

2017 - 07 - 15

Revista Aranzadi de Derecho de Deporte y Entretenimiento

Año 2017

Núm. 54 (Enero-Marzo 2017)

Garrigues Sports

2. A vueltas con la fiscalidad de los derechos de imagen: Sentencia de la Audiencia Provincial de Barcelona de 15 de julio de 2016 (JOSÉ MARÍA COBOS GÓMEZ)

2 A vueltas con la fiscalidad de los derechos de imagen: Sentencia de la Audiencia Provincial de Barcelona de 15 de julio de 2016



JOSÉ MARÍA COBOS GÓMEZ

Abogado. GARRIGUES SPORT & ENTERTEINMENT

ISSN 2171-5556

**Revista Aranzadi de Derecho de Deporte y Entretenimiento 54
Enero - Marzo 2017**

RESUMEN:

El Autor analiza la sentencia de la Audiencia Provincial de Barcelona, de 15 de julio de 2016, sobre la fiscalidad de los derechos de imagen.

PALABRAS CLAVE: Deporte - fiscalidad - derechos de imagen

ABSTRACT:

The Author analyzes the judgment of the Audiencia Provincial de Barcelona, of July 15, 2016, on the taxation of image rights.

PALABRAS CLAVE: Sport - Taxation - image rights

Fecha recepción original: 9 de Enero de 2017

Fecha aceptación: 14 de Enero de 2017

Posiblemente haya pocas cuestiones tan controvertidas y polémicas en el ámbito de la fiscalidad deportiva como la tributación de los derechos de imagen y su explotación a través de sociedades. La cuestión no es novedosa, puesto que en los años noventa del pasado siglo fue cuando eclosionó con toda su intensidad esta problemática, a raíz de una

serie de actuaciones inspectoras que afectaron a la mayor parte de clubes de fútbol y baloncesto, posteriormente confirmadas por el Tribunal Supremo, en las que se consideraban como rendimientos del trabajo las cantidades abonadas por los clubes a sociedades a las que los jugadores habían cedido previamente sus derechos de imagen.

La solución pareció encontrarse con la regulación introducida por la [Ley 13/1996, de 30 de diciembre](#), de medidas fiscales, administrativas y de orden social, que regula específicamente el tratamiento fiscal de los derechos de imagen mediante la introducción de tres normas:

- a) La calificación de los derechos de imagen como rendimientos de capital mobiliario, con carácter general.
- b) El establecimiento de un tipo especial de retención, con independencia de la calificación de la renta.
- c) La institucionalización de la explotación de los derechos de imagen a través de sociedades, con el único límite de que las cantidades satisfechas por los empleadores (clubes) no excedan del 15% del total satisfecho tanto por este concepto como en virtud del contrato laboral del deportista (la conocida como regla 85/15). Sin embargo, no existe limitación alguna para la cesión de los derechos de imagen a entidades con las que el deportista no mantenga una relación laboral.

Esta aparentemente pacífica situación se ha visto alterada por las actuaciones inspectoras que en los últimos meses se vienen desarrollando tanto ante clubes como futbolistas para comprobar la correcta tributación de los derechos de imagen.

En la mayoría de los casos, la Administración tributaria se ha aproximado a la cuestión desde la perspectiva del tratamiento fiscal de las operaciones vinculadas, sin discutir la posibilidad de explotar los derechos de imagen a través de sociedades (como hemos señalado, reconocida desde la [Ley 13/1996](#)). El planteamiento es aparentemente sencillo: para que una sociedad pueda ceder los derechos de imagen a un club, la referida sociedad debe haberlos «adquirido» previamente al deportista. Y en la medida en que, en la mayoría de los casos, el deportista es socio de la sociedad, con una participación tal que, a efectos fiscales, se entiende que existe una relación de vinculación, la operaciones entre el deportista y la sociedad (y, en particular, la cesión de los derechos de imagen a esta última) han de valorarse por su valor normal de mercado, entendiéndose por tal el que se hubiera pactado entre partes independientes en condiciones que respeten el principio de libre competencia. A juicio de la Administración tributaria, la mejor forma de determinar ese valor de mercado es atendiendo a los ingresos percibidos por las sociedades cesionarias en concepto de imagen.

En algunos casos más complejos, la Administración ha considerado la existencia de una simulación, habiendo trasladado la cuestión al Ministerio Fiscal cuando las cuotas presuntamente defraudadas pudieran superar el umbral del delito fiscal. En este contexto es en el que se encuadra la sentencia de la Audiencia Provincial de Barcelona de 15 de julio de 2016 que pasamos a comentar.

En dicha Sentencia se analiza una estructura en la que los derechos de imagen se ceden sociedades radicadas en territorios de baja tributación y por un precio reducido, atendiendo a las expectativas que ya se cernían sobre el jugador a la vista de su calidad deportiva. Por su parte, las sociedades cesionarias suscribieron contratos con sociedades domiciliadas en Reino Unido y Suiza por los que recibía servicios relacionados con la explotación de los derechos de imagen y por los que pagaba una serie de comisiones.

La Audiencia Provisional considera probado que el jugador omitió declarar en su declaración del IRPF los ingresos obtenidos por la explotación de sus derechos de imagen, ocultando su existencia mediante una estrategia consistente en crear la apariencia de cesión de los derechos de imagen del jugador a sociedades radicadas en territorios de baja tributación cuya legislación tributaria permitía la opacidad tanto de las sociedades como de sus socios y de la realidad de las operaciones. A su juicio, esta estrategia se complementó con la formalización de contratos de licencia, agencia o prestación de servicios entre aquellas sociedades y otras radicadas en países con una amplia red de convenios para evitar la doble imposición y una legislación permisiva respecto de las operaciones con sociedades domiciliadas en los primeros países mencionados.

Al considerar que se trata de contratos simulados de cesión de derechos de imagen, que no son sino mera apariencia y carecen de eficacia, el Tribunal infiere que las percepciones por la cesión de los derechos de imagen deben tributar como rendimientos de capital mobiliario, al no ser obtenidos en el ámbito de una actividad económica, e integrarse en la base imponible del IRPF del jugador, que es lo que ocurriría si dichos derechos no hubieran salido nunca de la titularidad del jugador.

Por lo anterior, la Audiencia Provincial considera que tales hechos se consideran constitutivos de delito contra la Hacienda Pública, al llegar al pleno convencimiento de que se eludió el pago de los ingresos percibidos por la explotación de los derechos de imagen del jugador mediante una compleja maniobra comercial (consistente en la simulación de diversas operaciones) que no tenía más finalidad que la de ocultar a la Hacienda Pública los ingresos generados por la mencionada explotación y quién era el verdadero perceptor de los mismos.