

**NÚMERO CONSULTA:** 2-2024

**ÓRGANO:** DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

**CONCEPTO:** IRPF. Deducciones en cuota íntegra autonómica

**FECHA SALIDA:** 27/3/2024

**NORMATIVA APLICABLE:**

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.

Ley 10/2017, de 27 de octubre, por la que se consolidan las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de La Rioja en materia de impuestos propios y tributos cedidos: artículo 32.17.

**CUESTIÓN PLANTEADA:** En relación con la aplicación de la deducción en cuota íntegra autonómica para fomentar el ejercicio físico y la práctica deportiva se plantea sí:

- Son deducibles en la ley las cuotas satisfechas a una academia de baile y a una academia de ballet.
- Son deducibles en la ley las cuotas pagadas por la realización de campus deportivos las realice una entidad deportiva o una empresa.
- Sería deducible la factura de una Federación Nacional en la que se hiciera referencia a que las cantidades abonadas son necesarias para la práctica deportiva en la Comunidad Autónoma de La Rioja.
- La factura aportada puede hacer referencia a varios pagos, es decir, aportar una factura recapitulativa.

Asimismo, se adjunta un modelo de factura para ver si cumple con los requisitos descritos en la ley con el fin de que se les proporcione a las entidades deportivas para facilitarles su trabajo.

**CONTESTACIÓN:**

**Primero:**

El artículo 88.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, determina que la competencia para contestar a consultas tributarias escritas corresponde a: «los órganos de la Administración Tributaria que tengan atribuida la iniciativa para la elaboración de disposiciones en el orden tributario, su propuesta o interpretación».

El artículo 46.1 de la Ley 22/2009, determina que: «en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, las Comunidades Autónomas podrán asumir competencias normativas sobre (...)

c) Deducciones en la cuota íntegra autonómica por:

Circunstancias personales y familiares, por inversiones no empresariales y por aplicación de renta, siempre que no supongan, directa o indirectamente, una minoración del gravamen efectivo de alguna o algunas categorías de renta.

Subvenciones y ayudas públicas no exentas que se perciban de la Comunidad Autónoma, con excepción de las que afecten al desarrollo de actividades económicas o a las rentas que se integren en la base del ahorro.

DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE			en formato PDF/A 1.7 Firma PAdES. Custodiado en repositorio seguro del Gobierno de La Rioja.		Pág. 1 / 5
Expediente	Tipo	Procedimiento	Nº Documento		
00871-2024/006028	Comunicación	Comunicaciones SAC oficina electrónica	2024/0275817		
Cargo	Firmante / Observaciones		Fecha/hora		
1 Director General de Tributos					
2					

En relación a las deducciones señaladas en esta letra c), las competencias normativas de las Comunidades Autónomas abarcarán también la determinación de:

La justificación exigible para poder aplicarlas

Los límites de la deducción

Su sometimiento o no al requisito de comprobación de la situación patrimonial.

Las reglas especiales que, en su caso, deban tenerse en cuenta en los supuestos de tributación conjunta, período impositivo inferior al año natural y determinación de la situación familiar. Si la Comunidad Autónoma no regulara alguna de estas materias se aplicarán las normas previstas a estos efectos en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (...)»

En consecuencia, esta Dirección General de Tributos se reconoce competente para emitir la presente contestación tributaria a la consulta planteada.

**Segundo:**

El artículo 32.17 de la Ley 10/2017, de 27 de octubre, por la que se consolidan las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de La Rioja en materia de impuestos propios y tributos cedidos (en adelante Ley 10/2017) tiene el siguiente contenido:

«17. Deducción para fomentar el ejercicio físico y la práctica deportiva

Con efectos desde el 1 de enero de 2023, los gastos del contribuyente, del cónyuge y de aquellas personas que den derecho a la aplicación del mínimo personal y familiar en servicios relativos al ejercicio físico y la práctica deportiva darán derecho a una deducción del 30% o del 100% en el caso de mayores de 65 años y de quienes acrediten un grado de discapacidad igual o superior al 33%. El límite máximo de esta deducción será 300 euros anuales.

Cuando varios contribuyentes tengan derecho a la aplicación de esta deducción, las cantidades satisfechas y el límite de la misma se prorratearán por partes iguales.

Exclusivamente darán derecho a esta deducción las cantidades desembolsadas por los siguientes servicios relativos al ejercicio físico y la práctica deportiva:

- a) Los prestados en gimnasios e instalaciones deportivas.
- b) Los prestados por las entidades inscritas en el Registro del Deporte de La Rioja.
- c) Las clases para la práctica del deporte o la educación física.
- d) Las licencias federativas emitidas por una federación riojana.

Asimismo, será necesario que los servicios estén originados en el periodo impositivo y sean realizados en el ámbito territorial de La Rioja.

DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE <small>en formato PDF/A 1.7 Firma PAdES. Custodiado en repositorio seguro del Gobierno de La Rioja.</small>			Pág. 2 / 5
Expediente	Tipo	Procedimiento	Nº Documento
Cargo	Firmante / Observaciones		Fecha/hora
00871-2024/006028	Comunicación	Comunicaciones SAC oficina electrónica	2024/0275817
1 Director General de Tributos			
2			

Esta deducción quedará condicionada a su justificación documental mediante la correspondiente factura completa u ordinaria, en los términos previstos por la legislación sobre las obligaciones de facturación, sin que en ningún caso tenga tal condición la factura simplificada.»

En aplicación de este precepto a los supuestos planteados por el consultante, se concluye lo siguiente.

### 1. Cuotas satisfechas a una academia de baile y a una academia de ballet

Desde un punto de vista sustantivo el artículo 32.17 de la Ley 10/2017 considera deducibles los gastos desembolsados para la práctica deportiva y el ejercicio físico, siendo entendido este último de forma comparada como la *variedad de movimientos corporales planificados, estructurados, repetitivos que tienen como efecto, aún no sólo exclusivo, mantener o mejorar la aptitud física y la salud.*

Por su parte el baile, dentro del cual puede incluirse el ballet como tipo de danza, es definido como un ejercicio físico completo, una actividad aeróbica, en el que se ejercitan diferentes grupos musculares al mismo tiempo, se tonifican los músculos, se aumenta el riego sanguíneo y la capacidad de oxigenación y que, en consecuencia, como ha informado la OMS, contribuye al mantenimiento de aptitud física y la salud.

En cuanto al lugar de realización del ejercicio físico el precepto limita la deducción a las actividades desarrolladas en instalaciones deportivas y gimnasios, siendo entendidos estos últimos como lugares o recintos cerrados que permiten practicar deportes de distintos tipos y/o hacer ejercicio físico. Por tanto, las academias de baile o ballet, recintos cerrados habilitados para la realización de este tipo de ejercicio físico pueden considerarse englobadas dentro del concepto de gimnasio a los efectos de la práctica de la deducción.

A mayor abundamiento, se debe tener en cuenta que la Consulta Vinculante de la Dirección General de tributos V2433-18 de 10/09/2018 incluye dentro de los servicios prestados a personas físicas para la práctica del deporte o la educación física: las clases de golf, tenis, paddle, esquí, aerobio, yoga, «pilates», taichi, artes marciales, «spinning», esgrima, ajedrez, etc.

En conclusión, los gastos desembolsados por la práctica del baile y ballet llevada a cabo en academias de baile y ballet serán deducibles al amparo del artículo 32.17 de la ley 10/2017, siempre y cuando cumplan el resto de condiciones de aplicabilidad sustantivas y formales previstas en el citado precepto.

### 2. Cuotas pagadas por la realización de campus deportivos organizados por una entidad deportiva o una empresa.

Las cantidades satisfechas por la participación en campus deportivos, entendidos como conjunto de actividades grupales que combinan enseñanza y práctica deportiva, serán deducibles, con independencia de su organizador, siempre y cuando se cumplan el resto de condiciones de aplicabilidad previstos en el artículo 32.17 de la Ley 10/2017.

### 3. Facturas emitidas por una Federación Nacional en las que se haga referencia a que las cantidades abonadas son necesarias para la práctica deportiva en la Comunidad Autónoma de La Rioja.

El artículo 32.17 exige que los servicios que generan el gasto sean realizados en el ámbito territorial de La Rioja por lo que, siempre que en la factura quede acreditado este extremo, se considerará cumplida dicha condición de aplicabilidad de la deducción con independencia de que la factura sea emitida por una federación supracomunitaria.

DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE <small>en formato PDF/A 1.7 Firma PAdES. Custodiado en repositorio seguro del Gobierno de La Rioja.</small>			Pág. 3 / 5
Expediente	Tipo	Procedimiento	Nº Documento
00871-2024/006028	Comunicación	Comunicaciones SAC oficina electrónica	2024/0275817
Cargo	Firmante / Observaciones		Fecha/hora
1 Director General de Tributos			
2			

Asimismo, se considerarán válidas a los efectos de aplicabilidad de la deducción y con independencia del emisor, aquellas facturas en cuyo concepto conste expresamente que se trata del coste de una licencia federativa emitida por cuenta o a instancia de una federación riojana que deberá a su vez reflejarse suficientemente identificada.

#### 4. La factura aportada puede hacer referencia a varios pagos, es decir, aportar una factura recapitulativa.

La factura recapitulativa es una forma de emisión de facturas prevista en el artículo 13 del Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, que permite incluir en único documento las distintas operaciones realizadas en distintas fechas para un mismo destinatario, siempre que las mismas se hayan efectuado dentro de un mismo mes natural.

Asimismo, debe hacerse constar en aras de la correcta comprensión de la respuesta, que el artículo 32.17 requiere para la aplicabilidad de la deducción que los servicios estén pagados, y de hecho emplea expresamente términos como «cantidades satisfechas» o «cantidades desembolsadas», situación que deberá quedar justificada mediante cualquier prueba admitida en derecho.

Además, las facturas, sean o no recapitulativas, deberán poder permitir acreditar el resto de requisitos expresamente indicados en la ley:

1. Que se trate de un gasto del contribuyente, del cónyuge y de aquellas personas que den derecho a la aplicación del mínimo personal y familiar.
2. Que se trate de alguno de los siguientes servicios relativos al ejercicio físico y la práctica deportiva
  - a) Los prestados en gimnasios e instalaciones deportivas.
  - b) Los prestados por las entidades inscritas en el Registro del Deporte de La Rioja.
  - c) Las clases para la práctica del deporte o la educación física.
  - d) Las licencias federativas emitidas por una federación riojana,
3. Que los servicios estén originados en el periodo impositivo.
4. Que se trate de servicios realizados en el ámbito territorial de La Rioja.

En consecuencia, serán deducibles los pagos reflejados en facturas recapitulativas siempre y cuando lo sean a su vez de facturas completas u ordinarias que permitan acreditar el resto de extremos previstos en el artículo 32.17 de la Ley 10/2017.

#### 5. Modelo de factura

En cuanto al modelo de factura propuesto, esta Dirección General de Tributos sólo puede pronunciarse acerca de los elementos sustantivos necesarios para acreditar la procedencia de la deducción, es decir la descripción e importe de las operaciones objeto de cobro que deberán ser subsumibles dentro de la práctica deportiva y el ejercicio físico. En el modelo aportado en el apartado dedicado a la descripción de las actividades facturadas, únicamente se refleja la siguiente previsión genérica «*PROMOCIÓN Y/O PRACTICA DEPORTIVA DE .....* », de modo que deberán detallarse qué actividades son objeto de cobro a los efectos de poder comprobar si son subsumibles dentro de los conceptos y condiciones previstas en el artículo 32.17 de la Ley 10/2017.

DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE			Pág. 4 / 5
en formato PDF/A 1.7 Firma PAdES. Custodiado en repositorio seguro del Gobierno de La Rioja.			
Expediente	Tipo	Procedimiento	Nº Documento
00871-2024/006028	Comunicación	Comunicaciones SAC oficina electrónica	2024/0275817
Cargo	Firmante / Observaciones		Fecha/hora
1 Director General de Tributos			
2			

En cuanto al resto del modelo esta Dirección General de Tributos, únicamente puede remitirse al contenido de las facturas completas u ordinarias previsto en el artículo 6 del Real Decreto 1619/2012, que aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación.

La presente contestación se emite con estricta sujeción a la información proporcionada por el consultante, sin tener en cuenta otros elementos de juicio o circunstancias no mencionadas y que en su caso podrán ser objeto de comprobación a través de los correspondientes procedimientos previstos al efecto.

Lo que se comunica con el carácter vinculante previsto en los artículos 88 y 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE			en formato PDF/A 1.7 Firma PAdES. Custodiado en repositorio seguro del Gobierno de La Rioja.	Pág. 5 / 5
Expediente	Tipo	Procedimiento	Nº Documento	
Cargo	Firmante / Observaciones		Fecha/hora	
00871-2024/006028	Comunicación	Comunicaciones SAC oficina electrónica	2024/0275817	
1	Director General de Tributos			
2				