambas queden integradas.

Dicha contabilidad se regirá conforme a las normas que el Código de Comercio y la Ley de Sociedades Anónimas establezcan. Por su parte, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas adaptará mediante Orden el Plan General de Contabilidad a las SAD.

En la memoria de las cuentas anuales de la SAD deberá estar recogido, como mínimo la siguiente información:

- Distribución del importe neto de las cifras de negocios que correspondan a cada modalidad deportiva de la SAD.
- Derechos de adquisición de deportistas.
- Las inversiones que se hayan llevado a cabo en instalaciones deportivas.
- Los derechos de imagen de los jugadores.

2.1.1.2. La no transformación de los Clubes en SAD. Polémica con el Real Madrid C.F y el F.C. Barcelona, entre otros.

Como se ha comentado en las páginas anteriores la Disposición Adicional Séptima de la Ley 10/1990 fija una excepción a la obligatoriedad de los Clubes de

CAPÍTULO II

transformarse en SAD. Para evitar esa transformación, éstos debían haber tenido un saldo positivo del patrimonio neto en las auditorías llevadas a cabo por la Liga de Fútbol Profesional desde la temporada 1985-1986. Aunque esa misma disposición adicional establece una serie de requisitos o peculiaridades para esos Clubes que no se transformen en SAD:

- La Asamblea será quien apruebe los presupuestos anuales cuyo proyecto deberá ir acompañado de un informe emitido por la Liga de Fútbol Profesional.
Cuando los Clubes cuenten con distintas modalidades deportivas realizarán un presupuesto distinto para cada una de ellas, el cual se integrará en el presupuesto general del club.
- Igual que en las SAD, en el caso de que en el club haya varias secciones deportivas, deberá realizar una contabilidad separada para cada una de ellas.
- Los clubes podrán ser objeto de una auditoría complementaria por determinación de la Liga Profesional, el CSD y por la Comunidad Autónoma que corresponda.
- Cuando los resultados económicos del Club arrojen cifras negativas, los miembros de la Junta Directiva serán quienes respondan de las mismas de manera mancomunada durante el tiempo que han estado al frente de la gestión del Club. El ejercicio económico para estas entidades se iniciará el 1 de julio y terminará el 30 de junio de cada año.
La junta Directiva deberá depositar antes del inicio de cada ejercicio económico a favor del club un aval bancario para garantizar su responsabilidad frente a aquel y deberá ser el 15% del presupuesto de gasto.
- Deberán ajustar su contabilidad a las normas que regulen o puedan regular en un futuro la de las SAD. Tendrán las mismas obligaciones que las SAD con respecto al deber de enviar información periódica al CSD.

Actualmente existen una serie de entidades deportivas que optaron por la no transformación en SAD y siguen perteneciendo a la categoría de Clubes. Puesto que cumplen con los requisitos que la ley establece, esos clubes son:

- Real Madrid C.F.
- F.C. Barcelona.
- Club Atlético Osasuna.
- Athletic Club.

El caso es que estos Clubes no han hecho nada fuera de la ley puesto que cumplen con los requisitos establecidos para seguir manteniendo la condición de Club. La polémica surgió cuando la Comisión Europea, a finales del año 2013, anunció que iba a iniciar un expediente de investigación sobre cada uno de los cuatro clubes citados anteriormente, entre otros.

Estos clubes no son investigados por no haberse transformado en SAD (ya que cumplen con la ley). Lo que se investiga es si esa no conversión en SAD ha podido beneficiar a estos clubes fiscalmente. Aunque parezca que la investigación se centra en la actuación de estos clubes, nada más lejos de la realidad. En realidad se investiga la actuación del Estado en cuanto a legislación y concesión de ayudas públicas a estos clubes.

A día de hoy, no hay noticias sobre cómo evolucionan esas investigaciones. Lo cierto es que la prensa española, ni la europea, reflejan demasiados datos acerca de este tema puesto que la información que se filtra de la Comisión europea es escasa.

2.2. LAS ASOCIACIONES DEPORTIVAS EN ESPAÑA Y SUS DIFERENTES FORMAS DE TRIBUTACIÓN.

En nuestro país, las entidades deportivas, según la naturaleza jurídica que tengan, tributan de distinta manera. Como hemos ido viendo a lo largo de este segundo capítulo, las entidades deportivas que no son Sociedad Anónima Deportiva, por ley, no tienen ánimo de lucro.

2.2.1. Entidades No Lucrativas (ENL)

La Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, determina un régimen tributario (en relación con el Impuesto de Sociedades) para las entidades con fines no lucrativos. Aunque es necesario recalcar que este régimen no se aplica a todas las entidades sin fines lucrativos por igual sino que han de cumplir una serie de requisitos.

En su artículo segundo (letra e) establece aquellas entidades deportivas sin fines lucrativos, que son las siguientes:

- Federaciones deportivas españolas.
- Federaciones deportivas territoriales de ámbito autonómico integradas en las primeras.
- El Comité Olímpico Español (COE).
- El Comité Paralímpico Español (CPE).

A su vez, en el art. 3 de esta misma ley se indican los requisitos que estas entidades deben cumplir para ser consideradas sin ánimo de lucro. Esos requisitos son, de manera breve:

1. Que la actividad que la entidad lleve a cabo no consista en el desarrollo de explotaciones económicas ajenas a su objeto o finalidad estatutaria. Los rendimientos obtenidos por las explotaciones económicas (ordenación de los medios de producción por cuenta propia con el propósito de participar en la producción o distribución de bienes y servicios) no exentas no pueden superar el 40% del total de ingresos de la entidad para que se cumpla con este requisito.

CAPÍTULO II

2. No podrán ser los principales destinatarios de las actividades llevadas a cabo por la entidad las siguientes figuras:
 - a. Los fundadores.
 - b. Los asociados.
 - c. Los patronos.
 - d. Los representantes estatutarios.
 - e. Los miembros de los órganos de gobierno.
 - f. Ni sus cónyuges ni parientes hasta el cuarto grado (incluido) de los anteriores.
3. Los cargos de patrono, representante estatutario y miembro del órgano de gobierno han de ser desempeñados de manera gratuita. Aunque tienen derecho al reembolso de los gastos derivados de sus funciones que estén debidamente justificados. Esas cantidades no pueden superar el límite establecido por la LIRPF para las dietas exentas.
4. Cuando la entidad se disuelva, el patrimonio propiedad de la misma vaya destinado en su totalidad a alguna de las entidades que tengan la consideración de beneficiarias del mecenazgo o a entidades que persigan fines de interés general. Esta condición ha de estar plasmada en los estatutos de la entidad.
5. Las entidades sin fines lucrativos han de estar inscritas en el correspondiente Registro. Para una asociación deportiva creada en Soria, por ejemplo, deberá inscribirse en el Registro de Asociaciones de la Junta de Castilla y León.
6. Han de cumplir, asimismo, con una serie de obligaciones contables como son unos libros-registro, tanto administrativo como financiero. Estos libros deberán estar disponibles y accesibles para los socios de la entidad, patrocinadores, etc. Además deberán superar las auditorías correspondientes.

En el plan contable constarán las normas de facturación, de pagos, del tipo de impuesto que está obligada la entidad a pagar (IS, IVA...).

7. Se deberán rendir cuentas dentro de los seis meses posteriores al cierre del ejercicio.
8. Se deberá elaborar una memoria anual de tal forma que pueda identificarse claramente la relación de ingresos y gastos por proyecto o actividad.

Como se ha indicado anteriormente, las entidades no lucrativas, como puede ser una asociación deportiva o un club deportivo perciben rentas que, si están destinadas a la consecución del objeto por la cual se crearon, quedan exentas de tributación en el Impuesto de Sociedades (IS). Estas rentas exentas vienen reguladas en el artículo 6 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre y son las siguientes:

- ❖ Las que se derivan de ingresos provenientes de :
 - Donativos, donaciones y ayudas económicas en virtud de un convenio de colaboración empresarial.
 - Las cuotas de los asociados.
 - Las subvenciones (a excepción de aquellas destinadas a la financiación de explotaciones económicas no exentas).
- ❖ Las provenientes de dividendos y participación en sociedades, intereses, cánones y alquileres.
- ❖ Las derivadas de adquisiciones o transmisiones.
- ❖ Las rentas que obtenga de las explotaciones económicas exentas (reguladas en el art.7 de la misma ley).
- ❖ Las que, de acuerdo con la normativa tributaria, deban ser atribuidas o imputadas a las entidades sin fines lucrativos y que procedan de rentas exentas incluidas en alguno de los apartados anteriores.

Uno de los puntos anteriormente citado mencionaba las explotaciones económicas exentas de tributación. Esas actividades aparecen reguladas en el artículo 7 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre. En esa enumeración aparecen todas las explotaciones económicas exentas, entre las cuales y la que más nos interesa en este trabajo es la décima que dice así: “ las explotaciones económicas de prestación de servicios de carácter deportivo a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física, siempre que tales servicios estén directamente relacionados con dichas prácticas y con excepción de los servicios relacionados con espectáculos deportivos y de los prestados a deportistas profesionales”.

2.2.2. Tributación de las entidades deportivas sin ánimo de lucro.

Vistos los requisitos y características de las entidades sin fines lucrativos, a continuación se procederá al análisis de la tributación de las entidades deportivas, empezando por aquellas con mayor grado de exención hasta acabar con aquellas que soportan más cargas tributarias.

CAPÍTULO II

El artículo 9 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades enumera las exenciones a este impuesto (Ley del IS en adelante).

- a. *“El Estado, las comunidades autónomas y las entidades locales.*
- b. *Los organismos autónomos del Estado y entidades de derecho público de análogo carácter de las comunidades autónomas y de las entidades locales.*
- c. *El Banco de España, los Fondos de garantía de depósitos y los Fondos de garantía de inversiones.*
- d. *Las entidades públicas encargadas de la gestión de la Seguridad Social.*
- e. *El Instituto de España y las Reales Academias oficiales integradas en aquél y las instituciones de las comunidades autónomas con lengua oficial propia que tengan fines análogos a los de la Real Academia Española.*
- f. *Los restantes organismos públicos mencionados en las disposiciones adicionales novena y décima, apartado 1, de la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado, así como las entidades de derecho público de análogo carácter de las comunidades autónomas y de las entidades locales.”*

De esta enumeración nos interesa principalmente las letras *a)* y *b)* referentes a las Administraciones territoriales y locales. Bien es cierto que se trata de entes públicos que por el mero hecho de tener personalidad jurídica entran dentro del ámbito de sujeción de la Ley del IS. El hecho es que las rentas obtenidas por estos organismos no están sujetas a gravamen por sus funciones de carácter administrativo.

Como entes públicos del deporte podemos señalar los ya vistos al comienzo de este segundo capítulo como son el Consejo Superior de Deportes y el Consejo del Deporte de Castilla y León. Estos organismos no son, por tanto, sujetos pasivos del Impuesto de Sociedades. Por lo tanto no tienen obligación de presentar declaración por este impuesto y en consecuencia las rentas percibidas por éstos no están sometidas a retención.

Una vez vistos los organismos plenamente exentos, es momento de analizar el régimen especial previsto para aquellas entidades deportivas una vez hayan adquirido la condición de entidades sin ánimo de lucro cumpliendo los requisitos anteriormente vistos.

En el Capítulo II de la ley 49/2002 indica que a las entidades sin fines lucrativos les será de aplicación las normas relativas al IS. En su artículo 14 dicta que estas entidades pueden optar por acogerse a este régimen, lo que da a entender que no necesariamente puede ser obligatorio. Si la entidad deportiva opta por este régimen, deberá mantenerse en él indefinidamente.

Si han optado por este régimen, a la hora de determinar la base imponible, estará constituida por aquellas rentas que procedan de explotaciones económicas no exentas. En cuanto a los gastos que no podrán deducirse estas entidades son los enumerados en el artículo 14 de la Ley del IS y los del artículo 8.2 de la Ley 49/2002. Centrándonos en los requisitos específicos de este régimen especial, son los que a continuación se detallan:

- Aquellos gastos que exclusivamente resultan imputables a aquellas rentas exentas.
- Aquellas cantidades que se destinen a amortizar elementos patrimoniales relacionados con las explotaciones económicas no exentas. Si esos elementos patrimoniales están relacionados parcialmente con actividades exentas, el porcentaje de utilización no será deducible.
- Aplicación de los excedentes que resulten de las explotaciones económicas no exentas.

El **tipo de gravamen** que se ha de aplicar a la base imponible en ese impuesto está fijado en el art. 10 en el **10%**. Pese a ser un régimen especial, las entidades que decidan tributar por él, tienen la obligación de tributar por el Impuesto de Sociedades y deben declarar todas las rentas que perciban, tanto las que están exentas como las que no.

En cuanto a los tributos locales, los bienes propiedad de las ENL estarán exentos de pagar el Impuesto de Bienes Inmuebles (IBI). Pese a que tributan por el IS, deben darse del alta en el Impuesto de Actividades Económicas (IAE) y cuando tenga lugar el cese de la actividad presentar la declaración de baja.

Cuando sea una ENL la que esté obligada a tributar por los incrementos sobre el valor de terrenos urbanos propiedad de la misma, estará exenta de dicho impuesto (Impuesto sobre el Incremento de Valor de Terrenos de Naturaleza Urbano).

Un buen ejemplo de una entidad deportiva no lucrativa lo constituye el Centro de Tecnificación Deportiva “CAEP SORIA”, el cual está gestionado por la FUNDACIÓN CENTRO DE ALTO ENTRENAMIENTO Y PROMOCIÓN DEPORTIVA DE LA PROVINCIA DE SORIA. En él se realizan diversas actividades deportivas y son un referente a nivel nacional en deportes como el atletismo, el voleibol y el triatlón.

2.2.3. Entidades deportivas parcialmente exentas.

En la Ley del IS, como hemos visto, se establece una relación de entidades exentas de tributar, entre ellas aquellas que no tienen ánimo de lucro. Como hemos visto en la ley 49/2002 de 23 de diciembre, para que una entidad adquiera la condición de ENL debe cumplir estrictamente con todos los requisitos que se han explicado anteriormente en este trabajo. Pero ¿qué pasa con aquellas entidades que no tienen ánimo de lucro pero no cumplen uno o varios de esos requisitos?

Esa situación está prevista en el art. 9.3 de la Ley del IS que indica que sujetos están parcialmente exentos y los enumera de la siguiente manera:

- a. Las entidades e instituciones sin ánimo de lucro no incluidas en apartado 9.2.
- b. Las uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas.

CAPÍTULO II

- c. Los colegios profesionales, las asociaciones empresariales, las cámaras oficiales y los sindicatos de trabajadores.
- d. Los fondos de promoción de empleo constituidos al amparo del artículo 22 de la Ley 27/1984, de 26 de julio, sobre reconversión y reindustrialización.
- e. Las Mutuas Colaboradoras con la Seguridad Social.
- f. La entidad de derecho público Puertos del Estado y las Autoridades Portuarias.

Para el tema que nos ocupa, nos interesa en especial la letra a) en la que se pueden englobar determinados clubes deportivos así como las agrupaciones de clubes de ámbito estatal y las ligas profesionales.

En el caso de Castilla y León, la ley del deporte de la Comunidad Autónoma no especifica que los clubes de fútbol son asociaciones sin ánimo de lucro, por lo que es de suponer que pueden obtener beneficios repartible o no, dependiendo de los que se establezca en los estatutos.

En el caso de otras Comunidades Autónomas como Andalucía especifica claramente que los clubes deportivos carecerán de ánimo de lucro por lo que perfectamente pueden acogerse a este régimen tributario que se regula en el Capítulo XV de la Ley del IS.

Existen tres tipos de rentas que quedan exentas en este caso y son las siguientes:

1. Aquellas cuyo origen sea la realización de actividades que constituyan su objeto estatutario.
2. Cuando se lleven a cabo para cumplir con el objetivo estatutario, las adquisiciones y transmisiones a título lucrativo.
3. Las obtenidas mediante la transmisión onerosa de bienes afectos a la actividad y el producto obtenido se destine a inversiones relacionadas con el objeto social.

Para determinar la base imponible en este caso, a la que habrá que aplicarle el tipo de gravamen es importante saber que estará integrada por la cifra de renta durante todo el periodo impositivo. La base imponible se puede minorar si el Club ha tenido bases imponibles negativas en los ejercicios anteriores.

Para determinar la base imponible pueden emplearse tres métodos diferentes:

- **Estimación directa:** para su cálculo, la Administración Tributaria empleará los documentos que hayan sido presentados por el contribuyente, los datos que aparezcan en los libros-registro y que hayan sido comprobados, justificantes, etc.
- **Estimación objetiva:** en este caso la Administración tributaria utiliza una serie de módulos o magnitudes que están previstos en las normas que regulan cada tributo. La base imponible podrá calcularse en su totalidad o parcialmente por este método.
- **Estimación indirecta (de forma subsidiaria):** se empleará cuando la Administración Tributaria no disponga de datos del contribuyente a

efectos del cálculo de la base imponible. En este caso para el cálculo se emplearán una serie de medios como son:

- Utilización de antecedentes que pudieran resultar relevantes.
- Se pueden emplear documentos que acrediten la existencia de rentas.
- Utilización de magnitudes o módulos de casos similares.

El tipo de gravamen a aplicar a estas entidades deportivas (Clubes) viene establecido por el art. 28 de la Ley del IS. En su letra e) incluye a las entidades sin ánimo de lucro acogidas al régimen de entidades parcialmente exentas (excluye a las reguladas por la Ley 49/2002, de 23 de diciembre).

Para estas entidades, entre otras que no vienen al caso para este trabajo, el tipo de gravamen establecido es del 25%.

2.2.4. Régimen General del Impuesto de Sociedades.

En este apartado se integran aquellas entidades deportivas que no cumplen con los requisitos exigidos para acogerse a cualquiera de los regímenes vistos en este capítulo. La mayoría de entidades deportivas acogidas a este régimen general son las ya estudiadas Sociedades Anónimas Deportivas.

Para el cálculo del impuesto primero se ha de determinar la base imponible de igual forma que para las entidades deportivas parcialmente exentas, esto es, las cantidades de renta que percibe la SAD a la que hay que aplicarle las reducciones por aquellos gastos fiscalmente deducibles en una SA. Esos gastos deducibles son:

1. Las retribuciones de fondos propios.
2. Los que se deriven de la contabilización del IS.
3. Las multas y sanciones (administrativas y penales).
4. Aquellas pérdidas que se deriven del juego.
5. Donativos.
6. Los que se destinen a la cobertura de contingencias similares a las establecidas en la Ley de Regulación de Planes y Fondos de Pensiones.
7. Los gastos derivados de la prestación de servicios por parte de empresas o entidades con residencia en paraísos fiscales.
8. Gastos financieros por deudas con otras empresas del grupo.
9. Los gastos que superen el 1.000.000 de euros.
10. Las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades.

Una vez determinada la base imponible, el tipo de gravamen que se aplica a las SAD actualmente está fijado en el 30%. Aunque el Art. 129 de la Ley del IS se ubica el tratamiento fiscal de esas rentas que son resultado de la adscripción (de medios humanos y materiales) de los Clubes a Sociedades Anónimas Deportivas. Esto se traduce en un régimen especial de las entidades deportivas.

CAPÍTULO II

En estos casos los incrementos de patrimonio que puedan tener lugar debido a la transformación de un Club deportivo en una SAD no se integrarán en la base imponible del IS.

Las Sociedad Anónima Deportiva harán el cálculo de los aumentos y disminuciones patrimoniales y las amortizaciones de los bienes y derecho que son objeto en la transformación de la misma manera que lo hubiesen hecho en el supuesto de ser un Club. La Sociedad Anónima Deportiva, además, deberá subrogarlos derechos y obligaciones tributarias del Club adscrito.

2.3. EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO EN EL ÁMBITO DEPORTIVO.

De los artículos 4 y 5 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA en adelante) se puede deducir que independientemente de la finalidad u objeto que tengan las entidades deportivas, quedan sujetas a este impuesto. Por lo tanto, es indiferente que tengan ánimo de lucro o no en este caso sino que dependiendo de la actividad que realice deberá repercutir el IVA o no.

Como puede apreciarse en el artículo 20 de la LIVA, hay una serie de actividades que por su finalidad o características están exentas de declarar este impuesto. Entre esas actividades en el punto 1 (13º) se encuentra la que está más vinculada con el tema tratado en este trabajo y que dicta así:

“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.”

Anteriormente tributan al tipo reducido del 8% los servicios que prestase una persona o entidad, que estuvieran siempre relacionados con el deporte, a personas físicas que practicaran deporte o la educación física. Actualmente solo tributan al tipo reducido del 10% “Los espectáculos deportivos de carácter aficionado (Art. 90.2 8º).

Lo que antes tributaba al tipo reducido del 8%, ahora tributa al tipo general del 21%, como es el caso de los gimnasios. Para estas empresas supuso un aumento considerable la reforma del IVA dado que si repercutían ese incremento del IVA en un 13% en los precios corrían el riesgo de perder un gran número de clientes, pero si asumían ellos mismos el aumento podían no cuadrar las cuentas y generar pérdidas en el ejercicio.

La situación era bastante complicada por lo que en febrero de 2014 este sector representado por la Federación Nacional de Empresarios de Instalaciones Deportivas exigió al Ministro de Hacienda, Critóbal Montoro establecer para estas entidades un tipo reducido del 4% por su contribución a la mejora de la salud de la población y en consecuencia en ahorro que ello supone en el gasto sanitario del Estado y de las Comunidades Autónomas.

Por su parte, José María Lasalle, Secretario de Estado de Cultura en respuesta a estas peticiones aseguró que el Gobierno tenía en mente implantar un tipo de IVA cultural “homologado” el cual se fijaría en un 10% lo que supone una rebaja de 11 puntos para el sector.

Esta medida aún no ha sido aplicada en la reciente Reforma Fiscal por lo que se sigue manteniendo el tipo general del 21%.

Por su parte solamente aquellas entidades deportivas que hayan obtenido la acreditación o reconocimiento como establecimiento de carácter social por parte de la Administración de la Agencia Estatal de Administración Tributaria podrán aplicar la exención en el IVA en los servicios que preste efectivamente a deportistas. Si no se está en posición de dicha acreditación, se deberá aplicar el IVA correspondiente.

Es importante saber que en los gimnasios no solamente se prest un servicio de preparación y entrenamiento sino que además están a la venta una serie de productos como bebidas y alimentos considerados energéticos, los cuales tributan también al tipo general.

2.4. EL MECENAZGO EN EL DEPORTE. INCENTIVOS FISCALES.

El fomento del deporte por parte de los poderes públicos es un principio que viene ya recogido en la Constitución Española en su artículo 43.3. El problema surge cuando los poderes públicos no pueden atender a todas las modalidades y ámbitos deportivos debido a su enorme complejidad.

La solución está en que, si no puedes ayudar tú, facilítaselo a los demás. Por eso se crean los incentivos fiscales l mecenazgo que aparece regulado en la ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

Las entidades que pueden ser beneficiarias del mecenazgo y que tienen relación con el tema que nos ocupa son:

- a) Entidades sin fines lucrativos
- b) Estado, Comunidades Autónomas, Entidades Locales y Organismos Autónomos del Estado (CSD, Consejo Superior del Deporte de Castilla y León).

Para que el mecenazgo conlleve un incentivo fiscal, es decir, una serie de deducciones, ha de tratarse de donativos que la citada ley clasifica en su artículo 17, que son los siguientes junto con la base de deducción. Para calcular la deducción que el mecenas se debe aplicar, lo primero es establecer una base para esas deducciones.

CAPÍTULO II

- Donativos dinerarios (su importe), de bienes o derechos (el valor contable).
- Cuotas de afiliación a la Seguridad Social o análogas.
- El derecho de usufructo sobre bienes inmuebles (2% del valor catastral), derecho o valores (importe anual de dividendos o intereses).
- Donativos de bienes que sean Patrimonio Histórico Español (valoración efectuada por la Junta de Calificación, Valoración y Exportación).
- Donativos de bienes culturales cuya calidad esté garantizada (valoración efectuada por la Junta de Calificación, Valoración y Exportación).

2.4.1. Deducción del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF).

Con la ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto de Sociedades se modificaron algunos aspectos en cuanto a la deducción, por lo que los datos que aparecerán están totalmente actualizados.

Aquellos contribuyentes que tributen mediante el IRPF podrán deducirse a partir del 1 de enero de 2015 de la cuota íntegra la cifra que resulte de aplicar a la base de deducción (vistas anteriormente) los siguientes porcentajes:

Tabla 2.2: Escala deducción por mecenazgo en el IRPF

Base de deducción Importe hasta	Porcentaje de deducción
150 euros	75
Resto base de deducción	30

FUENTE: Ley 27/2014, de 27 de noviembre. Disposición final Quinta

Si durante los años 2013 y 2014 se hubiesen efectuado donaciones (deducibles) a favor de la misma entidad deportiva, el porcentaje de la deducción a partir de 150 euros será del 35%.

2.4.2. Deducción en el Impuesto de Sociedades (IS).

En este caso, los sujetos pasivos pueden deducirse el 35% de la base de la deducción. Aunque si en los ejercicios 2013 y 2014 ha realizado donaciones a la misma entidad y con importes iguales o superiores al año anterior, pueden deducirse el 40 % de la base de la deducción.

A su vez la ley fija en el 10% de la base imponible del periodo impositivo el límite máximo de la base de deducción. Si la base de la deducción es superior a ese 10%, las cantidades sobrante pueden aplicarse en los sucesivos 10 ejercicios.

2.4.3. Deducción en el Impuesto sobre la Renta de los No Residentes (IRNR).

Los mecenas que tributen mediante el IRNR que ejerzan su actividad en España pero que no tenga su residencia fija aquí pueden deducirse el 25% de la base de deducción. Deberán declararlo en el plazo de un año después de hacerse efectiva la donación.

Igual que en el Impuesto de Sociedades, la base de deducción tiene el límite en el 10% de la base imponible de las declaraciones presentadas en el mismo plazo.

En cambio los contribuyentes que tributen en el IRNR pero tengan su residencia permanente en España tienen derecho a aplicar la deducción establecida para las Sociedades.

2.5. EL PATROCINIO DEL DEPORTE. DEDUCCIÓN DE LAS CANTIDADES INVERTIDAS.

A finales del año 2013 diferentes entes sociales relacionados con el deporte y la empresa privada presentaron un modelo de patrocinio que entró en vigor con la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2014. Fue presentado por el Consejo Superior de Deportes, la Asociación de Deportistas, y las Confederaciones empresariales CEOE y CEPYME.

Este nuevo modelo tenía como propósito ayudar a aquellos deportistas que no tenían muchas facilidades para obtener financiación. El proyecto se denominó “*España compite: en la empresa como en el deporte*”. Permite a las empresas realizar aportaciones y donaciones a deportistas con un límite máximo de 50.000€. De esas aportaciones la ley les permite deducirse un 40% de lo aportado.

Lo que se pretendía con esta propuesta era dar un empujón a aquellas disciplinas deportivas que no generan demasiados ingresos para quienes las practican.



CONCLUSIONES

CONCLUSIONES

Primera: Las figuras del deporte, tanto en nuestro país como en el extranjero, pueden llegar a ingresar grandes cantidades de dinero por la prestación de sus servicios, no solo en el ámbito deportivo, sino que en muchos casos, gran parte de los ingresos que percibe el deportista provienen de contratos publicitarios. Toda esta fuente de ingresos repercute, por supuesto, en el conjunto de la sociedad. Esto es así porque los deportistas como trabajadores por cuenta ajena o por cuenta propia, han de pagar impuestos por todas y cada una de las rentas que perciban. Obviamente, cuanto más nivel de renta tengan más impuestos han de pagar, lo que repercute directamente en las arcas del Estado.

Segunda: Normalmente vemos la actividad de los deportistas, clubes y Sociedades Anónimas Deportivas como algo distinto y ajeno al resto de los ciudadanos. Está claro que las rentas que puedan percibir son notablemente superiores, pero han de pagar sus impuestos exactamente igual que el resto de los trabajadores y empresas. Se rigen por normas similares, como es el caso de los Convenios Colectivos que rigen las relaciones laborales entre el deportista y la entidad para la que presta sus servicios. Por su parte las SAD siguen las mismas reglas que las Sociedades Anónimas típicas del Derecho Mercantil. En el caso de los Clubes y entidades sin ánimo de lucro el sistema es distinto, como bien se ha analizado en este trabajo.

Tercera: Es algo que suele desconocerse el tema de la cesión del derecho a la explotación de la propia imagen y en especial de cómo deben declararse al fisco estas operaciones. Como norma general, el deportista cede el derecho a una empresa cesionaria y ésta se encarga de cedérselos por un lado al Club/SAD para el que el deportista presta sus servicios y por otro lado, a diferentes empresas y compañías que adquieren su imagen para promocionar y publicitar sus productos o servicios. El problema surge, normalmente, cuando estas empresas cesionarias radican en paraísos fiscales. El deportista no paga impuestos ni en esos países ni en España.

Cuarta: Pese a los casos de evasión fiscal de deportistas que han tenido lugar en España y que creo firmemente que es una práctica que hay que perseguir, también es justo afirmar que la carga tributaria que soportan es excesiva. Debido a que su nivel de renta es elevado, en algunos casos (dependiendo de la Comunidad Autónoma) se ha llegado a pagar más del cincuenta por ciento de los ingresos que percibe el deportista en impuestos. Esto supone un aliciente para la evasión fiscal o para la emigración de grandes deportistas españoles a otros países que no ejerzan tanta presión a las rentas más altas.

Quinta: Con respecto a los deportistas desplazados a territorio español para cumplir con un contrato laboral, actualmente tributan como un ciudadano con residencia permanente en España (dado que se les ha excluido del régimen especial para trabajadores desplazados a territorio español), cuando hasta ahora lo han venido haciendo como un no residente. Esta reforma puede perjudicar a las competiciones deportivas españolas dado que puede ahuyentar a los deportistas extranjeros que reciban ofertas por parte de los Club/SAD españoles. Esta medida perjudica especialmente a los

clubes modestos cuyos jugadores no perciben rentas tan desorbitadas como las que estamos acostumbrados a escuchar. Anteriormente el límite para poder acogerse a esta medida eran 600.000€ con lo que los jugadores de los equipos más poderosos no se veían afectados, pero los de los Clubes modestos sí podían acogerse a esta ventaja.

Sexta: Las diferentes formas de asociación deportiva que permite la ley tanto a nivel nacional, como en el caso concreto analizado de Castilla y León, a nivel autonómico reflejan la gran pasión y afición por el deporte en nuestro país.

Séptima: Los clubes deportivos que quedan en España, se puede considerar que son aquellos más poderosos y que han conseguido mantener sus cuentas en positivo. Es cierto que a nivel tributario, tienen cierto margen de ventaja con respecto a las SAD. Pese a que la ley de Sociedades Anónimas Deportivas se hizo para favorecer a estos clubes, ya que eran los únicos que tenían capacidad para salir a Bolsa, ninguno de ellos se ha convertido y aquellos que sí se han convertido (atravesando todo tipo de dificultades), su situación no les permite salir a Bolsa y obtener financiación por esos medios, además de limitarles la adjudicación de subvenciones y ayudas públicas.

Octava: Sobre el mecenazgo en el deporte, está claro que habrá ciudadanos apasionados del mismo que decidan destinar parte de su dinero a apoyar a deportistas y entidades deportivas y de paso, deducirse un 40% de la base imponible. Resulta una buena forma de que tanto deportistas como entidades, cuya modalidad deportiva no genere excesivos ingresos, se mantengan y prosperen puesto que para ellos obtener ayuda y financiación puede resultar imposible en algunos casos.

Novena: En estas dos últimas conclusiones me gustaría proponer más implicación de los poderes públicos en la promoción y fomento de la actividad deportiva. Una implicación, que no beneficie solamente a aquellos con más poder, sino que simplemente permita a aquellos que lo practican de forma más modesta, hacerlo en la mejores condiciones posibles y, ya no con facilidades sino sin impedimentos.

Décima: Por último y para finalizar este trabajo fin de grado me gustaría aportar una opinión personal Siempre he pensado que el deporte de élite movía cantidades de dinero astronómicas e insultantes. Una de las cosas que más me ha sorprendido es el salario mínimo establecido en el Convenio Colectivo del Fútbol Profesional. Sinceramente me pareció desproporcionado.

Con respecto a este Trabajo Fin de Grado, me ha resultado algo complejo el tema escogido pero puedo decir que he aprendido muchas cosas que desconocía completamente acerca de este tema y con eso es con lo que me quedo.



BIBLIOGRAFÍA

LEGISLACION

- España. Constitución Española, 1978. *Boletín Oficial del Estado*. 29 de diciembre de 1978. 311: 20320.
- España. Ley 13/1980, de 31 de marzo, General de la Cultura Física y del Deporte. *Boletín Oficial del Estado*. 12 de abril de 1980, 89: 7908-7909.
- España. Real Decreto 1006/1985, de 26 de junio, regulador de la relación laboral de los deportistas profesionales. *Boletín Oficial del Estado*, 27 de junio de 1985, 153: 20075.
- España. Ley 10/1990, de 15 de octubre del Deporte. *Boletín Oficial del Estado*. 17 de octubre de 1990, 249: 30398- 30403.
- España. Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. *Boletín Oficial del Estado*, 29 de diciembre de 1992. 312: 44275- 44277.
- España. Real Decreto Legislativo 1/1995, de 24 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores. *Boletín Oficial del Estado*, 29 de marzo de 1995, 75: 9657
- España. Real Decreto 1467/1997, de 19 de septiembre, sobre deportistas de alto nivel. *Boletín Oficial del Estado*, 16 de octubre de 1997, 248: 30041-20042
- España. Real Decreto 1251/1999, de 16 de julio, sobre Sociedades Anónimas Deportivas. *Boletín Oficial del Estado*, 17 de julio de 1990. 170: 27071- 27076.
- España. Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones. *Boletín Oficial del Estado*, 13 de diciembre de 2002, 298: 43365-43367.
- España. Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo. *Boletín Oficial del Estado*. 24 de diciembre de 2002. 307: 45232- 45237.
- España. Ley 2/2003, de 28 de marzo, del Deporte de Castilla y León. *Boletín Oficial del Estado*, 23 de abril de 1990, 97: 15765-15768.
- España. Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. *Boletín Oficial del Estado*. 18 de diciembre de 2003. 302: 45004-45007.

- España. Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. *Boletín Oficial del Estado*, 11 de marzo de 2004. 61: 10958- 10962.
- España. Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la ley del Impuesto sobre la Renta de los no Residentes. *Boletín Oficial del Estado*, 12 de marzo de 2004, 62: 11186- 11188.
- España. Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio. *Boletín Oficial del Estado*, 29 de noviembre de 2006, 285: 41743-41776.
- España. Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero. *Boletín Oficial del Estado*. 31 de marzo de 2007, 78: 14143.
- España. Orden EHA/848/2008, de 24 de marzo, por la que se aprueban el modelo 150 de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para contribuyentes del régimen especial aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español, así como el modelo 149 de comunicación para el ejercicio de la opción por tributar por dicho régimen y se modifican otras disposiciones en relación con la gestión de determinadas autoliquidaciones. *Boletín Oficial del Estado*, 11 de junio de 2005, 139: 20070- 20072.
- España. Ley 26/2009, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2010. *Boletín Oficial del Estado*, 24 de diciembre de 2009, 309:108869-108879.
- España. Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014. *Boletín Oficial del Estado*. 26 de diciembre de 2013. 309: 104681-104685.
- España. Convenio Colectivo para la actividad del Fútbol Profesional, resolución de 25 de septiembre. *Boletín Oficial del Estado*, 9 de octubre de 2014, 245: 82359-82364.
- España. III Convenio Colectivo del baloncesto profesional ACB, resolución de 6 de octubre. *Boletín Oficial del Estado*, 17 de octubre de 2014, 252: 84283.
- España. Ley 26/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley35/2006, de 28 de noviembre, del impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de los No Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y

BIBLIOGRAFÍA

- otras normas tributarias. *Boletín Oficial del Estado*, 28 de noviembre de 2014. 288: 96865-96889.
- España. Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades. *Boletín Oficial del Estado*, 28 de noviembre de 2014, 288: 96960-96963.

WEBS CONSULTADAS

- BOTI, D. (2013): “*Barça y Real Madrid podrían ser obligadas a convertirse en SAD*”:
<http://www.sport.es/es/noticias/barca/barca-madrid-podrian-ser-obligadas-convertirse-sad-2561171>
-
- CAEP SORIA: http://www.caepsoria.com/que_es_el_caep.htm
- CAZORLA, L. (2014) “*El Real Madrid C.F. ¿SAD?*”:
<http://luiscazorla.com/2013/09/el-real-madrid-c-f-sad/>
- CAZORLA,L (2013): “*Sociedades Anónimas Deportivas y Ayudas del Estado*”:
<http://luiscazorla.com/2013/12/sociedades-anonimas-deportivas-y-ayudas-de-estado/>
- CEOE, CEPYME, CSD Y Asociación de Deportistas (214) “*Dossier de mecenazgo prioritario*” <http://www.csd.gob.es/csd/estaticos/noticias/dossier-mecenazgo-prioritario.pdf>
- CONSEJO SUPERIOR DE DEPORTES: www.csd.gob.es
- EFE ECONOMÍA (2014): “*Los gimnasios exigen a Montoro la rebaja del IVA*”:
http://economia.elpais.com/economia/2014/02/05/agencias/1391602641_948071.html
- GÓMEZ-VILLARES PÉREZ-MUÑOZ, J. (2013) “*Messi y los paraísos fiscales*” <http://www.gva-atencia.com/blog/messi-y-los-paraisos-fiscales/>
- IUSPORT: El otro lado del deporte: www.iusport.es

- LONGÁS CRESPO, H (2013): “ *Los detalles del caso Messi*”: http://elpais.com/elpais/2013/06/14/media/1371237745_857629.html
- MDP MUTUALIDAD DE DEPORTISTAS PROFESIONALES: <http://www.mutualidad-deportistas.org/>
- MINISTERIO DE EMPLEO Y SEGURIDAD SOCIAL: www.empleo.gob.es
- MINISTERIO DE HACIENDA Y ADMINISTRACIONES PÚBLICAS: <http://www.minhap.gob.es>
- REDACTORES (2013) “*Barça y Real Madrid se beneficiarán de su conversión en SAD*”: <http://www.elgoldigital.com/barca-y-real-madrid-se-beneficiaran-de-la-conversion-en-sad/>
- WEB FISCAL. Consultorio de renta y patrimonio e información para el ciudadano y contribuyente: www.irpf.net

INFORMES

- CONSEJO SUPERIOR DE DEPORTES (2000). *El Deporte Español ante el siglo XXI*. Madrid: CONSEJO SUPERIOR DE DEPORTES.

MONOGRAFÍAS


- BEOTAS LALAGUNA, E. (2006): *Futuras claves en la gestión de organizaciones deportivas*. Universidad de Castilla La Mancha. Tarancón (Cuenca). ISBN: 84-8427-454-3.
- GARCÍA-ROZADO GONZALEZ, B. (2008): *Guía de Sociedades*. Edición Fiscal CISS. Valencia. ISBN: 978-84-8235-545-0.



ANEXOS

ANEXO I

Modelo 149: Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Régimen Especial aplicable a los trabajadores desplazados a territorio nacional.

 <p>Ministerio de Economía y Hacienda</p>	<p style="color: green;">Castellón Cebalá Calago Valencia Rellenar Formulario</p> <p>Agencia Tributaria Oficina gestora competente</p>	IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS RÉGIMEN ESPECIAL APLICABLE A LOS TRABAJADORES DESPLAZADOS A TERRITORIO ESPAÑOL Comunicación de la opción, renuncia o exclusión	Modelo 149
---	---	---	----------------------

1. Contribuyente

Espacio reservado para la etiqueta identificativa. Si no dispone de etiquetas, consigne los datos identificativos

NIF		Primer apellido	
Segundo apellido		Nombre	

La comunicación se presentará ante la Delegación o Administración de la Agencia Tributaria correspondiente al domicilio fiscal del contribuyente o ante la Delegación Central de Trámites Contribuyentes o la Unidad de Gestión de Grandes Empresas a la que esté adscrito. El contribuyente deberá estar inscrito en el Censo de Obligados Tributarios. En caso contrario, previamente solicitará el alta en dicho Censo mediante la presentación del modelo correspondiente.

Teléfono fijo:

Teléfono móvil:

2. Representante

NIF		Apellidos y nombre o razón social	
Domicilio			
Tipo de Via: <input type="radio"/> Calle <input type="radio"/> Callejón de Via <input type="radio"/> Calleja <input type="radio"/> Puerta Tipo de vía: <input type="radio"/> Asfaltada <input type="radio"/> Pavimentada <input type="radio"/> Callejón del número <input type="radio"/> Calleja <input type="radio"/> Puerta <input type="radio"/> Escalera <input type="radio"/> Pasaje <input type="radio"/> Puerta			
Código Postal		Municipio	
Provincia		N.º de FAX	

(a) Tipo de vía (indique al que corresponde): calle, plaza, avda/av., granada, carretera, bajada, cuenca, pasaje, pasaje, recibo, etc.
(b) Tipo de numeración (indique al que proceda): número (N.º), número (RM), sin número (SN), etc.
(c) Calificador de número (dato que completa el número de calle): IS, adyacente (O.A.), moderno (M.O.), antiguo (A.T.), etc., o el punto liberalizado (Liberado).
(d) Datos complementarios de domicilio (datos adicionales del domicilio): p.e., Urbanización El Acantilado, Sábila La Paloma, Residencial El Verde, Polígono Miramar, etc.

3. Comunicación de la opción por el régimen especial aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español

DECLARO cumplir las condiciones establecidas en los artículos 93 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y 113 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Asimismo, comunico los siguientes datos:

Identificación del empleador:

31 NIF		32 Apellidos y nombre o denominación o razón social	
--------	--	---	--

Identificación de la empresa o entidad residente en España o del establecimiento permanente para quien se prestan los servicios, en su caso:

33 NIF		34 Apellidos y nombre o denominación o razón social	
--------	--	---	--

Fecha de entrada en territorio español:

Fecha de inicio de la actividad que consta en el alta en la Seguridad Social en España o en la documentación que permita, en su caso, el mantenimiento de la legislación de Seguridad Social de origen:

Último país o territorio de residencia:

Y cumpliendo las condiciones exigidas, EJERCITO LA OPCIÓN por tributar por el Régimen especial aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español.

Lugar y fecha: Firma:

Documentación:
- Cuando se inicie una relación laboral, ordinaria o especial, o establecida con un empleador en España, se adjuntará un documento justificativo del empleador en el que se exprese el reconocimiento de la relación laboral o establecida con el contribuyente, la fecha de inicio de la actividad que consta en el alta en la Seguridad Social en España, el centro de trabajo y la dirección del mismo, la duración del contrato de trabajo, y que el trabajo se realizará efectivamente en España.
- Cuando se trate de un desplazamiento ordenado por su empleador para prestar servicios a una empresa o entidad residente en España o a un establecimiento permanente situado en territorio español, se adjuntará un documento justificativo de estos últimos en el que se exprese el reconocimiento de la prestación de servicios por los mismos, adjuntando copia de la carta de desplazamiento de empleador, la fecha de inicio de la actividad que consta en el alta en la Seguridad Social en España o en la documentación que permita, en su caso, el mantenimiento de la legislación de Seguridad Social de origen, el centro de trabajo y la dirección del mismo, la duración de la orden de desplazamiento, y que el trabajo se realizará efectivamente en España.

4. Comunicación de la renuncia al régimen especial

COMUNICO mi renuncia al régimen especial aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español.

Lugar y fecha: Firma:

Documentación: se adjuntará una copia de la comunicación, modelo 145, presentada ante el Intenedor, sellada por este.

5. Comunicación de la exclusión del régimen especial

COMUNICO mi exclusión del régimen especial aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español.

Fecha de incumplimiento de las condiciones:

Causa de la exclusión: (indique brevemente la causa)

Lugar y fecha: Firma:

Plazo de presentación: 1. La comunicación de la opción se presentará en el plazo máximo de 6 meses desde la fecha de inicio de la actividad que consta en el alta en la Seguridad Social en España o en la documentación que permita, en su caso, el mantenimiento de la legislación de Seguridad Social de origen. 2. La comunicación de la renuncia se presentará durante los meses de noviembre y diciembre anteriores al inicio del año natural en que deba producir efectos. 3. La comunicación de la exclusión se presentará en el plazo de 1 mes desde el incumplimiento de las condiciones que determinaron la aplicación del régimen.

Acreditación del régimen: la Administración tributaria, a la vista de la comunicación de la opción presentada, expedirá al contribuyente, al procedo, en el plazo máximo de los diez días hábiles siguientes al de la presentación, un documento acreditativo en el que conste que el contribuyente ha optado por este régimen especial. Dicho documento acreditativo servirá para justificar ante las personas o entidades obligadas a predevir retención o ingresos a cuenta, su condición de contribuyente por este régimen especial, para lo cual les entregará un ejemplar del mismo.

FUENTE: AGENCIA TRIBUTARIA

ANEXO II**Solicitud de adhesión a la Mutualidad de deportistas profesionales****SOLICITUD DE ADHESIÓN**

Los requisitos para adquirir la condición de Mutualista son:

1. Hacer una aportación al Fondo Mutual de la Mutualidad de 250 €, mediante transferencia o abono a la cuenta **ES67-0049-5926-41-2616000674** y en concepto de "Aportación al Fondo Mutual".
2. Hacer una aportación a favor de la Mutualidad en la cuenta **ES63-0049-5926-49-2916000402** y en concepto de "Aportación a la Mutualidad". La aportación mínima es de € 100,00. La aportación anual máxima en 2014 es de € 24.250,00 para la Parte Especial del Plan (la que puede cobrarse un año después de dejar de ser deportista profesional) y € 10.000,00, para la parte General.
3. Remitir esta solicitud cumplimentada y firmada, y una fotocopia del DNI y resguardo de las ordenes de transferencia, por fax al número **91 314 71 09** o por correo a la dirección abajo indicada.

La Solicitud tendrá efecto a partir de las 24 horas del día en que sea recibida la última de las transferencias en la cuenta de la Mutualidad.

DATOS PERSONALES

Apellidos.....
 Nombre..... N.I.F..... Fecha. Caducidad NIF: ___/___/___
 Fecha de nacimiento..... Sexo.....
 Domicilio.....
 Población..... Provincia..... C.P.....
 Correo electrónico..... Teléfonos..... /.....
 Situación profesional: Deportista en activo sujeto al R.D. 1006/85 DAN
 Deporte..... Club.....

(*) DAN = Deportista de Alto Nivel.

APORTACIONES INICIALES

Aportación al Fondo Mutual de 250 €, abonada mediante transferencia realizada el día.....

Aportación al Plan de Ahorro de..... € abonada mediante transferencia realizada el día.....

DOMICILIACIÓN BANCARIA (VOLUNTARIO)

Recibo Mensual Importe mensual (€)..... (Aportación máxima mensual 2.020,83€)
 Recibo Trimestral Importe mensual (€)..... (Aportación máxima trimestral 6.062,50€)

Cuenta de cargo

Iban	Entidad	Oficina	DC	Cuenta

C/ Castelló, 23, 6ª planta - 28001 Madrid
 Tel. 91 314 54 80 - Fax 91 314 71 09 - e-mail: admon@mutualidad-deportistas.org

FUENTE: web de Mutualidad de Deportistas Profesionales



DESIGNACIÓN DE BENEFICIARIOS EN CASO DE FALLECIMIENTO

En caso del fallecimiento del Mutualista la prestación será abonada al o a los siguientes beneficiarios a partes iguales:

Beneficiario:

Apellidos.....

Nombre..... Dni.....

Beneficiario:

Apellidos.....

Nombre..... Dni.....

Otros.....

ENTIDAD ASEGURADORA Y PROTECCIÓN DEL ASEGURADO.

La Mutualidad de Deportistas Profesionales, Mutualidad de Previsión Social a Prima Fija inscrita en el Registro de Mutualidades de Previsión Social, con el número P-3156 y N.I.F G82699653, con domicilio social, en Madrid, C/ Castelló, 23, 6ª planta, asume el riesgo contractual pactado. El Estado miembro al que pertenece la Mutualidad es España.

De conformidad con lo previsto en el art. 62.2 de la Ley 30/1995, de 8 de noviembre, de Ordenación y Supervisión de los Seguros Privados, los asegurados podrán formular reclamaciones ante la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, dependiente del Ministerio de Economía a la cual corresponde el control de la actividad aseguradora de la Mutualidad.

Los conflictos que puedan surgir entre el mutualista, beneficiarios, terceros perjudicados derechohabientes de cualquiera de ellos con esta entidad aseguradora, se resolverán por los Jueces y Tribunales competentes, que sean los del domicilio del mutualista. Asimismo, podrán someter voluntariamente sus divergencias a decisión arbitral en los términos del artículo 31 de la Ley General para la Defensa de los Consumidores y Usuarios, y normas de desarrollo de la misma.

DECLARACIONES ADICIONALES.

El Mutualista suscribiente, como tomador del seguro y asegurado conforme a los preceptos del Reglamento del Plan de Previsión y Ahorro (DEPORPLAN), declara formalmente que está debidamente instruido de la normativa aplicable y que ha recibido, de conformidad con lo establecido de la Ley y el Reglamento de Ordenación y Supervisión de los Seguros Privados, una Nota Informativa, los Estatutos y el Reglamento del Plan de Ahorro y Previsión de la Mutualidad de Deportistas Profesionales, M.P.S.P.F, a los que se adhiere y acata.

De conformidad con lo regulado en la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de Diciembre, sobre el tratamiento automatizado de los datos de carácter personal, el abajo firmante declara que los datos indicados son ciertos y otorga su consentimiento expreso para que puedan ser tratados automatizadamente con el fin de formalizar la inscripción en la Mutualidad de Deportistas Profesionales. Esta información sólo podrá ser cedida, en su totalidad o en parte, a otras Entidades o Instituciones colaboradoras de la Mutualidad de Deportistas Profesionales, con fines estadísticos y de lucha contra el fraude, así como por razones de reaseguros.

En caso de que no desee que sus datos personales sean tratados con los fines señalados, puede ejercitar el derecho de oposición, junto con el de acceso, rectificación y cancelación mediante comunicación dirigida a C/ CASTELLO, 23, 6ª PLANTA - 28001 MADRID (MADRID)

DECLARACIÓN DE SALUD.

¿Padece actualmente trastornos en su estado de salud, se encuentra afectado por alguna dolencia o está incapacitado total o parcialmente para trabajo o presenta algún defecto físico? En caso afirmativo, indicar con detalle.....

.....

.....

.....

.....

.....

FIRMA DEL SOLICITANTE

En....., a..... de.....de 201....

FUENTE: web de Mutualidad de Deportistas Profesionales



DESIGNACIÓN DE AUTORIZADOS PARA RECIBIR INFORMACIÓN

El titular de las aportaciones y/o prestaciones autoriza a la Mutualidad de Deportistas Profesionales a ceder la información sobre el estado de las mismas

SI
NO

Autorizado:

Apellidos.....
Nombre..... Dni.....

Autorizado:

Apellidos.....
Nombre..... Dni.....

Otros.....

Sin este consentimiento la Mutualidad no dará ninguna información al respecto a nadie que no sea el propio titular de las aportaciones y/o prestaciones, asegurando de esta manera las garantías establecidas en la L.O.P.D. (Ley 15/1999) y Normativa de Desarrollo.

FIRMA DEL SOLICITANTE

En....., a..... de.....de 201...

FUENTE: web de Mutuality of Professional Athletes

ANEXO III**Solicitud de autorización previa de la Comisión Directiva del Consejo Superior de Deportes para la transformación de Clubes en SAD o para la adecuación del Capital Social de la SAD.**

 MINISTERIO DE EDUCACIÓN, CULTURA Y DEPORTE		 Consejo Superior de Deportes	
996598 - Transformación de clubes en Sociedades Anónimas Deportivas o adecuación del Capital Social de la Sociedad Anónima Deportiva			
Datos del solicitante			
Nombre completo:	<input type="text"/>		
NIF / NIE :	<input type="text"/>		
En representación de:	<input type="text"/>		
CIF :	<input type="text"/>		
Cargo :	<input type="text"/>		
Canales de comunicación (domicilio de notificación, fax, teléfono, e-mail)			
Dirección:	<input type="text"/>		
Localidad:	<input type="text"/>		
Provincia:	<input type="text"/>	Código Postal:	<input type="text"/>
Teléfono:	<input type="text"/>	Fax:	<input type="text"/>
Correo electrónico:	<input type="text"/>	Móvil:	<input type="text"/>
Objeto de la solicitud			
<input type="checkbox"/> Solicitud de fijación de Capital Social Mínimo por transformación obligatoria en Sociedad Anónima Deportiva.			
Saldo patrimonial neto:	<input type="text"/>		
<input type="checkbox"/> Transformación voluntaria en Sociedad Anónima Deportiva.			
Propuesta de Capital Social:	<input type="text"/>		
<input type="checkbox"/> Adecuación de Capital Social Mínimo de Sociedad Anónima Deportiva.			
Saldo patrimonial neto:	<input type="text"/>		
Documentación que adjunta			
<input type="checkbox"/> Las cuentas anuales correspondientes a la temporada anterior y el informe de auditoría.			
<input type="checkbox"/> Boletín de suscripción debidamente aprobado por la Junta Directiva / Consejo de administración			
<input type="checkbox"/> Certificación del Secretario y Presidente de la Junta Directiva del acuerdo de transformación o adscripción adoptado por la Asamblea general.			
<input type="checkbox"/> Memoria del proceso de transformación o adscripción.			
<input type="checkbox"/> Acuerdo de la Junta Directiva aprobando la MEMORIA DE TRANSFORMACIÓN / ADSCRIPCIÓN.			
<input type="checkbox"/> Acuerdo de la Junta Directiva de propuesta de capital social de la S.A.D.			
Fecha	<input type="text"/>	Firma del Solicitante:	<input type="text"/>
<input type="button" value="Imprimir formulario"/>		<input type="button" value="Limpiar Formulario"/>	
Cláusula de protección de datos			
<p>Los datos personales recogidos en el presente formulario, serán tratados conforme a la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal. Su finalidad es la tramitación de su solicitud y sus datos no serán cedidos ni usados para otro fin. El responsable de este fichero es el Consejo Superior de Deportes, ante el cual podrá ejercitar, debidamente acreditado, los derechos de acceso, rectificación, cancelación y oposición de sus datos personales, dirigiendo su petición a C/Martín Fierro, 5 28040 de Madrid o al correo electrónico arco@csd.gob.es.</p>			

FUENTE: web del Consejo Superior de Deportes

