



9 de diciembre de 2009

A LA ATENCIÓN DE: REAL FEDERACIÓN DE HÍPICA ESPAÑOLA

ASUNTO: **tributación y obligaciones del pagador de las remuneraciones satisfechas a los jueces y jinetes en competiciones hípicas**

A. ANTECEDENTES Y ASUNCIONES

- I. Los organizadores (los “**Organizadores**”) de las competiciones hípicas abonan a los jueces de las mismas determinadas cantidades por el ejercicio de las funciones que les son propias.
- II. Asimismo, los Organizadores premian en metálico a los jinetes participantes en función de su posición resultante en las competiciones.
- III. Los jueces no mantienen para el ejercicio de su función medios materiales ni humanos propios. No obstante, tal circunstancia sí puede tener lugar en el caso de los jinetes.

B. CONCLUSIONES

- I. La **remuneración** abonada a los **jueces** por el desempeño de sus funciones tendrán la consideración de **rendimiento del trabajo**. En este sentido, el **organizador deberá retener sobre la renta** satisfecha a los perceptores conforme al procedimiento general de aplicación a la obtención de rendimientos del trabajo, a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (“**IRPF**”).
- II. No obstante la norma fiscal establece un **tipo de retención mínimo del 2% para aquellos contratos de trabajo o relaciones de duración inferior a un año**. En consecuencia, en la medida en que la encomienda del Organizador al juez sea temporalmente limitada a la competición, el tipo de retención a aplicar sobre la remuneración acordada sería del 2%.
- III. El **Organizador**, al inicio del año natural **deberá proporcionar a cada perceptor certificado** del importe total satisfecho durante el año natural inmediato anterior así como detalle del importe total retenido.
- IV. La percepción de un **premio por el jinete** se encuadrará como un ingreso consecuencia del desarrollo de una actividad profesional. Por tanto, el **jinete tendría que emitir** al Organizador la



correspondiente **factura**, incluyendo en la misma **la cuota del Impuesto sobre el Valor Añadido ("IVA")** al tipo impositivo general.

- V. Si el jinete premiado se encontrase **establecido en el extranjero** o en Canarias, Ceuta, Melilla, desde un punto de vista del IVA resultará de aplicación la **regla de inversión del sujeto pasivo**. En consecuencia, el Organizador deberá auto-repercutirse la correspondiente cuota de IVA (documentando dicha auto-repercusión mediante la correspondiente auto-factura), debiendo el jinete por tanto emitir factura sin consignar en la misma cuota alguna del IVA.
- VI. El Organizador, con carácter general, **deberá practicar sobre el importe bruto a pagar retención del 15%**. El tipo de retención puede verse incrementado, si el jinete mantiene su residencia fiscal en el extranjero (salvo que los beneficios contenidos en un Convenio para evitar la Doble Imposición le resultasen de aplicación) o reducido, si el jinete hubiese iniciado el desarrollo de su actividad (proporcionando a tal fin el correspondiente certificado).

C. TRATAMIENTO DE LAS REMUNERACIONES PERCIBIDAS POR LOS JUECES

Las cantidades abonadas a los jueces por el desempeño de sus funciones, en la medida en que para el ejercicio de sus funciones no dispongan de medios materiales o humanos propios, tendrán la consideración de rendimientos del trabajo del IRPF.

En este sentido, la Ley 35/2006, del IRPF ("**TRLIRPF**") dispone que tendrán la consideración de rendimientos del trabajo *"todas las contraprestaciones o utilidades, cualesquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que deriven, directa o indirectamente, del trabajo personal..."*¹

Teniendo tal consideración la contraprestación percibida por el juez, la retención a practicar por el Organizador se calculará conforme a las normas generales establecidas en la LIRPF para los rendimientos del trabajo². No obstante lo anterior, conviene tener en cuenta que la norma fiscal establece un tipo mínimo/fijo de retención del 2% sobre las relaciones de duración inferior a un año.

En consecuencia, en la medida en que la relación entre el juez y el Organizador sea esporádica y de duración inferior al año (contrato por obra o servicio determinado), resultará de aplicación un tipo mínimo de retención del 2% sobre la contraprestación a satisfacer al juez.

¹ Artículo 17 LIRPF.

² Artículo 101 LIRPF. Siendo necesario la determinación de la base para el cálculo del tipo de retención; determinación del mínimo personal y familiar; determinación de la cuota de retención y determinación del tipo previo de retención y del tipo de retención.



El Organizador, al inicio del año natural deberá proporcionar a cada perceptor certificado del importe total satisfecho durante el año natural inmediato anterior así como detalle del importe total retenido.

D. TRATAMIENTO DE LOS PREMIOS PERCIBIDOS POR LOS JINETES

La percepción del premio por parte un jinete se encuadrará dentro del desarrollo de una actividad profesional³ y, como tal, constituirá la contraprestación de un servicio plenamente sujeto al IVA al tipo impositivo general.

En consecuencia, el proceder del Organizador en el pago del premio dependerá de dónde resida el jinete y si el mismo factura desde otro vehículo jurídico:

I. Perceptor persona física con residencia fiscal en España

Con carácter general, el jinete premiado deberá emitir al Organizador una factura⁴ por el importe del premio mas la correspondiente cuota del IVA, calculada ésta al tipo impositivo general del 16%⁵.

El Organizador, en el momento de abonar el premio, deberá retener e ingresar en el Tesoro Público el 15% del importe bruto de dicho premio (sin tener en cuenta la cuota del IVA repercutida) a cuenta del IRPF del jinete⁶.

El tipo general de retención a fecha de emisión de la presente nota se establece en el 15%⁷. No obstante, puede darse la circunstancia de que resulte de aplicación un tipo de retención inferior; por ejemplo: tipo de retención bonificado del 7% para aquellos profesionales que inicien su actividad⁸. En tal caso el emisor de la factura deberá proporcionar al Organizador certificado/comunicado justificativo de la aplicación de dicho tipo de retención bonificado.

³ La Dirección General de Tributos, en respuesta a la Consulta V0714-09, de 8 de mayo, parece inclinarse por el criterio contrario, considerando que la percepción del premio no es contraprestación de servicio alguno. No obstante, dicha Dirección ha informado verbalmente que la respuesta dada es errónea: para la redacción definitiva de la respuesta (en el momento de evacuar la Consulta), se hizo uso de un informe interno de emisión anterior al informe –final- que debía servir de sostén a la citada respuesta; a resultas de lo cual el criterio administrativo es justo el contrario a aquél señalado en la misma.

⁴ Obligación contenida en el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por Real Decreto 1496/2003.

⁵ Conforme al proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para el 2010, el tipo impositivo general será del 18%, con efectos desde el 1 de julio de 2010 y por tiempo indefinido.

⁶ Lo usual en el tráfico económico es que el emisor de la factura incluya ya en la misma la retención a practicar y, en consecuencia, el importe neto a abonar.

⁷ Artículo 101.5 LIRPF.

⁸ Más concretamente, tipo de retención de aplicación en el período impositivo de inicio de actividades y en los dos siguientes.



II. Perceptor persona física con residencia fiscal en el extranjero, Canarias, Ceuta o Melilla

Desde el punto de vista de tributación indirecta, y con independencia del lugar de residencia del jinete, el servicio prestado por éste se entenderá desarrollado en el territorio de aplicación del IVA⁹ (a los efectos; territorio peninsular español).

En consecuencia, en la medida en que el jinete no se encuentre establecido en el citado territorio, resultará de aplicación la denominada regla de la inversión del sujeto pasivo¹⁰. En consecuencia, el jinete no incluirá cuota alguna del IVA en la factura que éste emita al Organizador, siendo éste quién deberá auto-repercutirse la correspondiente cuota del IVA (mediante la emisión de una auto-factura)¹¹.

En lo que a las retenciones se refiere, con carácter general sobre la renta a percibir por el jinete premiado no residente en España deberá practicarse una retención del 24%¹² del importe bruto a percibir (excluido el IVA) a cuenta del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (“IRnR”). Este tipo de retención podría verse reducido, incluso anulado, si el jinete reside fiscalmente en un país con el que España mantenga en vigor un Convenio para evitar la Doble Imposición.

En tal caso, habría que estar al tipo de retención establecido en cada Convenio. Para que resulten de aplicación los beneficios contenidos en los Convenios para evitar la Doble Imposición, el perceptor deberá proporcionar al Organizador un certificado de residencia fiscal en vigor conforme a las disposiciones contenidas en el mismo¹³.

III. Persona física que se niega a emitir factura

En caso de que el jinete premiado no quisiera emitir factura al Organizador, con el ánimo de evitar riesgos fiscales al mismo, dicho jinete debería firmar al Organizador un recibí por el importe del premio habiéndose practicado sobre el mismo la correspondiente retención¹⁴. La retención así practicada será ingresada por el Organizador en el Tesoro Público a cuenta del IRPF del jinete.

⁹ Artículo 70.Uno.3º.A de la Ley 37/1992, del IVA (“LIVA”), de 28 de diciembre: “Los de carácter cultural, artístico, deportivo, científico, docente, recreativo o similares...”.

¹⁰ Artículo 84.Uno.2º LIVA.

¹¹ En general la auto-repercusión del IVA resulta neutral para el obligado tributario, ya que éste procede a su inmediata deducción. No obstante, dicha neutralidad se perderá si el Organizador le resulta de aplicación el régimen de la prorrata.

¹² Artículos 24 y 25 del texto refundido de la Ley del IRnR, aprobado por Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo (“TRLIRnR”).

¹³ En caso contrario el organizador será responsable frente a la Administración tributaria del importe de la retención dejado de ingresar en el Tesoro Público.

¹⁴ 24% si el Organizador tiene motivos para pensar que la residencia fiscal del jinete se localiza fuera de España.



El recibo a firmar por el perceptor no debería contener cuota alguna del IVA, pues el pagador no deberá deducirse una cuota del IVA que no ha sido efectivamente repercutida¹⁵.

IV. Persona física que factura a través de persona jurídica

La factura que la persona jurídica emita se encontrará igualmente sujeta al IVA, del mismo modo que aquéllas emitidas por personas físicas, no existiendo, sin embargo, retención alguna que practicar sobre la misma.¹⁶

¹⁵ Conviene señalar que el actual procedimiento de emisión de factura por parte del Organizador y por cuenta del jinete premiado no se ajusta a Derecho. En todo caso será el prestador del servicio quién deba emitir dicha factura, con el correspondiente número de serie, consignando ésta en su libro registro de facturas emitidas. El actual proceder, además de ser incorrecto, facilita las posibilidades de que la Administración tributaria requiera aclaraciones (incongruencias en las declaraciones anuales de operaciones con terceros presentadas, etc.).

¹⁶ Conviene tener en cuenta que, a fecha de emisión de la presente nota, la Administración tributaria está ejecutando Planes de Inspección sobre sociedades que desarrollen actividades profesionales. En este sentido, la Administración tributaria, mediante la emisión de Informes internos, ha concluido que para el caso de sociedades mercantiles interpuestas (e.g.; sociedad mercantil cuya única actividad consiste en emitir las facturas por los premios ganados por el jinete), el Órgano de Inspección debería regularizar la situación tributaria tal que si dicha sociedad no existiese, imputando al pagador del premio la responsabilidad de la retención dejada de ingresar (y su correspondiente sanción) en la medida en que se demuestre la existencia de connivencia entre el pagador y el jinete.