

Publicaciones de la Facultad de Derecho de la Universidad de Sevilla

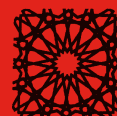
V Centenario



LA DIMENSIÓN INTERNACIONAL DEL DEPORTE DESDE LA PERSPECTIVA DEL DERECHO TRIBUTARIO

Reexaminando el concepto de residencia
fiscal y el principio de imposición en la fuente

Dr. Luis Toribio Bernárdez



DR. LUIS TORIBIO BERNÁRDEZ

LA DIMENSIÓN INTERNACIONAL
DEL DEPORTE DESDE
LA PERSPECTIVA DEL DERECHO
TRIBUTARIO

Reexaminando el concepto de residencia fiscal
y el principio de imposición en la fuente

GRANADA, 2021

La presente obra fue la ganadora de la XIV edición del Premio de investigación de la Facultad de Derecho (2020), correspondiente a la modalidad de Tesis Doctorales, y ha sido financiada íntegramente por el Decanato de la Facultad de Derecho de la Universidad de Sevilla

© Luis Toribio Bernárdez

Editorial Comares, 2021
Polígono Juncaril
C/ Baza, parcela 208
18220 • Albolote (Granada)
Tlf.: 958 465 382

www.comares.com • E-mail: libriacomares@comares.com
facebook.com/Comares • twitter.com/comareseditor • instagram.com/editorialcomares

ISBN: 978-84-1369-199-2 • Depósito Legal: Gr. 1431/2021

Fotocomposición, impresión y encuadernación: COMARES

*A mis padres, por enseñarme
el valor del esfuerzo.
A Grecia, porque siempre estuvo ahí,
contagiándome con su alegría.
Y a Antonio, por saber dirigir, sobre
todo, el lado humano de las cosas.*

SUMARIO

PARTE I EVOLUCIÓN HISTÓRICA DEL DEPORTE Y SU FISCALIDAD EN EL PLANO INTERNACIONAL

CAPÍTULO 1. PRIMER PERIODO: DESDE LOS ORÍGENES DEL DEPORTE MODERNO HASTA LA PRIMERA REFERENCIA CONCRETA A LOS DEPORTISTAS EN UNA NORMA TRIBUTARIA INTERNACIONAL

- 1.1. LA GÉNESIS DEL DEPORTE MODERNO EN LA INGLATERRA DECIMONÓNICA, SU RÁPIDA EXPANSIÓN POR EL RESTO DEL MUNDO Y SU TEMPRANA VOCACIÓN PROFESIONAL 5
- 1.2. EL MARCADO CARÁCTER INTERNACIONAL DEL DEPORTE MODERNO DESDE SUS ORÍGENES. 7
- 1.3. APARICIÓN DE LOS PRIMEROS CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL. 9
- 1.4. LA AUSENCIA DE REFERENCIA A LOS DEPORTISTAS EN LOS PRIMEROS MODELOS DE CONVENIO PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN: EL PROYECTO DE CONVENIO DE 1928 Y LOS MODELOS DE CONVENIO DE MÉXICO (1943) Y LONDRES (1946) DE LA LIGA DE NACIONES 12
- 1.5. LAS PRIMERAS ALUSIONES A LOS DEPORTISTAS EN LOS CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN: EL ARTÍCULO XI DEL CONVENIO ENTRE ESTADOS UNIDOS Y SUECIA DE 1939 COMO PRIMER ACERCAMIENTO A LA TRIBUTACIÓN INCONDICIONAL DE SUS RENTAS EN EL PAÍS DE LA FUENTE 15

CAPÍTULO 2. SEGUNDO PERIODO (1939-1963): LA CONFIRMACIÓN DE LA TRIBUTACIÓN EN LA FUENTE DE LOS DEPORTISTAS EN EL PROYECTO DE CONVENIO DE LA OCDE DE 1963

- 2.1. EL DEPORTE COMO ESPECTÁCULO EN UN PROCESO DE CONSTANTE INTERNACIONALIZACIÓN 17
- 2.2. EL TRATAMIENTO DE LAS RENTAS DE LOS DEPORTISTAS EN LOS CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN SUSCRITOS ENTRE 1940 Y 1960 19
- 2.3. EL PROYECTO DE CONVENIO DE 1963 (PRIMER *PROYECTO/MODELO* DE LA OCDE) Y SU REFERENCIA A LAS RENTAS OBTENIDAS POR LOS DEPORTISTAS 21

CAPÍTULO 3. TERCER PERIODO (1963-1992): LA EXPANSIÓN DEL ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL PRECEPTO DEDICADO A LAS RENTAS DE LOS DEPORTISTAS EN EL MODELO DE CONVENIO DE LA OCDE

- 3.1. LA CONSOLIDACIÓN DEL DEPORTE-ESPECTÁCULO COMO UN NEGOCIO DE CIFRAS MULTIMILLONARIAS A ESCALA MUNDIAL 27

3.2. LA INCORPORACIÓN DE UN SEGUNDO APARTADO AL ARTÍCULO 17 DEL MODELO DE CONVENIO DE LA OCDE COMO RESPUESTA A LAS PRÁCTICAS ELUSIVAS QUE COMENZABAN A SER FRECUENTES ENTRE ARTISTAS Y DEPORTISTAS.	29
3.3. EL INFORME DEL COMITÉ DE ASUNTOS FISCALES DE LA OCDE DE 1987 Y LA CONSAGRACIÓN DEL PRINCIPIO DE TRIBUTACIÓN EN LA FUENTE PARA LAS RENTAS DERIVADAS DE LAS ACTUACIONES ARTÍSTICAS Y DEPORTIVAS.	32
3.4. PRINCIPALES NOVEDADES INTRODUCIDAS EN LA VERSIÓN DEL AÑO 1992 DEL MODELO DE CONVENIO DE LA OCDE Y EN SUS COMENTARIOS EN RELACIÓN CON LAS RENTAS DERIVADAS DE ACTUACIONES ARTÍSTICAS Y DEPORTIVAS	37

CAPÍTULO 4. CUARTO PERIODO (1992-2021): EL MUNDO DEL DEPORTE EN EL PUNTO DE MIRA DE LAS AUTORIDADES FISCALES

4.1. EL NEGOCIO DEPORTIVO EN CONTINUO CRECIMIENTO, SU PROGRESIVA MERCANTILIZACIÓN Y LAS PRIMERAS INSPECCIONES TRIBUTARIAS EN EL SECTOR COINCIDIENDO CON LA EDAD DE ORO DEL DEPORTE ESPAÑOL	41
4.2. LOS JUEGOS OLÍMPICOS DE BARCELONA, EL CASO BOSMAN, LA LEY BECKHAM Y OTROS HITOS QUE HAN AYUDADO A POTENCIAR LA VERTIENTE INTERNACIONAL DEL DEPORTE EN ESPAÑA.	44
4.3. EVOLUCIÓN DE LOS COMENTARIOS AL ARTÍCULO 17 DEL MODELO DE CONVENIO DE LA OCDE HASTA LLEGAR A LA VERSIÓN ACTUAL	50
4.4. EL DEPORTE ESPAÑOL EN EL SIGLO XXI: DE NUEVO EN EL PUNTO DE MIRA DE LAS AUTORIDADES FISCALES	52

PARTE II

LA RESIDENCIA FISCAL DEL DEPORTISTA COMO ELEMENTO CONFIGURADOR DE SU TRIBUTACIÓN EN EL ÁMBITO INTERNACIONAL

CAPÍTULO 1. EL DECISIVO PAPEL DE LA RESIDENCIA EN LA FISCALIDAD INTERNACIONAL

1.1. ESTADO DE LA RESIDENCIA <i>VERSUS</i> ESTADO DE LA FUENTE: LA RESIDENCIA FISCAL COMO CRITERIO FUNDAMENTAL EN EL REPARTO DE POTESTADES TRIBUTARIAS ENTRE PAÍSES	57
1.2. RAZONES QUE HISTÓRICAMENTE HAN SERVIDO PARA JUSTIFICAR EL GRAVAMEN POR LA RENTA MUNDIAL EN EL ESTADO DE LA RESIDENCIA.	62
1.3. LA RESIDENCIA FISCAL ANTE LA ERA DIGITAL Y LAS NUEVAS REALIDADES SOCIOECONÓMICAS: ¿UN CONCEPTO EN CRISIS?	63
1.4. ASPECTOS PARTICULARES DE LA RESIDENCIA DEL DEPORTISTA COMO TRABAJADOR EMINENTEMENTE ITINERANTE.	66

CAPÍTULO 2. NORMAS QUE REGULAN LA RESIDENCIA FISCAL DE LAS PERSONAS FÍSICAS EN EL ORDENAMIENTO TRIBUTARIO ESPAÑOL Y SU INCIDENCIA PRÁCTICA EN LA FIGURA DEL DEPORTISTA

2.1. <i>CONCEPTO Y FUNCIONES</i> ATRIBUIDAS A LA RESIDENCIA FISCAL EN NUESTRO ORDENAMIENTO TRIBUTARIO . . .	71
2.2. CRITERIOS DELIMITADORES DE LA RESIDENCIA HABITUAL EN LA NORMATIVA DEL IRPF Y SU ESPECIAL TRASCENDENCIA EN EL ÁMBITO DEPORTIVO.	75
2.2.1. Criterio de presencia física: la permanencia en territorio español durante más de 183 días al año	77
a) El inicio del cómputo (<i>dies a quo</i>): ¿qué tipo de presencia física del deportista se requiere para entender iniciado el plazo de permanencia en territorio español?	81

b)	Ausencias del territorio español: ¿interrumpen el cómputo del plazo? La reciente jurisprudencia del Tribunal Supremo sobre las ausencias esporádicas y su aplicabilidad al caso concreto de los deportistas que abandonan temporalmente nuestro país	83
c)	Término del cómputo (<i>dies ad quem</i>): ¿en qué momento finaliza el periodo de presencia computable a efectos de determinar la residencia del deportista en España?	90
2.2.2.	El centro de intereses económicos: localización de las rentas, patrimonio y otros elementos de naturaleza económica del deportista	91
2.2.3.	Presunción de residencia en España en función del lugar de residencia de los familiares del deportista	95
a)	Elementos necesarios para que opere la presunción de residencia: circunstancias excepcionales y su difícil conjugación con determinados supuestos que afectan típicamente a los deportistas	97
2.2.4.	Reglas especiales para los traslados de residencia a territorios calificados como paraíso fiscal	102
a)	Listado actual de paraísos fiscales y cambios previstos en su regulación	102
b)	¿En qué consisten las reglas especiales? Acreditación reforzada de la presencia física en el territorio calificado como paraíso fiscal y «cuarentena fiscal»	104
2.3.	CUESTIONES PROBLEMÁTICAS EN TORNO A LA ACREDITACIÓN DE LA RESIDENCIA FISCAL DEL DEPORTISTA . .	107
2.3.1.	¿Sobre quién recae la carga de probar la residencia fiscal? Un partido de «ida y vuelta» entre Administración y deportistas	108
2.3.2.	El objeto de la prueba de la residencia fiscal: ¿qué hechos o circunstancias debe acreditar cada parte?	112
2.3.3.	Medios de prueba válidos para acreditar en qué país se sitúa la residencia fiscal del deportista. Especial referencia a los certificados de residencia	115

CAPÍTULO 3. LA RESIDENCIA EN LOS CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN

3.1.	LA CONDICIÓN DE RESIDENTE EN EL PLANO CONVENCIONAL Y SU FUNCIÓN COMO CRITERIO DELIMITADOR DEL ÁMBITO DE APLICACIÓN SUBJETIVA DEL CONVENIO	122
3.2.	CRITERIOS PARA SOLUCIONAR LOS SUPUESTOS DE DOBLE RESIDENCIA EN LOS CONVENIOS («TIE BREAK RULES»)	126
3.2.1.	La vivienda permanente como criterio preferente, ¿vía libre para la localización interesada de la residencia del deportista?	127
3.2.2.	Segundo criterio: ¿en qué país se localizan las relaciones personales, familiares, económicas y sociales más estrechas? La visibilidad del deportista en los medios de comunicación y en las redes sociales como factor clave para conocer su centro de intereses vitales	128
3.2.3.	Tercer criterio: lugar donde el deportista viva de manera habitual («lugar donde more»)	130
3.2.4.	La nacionalidad del deportista como último criterio de desempate	131
3.2.5.	El acuerdo mutuo entre autoridades competentes como vía de solución ante la imposibilidad de resolver el supuesto de doble residencia mediante los criterios de desempate	132
3.3.	CONSECUENCIAS EN EL PLANO INTERNO DE LA RESOLUCIÓN DE SUPUESTOS DE DOBLE RESIDENCIA A FAVOR DEL OTRO ESTADO IMPLICADO Y PROBLEMAS QUE GENERA LA NO INTERRUPCIÓN DEL PERIODO IMPOSITIVO EN NUESTRO IRPF	132

CAPÍTULO 4. SITUACIONES ESPECIALMENTE CONFLICTIVAS A LA HORA DE DETERMINAR LA RESIDENCIA DE LOS DEPORTISTAS EN LA ACTUALIDAD

- 4.1. LA RESIDENCIA FISCAL ANTE LAS LIMITACIONES DE MOVILIDAD DERIVADAS DE LA CRISIS SANITARIA PROVOCADA POR EL COVID-19 137
- 4.2. UNA NUEVA AMENAZA PARA EL CONCEPTO TRADICIONAL DE RESIDENCIA FISCAL: LOS LLAMADOS *NÓMADAS DIGITALES* Y SU ESPECIAL INCIDENCIA EN EL ÁMBITO DEPORTIVO 140

PARTE III REFLEXIONES EN TORNO A LA DERIVA DE LA FISCALIDAD DEL DEPORTISTA EN EL PLANO INTERNACIONAL

CAPÍTULO 1. CONFLICTOS Y OPORTUNIDADES QUE SURGEN EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO COMO CONSECUENCIA DEL EXTRAORDINARIO GRADO DE INTERNACIONALIZACIÓN QUE HA ALCANZADO EL DEPORTE (Y NO SOLO EN SU VERTIENTE PROFESIONAL)

- 1.1. PROBLEMÁTICA DERIVADA DE LA HIPERMOVILIDAD DEL DEPORTISTA EN EL PLANO INTERNACIONAL 150
- 1.1.1. Su difícil conjugación con el concepto de residencia fiscal: problemas en su localización y multiplicación de las eventuales residencias 150
- 1.1.2. La hipermovilidad del deportista como causa de proliferación de rentas transnacionales y su encaje en el Derecho fiscal internacional: el artículo 17 del Modelo de Convenio de la OCDE 153

CAPÍTULO 2. PROBLEMAS ACTUALES EN LA DELIMITACIÓN DEL ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 17 DEL MODELO DE CONVENIO DE LA OCDE

- 2.1. LA DELIMITACIÓN SUBJETIVA DEL ARTÍCULO 17: ¿CUÁNDO NOS ENCONTRAMOS ANTE UN SUJETO ACTUANDO EN CALIDAD DE DEPORTISTA? ESPECIAL PROBLEMÁTICA EN TORNO AL FACTOR DE ESPECTÁCULO Y LAS ACTUACIONES EN PÚBLICO. 156
- 2.2. CONDICIÓN EN LA QUE ACTÚAN LOS «*INFLUENCERS* DEPORTIVOS» A EFECTOS DEL ARTÍCULO 17: ¿CABE SU CALIFICACIÓN COMO DEPORTISTAS? ¿Y COMO *ENTERTAINERS*? 159
- 2.3. LA ACTUACIÓN DEPORTIVA EN EL PAÍS DE LA FUENTE COMO CRITERIO DELIMITADOR DEL ÁMBITO OBJETIVO DE APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 17: SU PAPEL DE *VIS ATRACTIVA* RESPECTO A TODAS LAS RENTAS QUE DERIVEN O SE ENCUENTREN ESTRECHAMENTE CONECTADAS CON ESA ACTUACIÓN. 153
- 2.4. EL ARTÍCULO 17.2 DEL MODELO DE CONVENIO DE LA OCDE: LA EXPANSIÓN DEL ÁMBITO SUBJETIVO DEL PRECEPTO COMO CONFIRMACIÓN O GARANTÍA DEL PRINCIPIO DE TRIBUTACIÓN EN LA FUENTE DE LAS RENTAS DEPORTIVAS 158
- 2.5. A PROPÓSITO DE LOS INGRESOS DE LOS EQUIPOS Y ENTIDADES DEPORTIVAS ACTUALES: ¿SIGUEN SIENDO RECONDUCCIBLES AL ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 17.2 O, POR EL CONTRARIO, SE TRATA DE BENEFICIOS PURAMENTE EMPRESARIALES QUE DEBEN QUEDAR AL MARGEN DE AQUEL? 170
- 2.6. LA CENSURABLE INTERPRETACIÓN DEL ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 17 POR PARTE DE LA JURISPRUDENCIA ESPAÑOLA SOBRE RENTAS ARTÍSTICAS Y EL RIESGO DE QUE TAL INTERPRETACIÓN PUEDA AFECTAR EN UN FUTURO A LAS RENTAS DEPORTIVAS. 172

CAPÍTULO 3. PRESENTE Y FUTURO DEL ARTÍCULO 17 DEL MODELO DE CONVENIO DE LA OCDE: ¿HACÍA DONDE SE DIRIGE LA TRIBUTACIÓN DEL DEPORTISTA EN EL PLANO INTERNACIONAL?

- 3.1. DE LA (TEÓRICA) ROTUNDIDAD CON LA QUE APARECE CONTEMPLADA LA TRIBUTACIÓN EN LA FUENTE DE LAS RENTAS DEPORTIVAS EN EL MODELO DE CONVENIO DE LA OCDE A SU RELAJADA APLICACIÓN EN LA

PRÁCTICA: VERSIONES ALTERNATIVAS DEL PRECEPTO, ACUERDOS TÁCITOS PARA SU INAPLICACIÓN, RÉGIMENES FISCALES PREFERENTES PARA DEPORTISTAS Y ENTES DEPORTIVOS, ETC.	177
3.2. LOS ASPECTOS PROBLEMÁTICOS QUE ORIGINA EL ARTÍCULO 17 DEL MODELO DE CONVENIO DE LA OCDE HAN PROVOCADO TODA SUERTE DE REACCIONES DOCTRINALES: NECESIDADES DE REFORMA, PROPUESTAS DE MEJORA E INVITACIONES A SU SUPRESIÓN	180
3.3. EL FUTURO DEL ARTÍCULO 17 DEL MODELO DE CONVENIO DE LA OCDE EN EL CONTEXTO POST-BEPS: LA CONVENIENCIA DE UNA REORIENTACIÓN HACIA AQUELLOS SUJETOS QUE OBTIENEN RENDIMIENTOS POR LA EXPLOTACIÓN DE SU IMAGEN	182
3.4. PROPUESTAS PARA MEJORAR LA EFICACIA Y LA APLICACIÓN PRÁCTICA DEL ARTÍCULO 17: CREACIÓN DE UN SISTEMA DE VENTANILLA ÚNICA QUE PERMITA A LOS DEPORTISTAS TRIBUTAR EN LA FUENTE DESDE SU PAÍS DE RESIDENCIA.	184
ANEXO. LISTADO RECOPIULATORIO DE LOS PRECEPTOS DEDICADOS A LAS RENTAS DE LOS ARTISTAS Y DEPORTISTAS EN LA RED DE CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN SUSCRITOS POR ESPAÑA.	187
BIBLIOGRAFÍA	243

PARTE I
EVOLUCIÓN HISTÓRICA DEL DEPORTE Y SU FISCALIDAD
EN EL PLANO INTERNACIONAL

El actual régimen fiscal de las rentas que generan las actividades deportivas en el plano internacional es el resultado de una larga evolución histórica cuyo comienzo podemos situar entre finales del siglo XVIII y comienzos del XIX, época en la que los expertos coinciden en ubicar el nacimiento de lo que hoy conocemos como deporte moderno. Durante todo este tiempo, el tratamiento tributario de las rentas que obtienen los deportistas por sus actuaciones en el extranjero ha ido experimentando sucesivos y significativos cambios; cambios que, a su vez, han venido provocados por múltiples factores, entre los que cabría destacar: la aparición y posterior evolución de los convenios internacionales en materia tributaria; el desarrollo y perfeccionamiento de los impuestos sobre la renta —tanto de los sujetos que tienen la consideración de residentes a efectos fiscales, como, más recientemente, de los no residentes— en los ordenamientos jurídicos de la gran mayoría de países; y la propia transformación de las actividades deportivas, que fueron perdiendo el carácter lúdico y aficionado por el que tradicionalmente se habían caracterizado hasta llegar a alcanzar un extraordinario grado de profesionalización y tecnificación; convirtiéndose, finalmente, en uno de los sectores económicos más prósperos a nivel global.

Un recorrido a lo largo de esta evolución histórica, centrándonos no solo en identificar los cambios más significativos acaecidos sino, sobre todo, en analizar la causa o el motivo último de estos, resultará fundamental para poder comprender dónde nos encontramos en la actualidad y cómo hemos llegado hasta aquí. Así, cuando tengamos ocasión de estudiar el carácter excepcional de algunos de los aspectos más relevantes de la tributación internacional de los deportistas, podremos localizar el origen de tal excepcionalidad y cuestionarnos si esas particularidades siguen estando justificadas en la actualidad.

A estos efectos, el presente Capítulo se divide en cuatro apartados, que se corresponden con los cuatro periodos que, de una manera más o menos nítida, podemos distinguir dentro de ese proceso evolutivo que ha experimentado la fiscalidad de los deportistas en el ámbito puramente internacional. La primera etapa abarca desde los primeros pasos que fueron dando las actividades deportivas modernas en la Inglaterra

de finales del siglo XVIII hasta el comienzo de la II Guerra Mundial, periodo en el que empezaron a surgir los primeros convenios bilaterales para evitar la doble imposición internacional. La segunda de ellas se extiende desde 1939 hasta 1963, año en el que la OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos) publicó el primer Proyecto de Modelo de Convenio para evitar la Doble Imposición Internacional, donde ya se hacía especial referencia a las rentas obtenidas por los deportistas. La tercera etapa ocupa desde 1963 (pasando por 1977, fecha clave donde se sitúa el nacimiento formal del Modelo de Convenio de la OCDE) hasta el año 1992, momento en el que los Comentarios oficiales al precepto dedicado a las rentas de los deportistas en el Modelo de Convenio de la OCDE sufrieron una importante modificación, expandiendo su ámbito de aplicación a rentas que, derivando de las actuaciones deportivas, eran atribuidas a otros sujetos distintos de los deportistas. La cuarta etapa, por último, abarca el periodo que transcurre desde 1992 hasta nuestros días.

**PRIMER PERIODO:
DESDE LOS ORÍGENES DEL DEPORTE MODERNO
HASTA LA PRIMERA REFERENCIA CONCRETA A LOS DEPORTISTAS
EN UNA NORMA TRIBUTARIA INTERNACIONAL**

1.1. LA GÉNESIS DEL DEPORTE MODERNO EN LA INGLATERRA DECIMONÓNICA, SU RÁPIDA EXPANSIÓN POR EL RESTO DEL MUNDO Y SU TEMPRANA VOCACIÓN PROFESIONAL

Si bien los historiadores no han sido capaces de ponerse de acuerdo a la hora de valorar en qué momento se originó el fenómeno deportivo en su forma más elemental, esto es, el deporte-praxis entendido como realidad ontológica que nace de un modo intrínseco a la naturaleza humana y que consiste en la práctica espontánea de un determinado tipo de actividad física¹, sí que existe cierto consenso en torno al momento histórico en el que puede situarse el nacimiento del deporte moderno, es decir, el momento en el que podemos localizar la génesis de lo que hoy conocemos como una actividad físico-deportiva encaminada a la disputa competitiva bajo el gobierno de una serie de reglas básicas. Tal origen se ha venido situando entre finales del siglo XVIII y la primera mitad del siglo XIX, en la Inglaterra que emergería de la Revolución Industrial, donde tuvo lugar el proceso de transformación de ciertos juegos y pasatiempos tradicionales en disciplinas deportivas reglamentadas, proceso que fue iniciado por las élites sociales y en el que jugaron un papel fundamental las *publics schools* (centros educativos donde se formaban los hijos varones de la aristocracia y la alta burguesía) y los primeros clubes deportivos británicos².

¹ En CHIVA BARTOLL y HERNANDO DOMINGO (2014) se analizan dos paradigmas, ciertamente enfrentados, en torno al origen y los antecedentes históricos del hecho deportivo: la perspectiva histórico-idealista, en virtud de la cual el deporte, como acontecimiento cultural, encuentra su nacimiento histórico junto a los principios de la civilización humana, y la perspectiva utilitarista-materialista, que entiende el hecho deportivo como una expresión y una necesidad de la sociedad industrial y mecanicista y sitúa su origen, por tanto, en una época mucho más cercana a la nuestra.

² Si la localización histórica de su nacimiento parece contar con el consenso de la doctrina especializada, lo que no han sido tan pacíficas son las distintas teorías que se han esbozado en torno a los motivos, circunstancias y causas que propiciaron la aparición del deporte en su configuración más actual. En tal sentido, VELÁZQUEZ BUENDÍA (2001) recoge una serie de teorías que, desde diferentes

En esta obra el autor lleva a cabo un completo estudio de las cuestiones fiscales que afectan en la actualidad a aquellos deportistas que, por su elevado grado de movilidad, están acostumbrados a percibir ingresos de fuente extranjera.

Así, partiendo de la dimensión marcadamente internacional que caracteriza al deporte contemporáneo, el autor reflexiona sobre el papel que juega en nuestros días un concepto tan decisivo como es el de la residencia fiscal, presentando las especiales dificultades que se suscitan en la determinación de la residencia cuando se trata de un colectivo en el que son tan habituales los desplazamientos de un país a otro. En tal sentido, se examinan detenidamente cuáles son las notas fundamentales de su regulación, tanto en el ordenamiento tributario español, como en los convenios para evitar la doble imposición, y su especial incidencia en la figura del deportista.

Del mismo modo, la obra analiza la actualidad y vigencia del principio de tributación en el país de la fuente, principio que históricamente ha caracterizado el gravamen internacional de los ingresos que perciben los deportistas por sus actuaciones en el extranjero. A tal efecto, el autor comienza realizando un recorrido por los hitos más importantes en la trayectoria histórica del referido principio y concluye reflexionando sobre el presente y futuro del artículo 17 del Modelo de Convenio de la OCDE, tratando de averiguar hacia donde se dirige la tributación del deportista en el plano internacional y proponiendo ciertas medidas que, bajo su punto de vista, podrían mejorar la aplicación práctica de la tributación en la fuente para este colectivo profesional.

LUIS TORIBIO BERNÁRDEZ es Doctor en Derecho Financiero y Tributario por la Universidad de Sevilla (acreditado como Profesor Contratado Doctor), donde imparte clases en diversas titulaciones de Grado y Máster desde el año 2015. En su expediente investigador destacan los asuntos relacionados con la tributación de los deportistas y la fiscalidad de las nuevas realidades socioeconómicas propias de la era digital. En esa línea, ha colaborado con distintas revistas y obras colectivas publicando numerosos trabajos sobre estas y otras cuestiones tributarias de actualidad, además de ser autor de varias monografías y de manuales de las asignaturas propias del área. Del mismo modo, son frecuentes sus intervenciones en congresos, jornadas y encuentros en cuestiones de fiscalidad y su participación en cursos de especialización en esta materia.

