

EL IVA EN LOS PAGOS A AGENTES EN EL FÚTBOL

En el ámbito deportivo, los contratos y negocios jurídicos, particularmente en el fútbol, se caracterizan por su complejidad debido a las distintas interpretaciones que pueden surgir en la relación entre los agentes, los clubes y los jugadores.

En 2023, el Tribunal Supremo (en adelante, "TS") resolvió un caso clave para la tributación en el fútbol, relacionado con los pagos del Sevilla Fútbol Club a los agentes de futbolistas. La Agencia Tributaria cuestionó si estos pagos debían estar sujetos al IVA, señalando que la calificación de los contratos podría estar distorsionada.

El caso no solo abordó el tratamiento fiscal de estos pagos, sino también la posible simulación negocial, es decir, si los contratos eran auténticos o simplemente una fachada para evitar impuestos.

En este contexto, los autores abordarán los conceptos de calificación jurídica, simulación y realizarán un análisis de la reciente sentencia emitida por el TS de España.

CONTEXTO Y ANTECEDENTES

En este caso, se discutía si el club había realizado una correcta declaración del IVA sobre los pagos realizados a los representantes de los futbolistas, entre los períodos de octubre de 2011 y septiembre de 2015.

La controversia surgió a raíz de la calificación que realizó la Administración Tributaria, que no se limitó a identificar y clasificar el hecho imponible, sino que, a juicio de la Sala, llevó a cabo una operación de calificación jurídica que atribuía la causa de los pagos a un contrato de representación entre los agentes y los jugadores, sin tener en cuenta la naturaleza del acuerdo original que las partes (club y agente) habían firmado.

LA SIMULACIÓN NEGOCIAL EN EL DERECHO TRIBUTARIO

En la sentencia del TS, se planteó la cuestión de si la Administración había realizado una calificación jurídica correcta o si, por el contrario, se había incurrido en una interpretación errónea que rebasaba los márgenes establecidos por la Ley General Tributaria (en adelante, “LGT”).

El Tribunal destacó que no basta con simplemente calificar los hechos y actos tributarios, sino que se debe tener en cuenta el contexto real de los negocios jurídicos.

SIMULACIÓN NEGOCIAL

La simulación negocial se refiere a la práctica en la que las partes de un contrato crean una apariencia de acuerdo que no refleja la verdadera intención o causa del mismo.

En el ámbito tributario, esto puede implicar que la Administración califique un negocio de forma distinta a la intención de las partes, con el fin de regularizar la situación tributaria de manera distinta y que las partes obtengan así una calificación más favorable a sus intereses, nos encontraremos ante una simulación relativa, cuando el negocio camuflado tiene una apariencia distinta al negocio declarado y estaremos ante una simulación absoluta cuando el negocio jurídico camuflado carece de identidad alguna y su única razón de ser sea la mera defraudación.

En este caso, la Administración separó el pago realizado por el club a los agentes de su contexto original y lo vinculó a otro negocio jurídico (el contrato de representación entre jugador y agente).

Este procedimiento fue considerado incorrecto, ya que no se respetó la estructura real del contrato entre el Sevilla Fútbol Club y los agentes. De hecho la sentencia viene a declarar que la calificación de los hechos debe basarse en la realidad de las transacciones y no en una interpretación artificial.

LA APLICACIÓN DE LA LEY GENERAL TRIBUTARIA

El TS destacó que la potestad de calificación prevista en el artículo 13 de la LGT debe aplicarse con rigor, limitándose a la verdadera naturaleza de los actos, negocios o hechos con trascendencia tributaria.

La Administración, al apartarse del negocio jurídico original y aislar un elemento del pago, rompió el esquema legal que debía haberse seguido.

REGULACIÓN Y EFECTIVIDAD DE LA LEY

La LGT establece claramente que la calificación de los hechos debe basarse en las intenciones originales de las partes, respetando el acuerdo formalizado y los elementos que lo componen.

De esta forma, la Sentencia señala de forma contundente que la Administración no puede calificar arbitrariamente los negocios y debe atenerse a la naturaleza jurídica del contrato, sin introducir simulaciones que no corresponden con la realidad.

El artículo 13 de la LGT otorga a la Administración la capacidad de calificar actos y hechos tributarios, pero este poder tiene límites claros (inaplicación expansiva del precepto), sobre todo en cuanto a la separación de las causas y consecuencias tributarias de los pagos.

En este caso, al considerar la prestación como parte de otro negocio paralelo, la Administración sobrepasó los límites de su poder de calificación.

JURISPRUDENCIA RELACIONADA

En el presente caso, y al igual que en pronunciamientos anteriores, la Sala Tercera del Tribunal Supremo estimó el recurso de casación presentado por el Sevilla F.C frente a la sentencia de la Audiencia Nacional (AN) (**SAN 769/2023, Nº rec, 836/2021**), que les condenaba al pago de las cantidades del IVA deducido por el pago a los agentes de futbolistas.

Por ende, la resolución del TS, (**STS 663/2025, Nº rec. 3319/2023**) no resulta de una actuación aislada y alejada de la doctrina reciente del propio tribunal en casos idénticos, sino que va de la mano con respecto a los pronunciamientos del 2023 donde de igual modo, decidió devolver las cantidades a otros clubes implicados en conflicto con la Agencia Tributaria.

CONTEXTO JURISPRUDENCIAL

A partir del año 2015, la agencia tributaria comenzó a investigar a ciertos clubes de fútbol al observar una práctica común en todos ellos, los equipos pagaban las comisiones a los representantes de sus jugadores por las gestiones realizadas para los fichajes, negociaciones de contratos, salidas, traspasos de derechos o rescisión de contratos, permitiendo un ahorro a los futbolistas en la declaración de la renta.

En la mayoría de los equipos, el periodo investigado data entre los años 2011-2015, época de prosperidad económica de los clubes implicados (Real Madrid C.F., F.C Barcelona, Atlético de Madrid C.F., Valencia F.C, Sevilla F.C, entre otros), al realizar varios traspasos millonarios que incrementaron también las comisiones percibidas por los agentes.

El recorrido judicial de estos casos ha sido muy similar. Los clubes alegaban ante la inspección que las facturas emitidas por las actividades de los representantes ya contenían el IVA y que por tanto, tales cantidades podían ser deducidas. Por su parte el Tribunal Económico Administrativo Central (por sus siglas, “TEAC”), rechazaba tal

argumento y conminaba al pago de la sanción más demora al considerar que estos pagos debieron ser soportados por los jugadores y no por los clubes, no cabiendo entonces deducción alguna.

Así las cosas, en un primer momento, la Audiencia Nacional (en adelante, "AN"), dio la razón a Hacienda afirmando que las cantidades abonadas a los representantes de los futbolistas debían computarse como un incremento retributivo de los rendimientos del trabajo de los jugadores, lo que significaba que a efectos de IVA no eran deducibles. En otras palabras, afirmaba que los representantes eran intermediarios que prestaban un servicio al jugador y no al equipo.

El 23 de febrero de 2023, el TS, resolvió cuatro recursos de casación presentados por el Real Madrid C.F. y sentó jurisprudencia al dejar sin efecto las sentencias de la Audiencia alegando textualmente que: *"tanto el TEAC como la sala de lo contencioso-administrativo de la AN, habían actuado con un poder expansivo incompatible con el resto de la regulación legal"* y que la jurisprudencia de la Sala era sabida y conocida por la Audiencia Nacional.

Además, los magistrados apuntan que si las sentencias de la Audiencia consideran que los clubes han realizado una *"simulación negocial"*, la sanción impuesta tendría que haber sido mayor. En este sentido, el TS recoge lo siguiente: *"Paradójicamente, el acuerdo sancionador considera que estamos ante una infracción leve, no aprecia la existencia de ocultación, y considera que la culpabilidad viene determinada, no por una actuación dolosa, sino por la omisión de la diligencia debida, apreciación que parece difícil de concordar con el esquema operativo que construye el acuerdo de liquidación"*.

Sin duda, estas sentencias del Supremo han dado un giro a la doctrina aplicada por la AN en sus últimos pronunciamientos y sientan firmes precedentes para que los clubes sigan operando con los agentes mediante acuerdos de naturaleza de privada y con la certeza de que cualquier inspección invasiva va a ser desestimada en los tribunales.

CONCLUSIONES

A nuestro parecer, este caso deja claro lo fundamental que es tener una visión clara y precisa de los acuerdos en el fútbol, tanto a nivel contractual como fiscal.

Cuando los profesionales son conocedores de las aristas que puede tener la operación, es necesario tomar ciertos riesgos ante la inseguridad jurídica que muestra este tipo de asuntos.

Sobre este asunto ya existía jurisprudencia del Tribunal Supremo, en cambio la Administración decidió calificar e ignorar el verdadero negocio entre las partes, en una clara vulneración del art. 13 LGT al extenderse en su inspección y calificar jurídicamente unos hechos que donde simplemente tenía que identificar y clasificar el hecho imponible.

Es por ello, que merece hacer hincapié en la necesidad de velar por los acuerdos privados a la hora de realizar cualquier tipo de inspección tributaria, siempre y cuando estos se hallen dentro de la legalidad.

SENTENCIAS DEL TS RELACIONADAS

- **STS 610/2023, Nº Rec. 5915/2021**
- **STS 616/2023, Nº Rec. 5730/2021**
- **STS 645/2023, Nº Rec. 6058/2021**
- **STS 648/2023, Nº Rec. 6007/2021**

Juan Vázquez (Abogado Deportivo) y Mario San Román (Abogado Deportivo)

EDITA: IUSPORT

Marzo 2025