

**BUSCADOR**

---

**Resultados****SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA  
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS  
Consultas Vinculantes****Documento seleccionado**

<b>Nº de consulta</b>	V0222-21
<b>Órgano</b>	SG de Fiscalidad Internacional
<b>Fecha salida</b>	10/02/2021
<b>Normativa</b>	Art. 20 CDI Hispano-Alemán art.9 LIRPF
<b>Descripción de hechos</b>	El consultante participa de manera personal, habitual y directa en partidas de póker y está considerando mudarse a Alemania.
<b>Cuestión planteada</b>	Tributación de las ganancias obtenidas en un torneo de póker en España.
<b>Contestación completa</b>	<p>De acuerdo con los datos aportados en el escrito de consulta, el consultante está pensando en residir en Alemania y plantea la cuestión de cuál es la tributación en España de los posibles rendimientos que obtenga por su participación en torneos de póker que se celebren en España.</p> <p>Dado que el consultante señala que va a residir en Alemania será aplicación el Convenio entre el Reino de España y la República Federal de Alemania para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su protocolo, hecho en Madrid el 3 de febrero de 2011 (B.O.E. de 30 de julio de 2012), en vigor desde el 18 de octubre de 2012, en adelante, el Convenio hispano-alemán.</p> <p>El consultante participa de manera personal, habitual y directa en partidas de póker y las rentas a considerar se refieren a las ganancias obtenidas en el juego de torneos de póker celebrados en España. A estos efectos el artículo 16.1 del Convenio establece:</p> <p>“1. No obstante lo dispuesto en los artículos 7 y 14, las rentas que un residente de un Estado contratante obtenga del ejercicio de su actividad personal en el otro Estado contratante en calidad de artista del espectáculo, actor de teatro, cine, radio o televisión, o en calidad de músico, o como deportista, pueden someterse a imposición en ese otro Estado.</p> <p>(...)”</p> <p>El artículo citado regula una potestad compartida entre el Estado de la residencia y el Estado de la fuente cuando se trate de una actuación personal del artista o deportista, con independencia de que se trate de una actividad económica o de un empleo por cuenta ajena.</p> <p>El convenio, no define que se entiende por artista o deportista por lo que, en todo caso, para entender el ámbito subjetivo del precepto hay que acudir a los comentarios al artículo 17 del Modelo Convenio de la OCDE. Los propios comentarios no aportan una definición de artista o deportista sino que menciona una serie de ejemplos de personas que pueden tener esa consideración. A estos efectos disponen:</p> <p>“3. El apartado 1 se refiere a los artistas y los deportistas. No es posible formular una definición precisa del término “artista”, aunque el apartado 1 cita algunos ejemplos de personas que pueden tener esa consideración. Esta relación de ejemplos no debe considerarse exhaustiva. Por un lado, el término “artista” comprende claramente a los artistas escénicos, los actores de cine, y a quienes actúan en un anuncio de televisión (incluyendo, por ejemplo, antiguos deportistas). (...)”</p> <p>5. Aun cuando no se defina expresamente el término “deportista”, este no se limita a quienes participan en actividades deportivas tradicionales (como, por ejemplo, de corredores, saltadores, o</p>

nadadores). Se refiere también, por ejemplo, a jugadores de **golf**, jinetes, futbolistas, jugadores de críquet y de tenis, y a pilotos de carreras.

6. El artículo se aplica asimismo a las rentas de otras actividades que puedan considerarse como espectáculo; por ejemplo, el billar, el billar inglés –snooker– y los torneos de ajedrez y de bridge.”

Con carácter general, en el artículo 17 del MCOODE se exigirá la existencia de un elemento de entretenimiento o espectáculo ante el público, es decir, que la actividad sea realizada o vaya destinada al público.

De acuerdo con lo expuesto, se concluye que la participación del consultante en eventos de póker celebrados en España se asimila a lo que se considera como una actuación artística o deportiva y, por tanto, las posibles rentas que se deriven de estas actuaciones han de ser consideradas como rentas de artistas o deportistas.

Determinada el encaje en el artículo 16 del Convenio hispano-alemán éstas rentas pueden someterse a imposición en España, estado dónde se realiza la actividad personal en calidad de artista o deportista y serán gravadas de conformidad con lo dispuesto en el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, en adelante TRLIRNR.

El artículo 12 establece que constituye el hecho imponible del impuesto la obtención de rentas en territorio español, señalando a continuación el artículo 13 qué se consideran rentas obtenidas en territorio español. Los rendimientos que se obtengan de la participación presencial en torneos de póker que se celebren en territorio español estarían contemplados en lo dispuesto en el artículo 13.1. del TRLIRNR.

En cuanto a las rentas de actividades económicas, los apartados a) y b) del citado artículo 13 del TRLIRNR, indican lo siguiente respecto a considerarlas obtenidas en territorio español:

“1. Se consideran rentas obtenidas en territorio español las siguientes:

(...)

b) Las rentas de actividades o explotaciones económicas realizadas sin mediación de establecimiento permanente situado en territorio español, cuando no resulte de aplicación otro párrafo de este artículo, en los siguientes casos:

(...)

.

3.º Cuando deriven, directa o indirectamente, de la actuación personal en territorio español de artistas y deportistas, o de cualquier otra actividad relacionada con dicha actuación, aun cuando se perciban por persona o entidad distinta del artista o deportista.

(...)

El artículo 13.1.b) del TRLIRNR determina que no se consideraran como rentas procedentes de actividades económicas realizadas sin establecimiento permanente en territorio español cuando sea de aplicación otro párrafo de este artículo. En este sentido, dispone la letra i) del artículo 13.1 que:

“i) Las ganancias patrimoniales:

1.º Cuando se deriven de valores emitidos por personas o entidades residentes en territorio español.

2.º Cuando se deriven de otros bienes muebles, distintos de los valores, situados en territorio español o de derechos que deban cumplirse o se ejerciten en territorio español.

3.º Cuando procedan, directa o indirectamente, de bienes inmuebles situados en territorio español o de derechos relativos a éstos. En particular, se consideran incluidas:

Las ganancias patrimoniales derivadas de derechos o participaciones en una entidad, residente o no, cuyo activo esté constituido principalmente, de forma directa o indirecta, por bienes inmuebles situados en territorio español.

Las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de derechos o participaciones en una entidad, residente o no, que atribuyan a su titular el derecho de disfrute sobre bienes inmuebles situados en territorio español.

4.º Cuando se incorporen al patrimonio del contribuyente bienes situados en territorio español o derechos que deban cumplirse o se ejerciten en dicho territorio, aun cuando no deriven de una transmisión previa, como las ganancias en el juego.”

En consecuencia, en el caso de las rentas objeto de la consulta cuando son obtenidas por contribuyentes no residentes sin establecimiento permanente ha de tenerse en cuenta que el artículo 13.1.b) del TRLIRNR determina que no se consideraran como rentas procedentes de actividades económicas realizadas sin establecimiento permanente en territorio español cuando sea de aplicación otro párrafo de este artículo, lo cual lleva a considerar que sean calificables como

ganancias patrimoniales comprendidas en la letra i) de dicho artículo 13.1, debiendo prevalecer esta calificación.

En consecuencia, en aplicación del principio de especialidad en los rendimientos de actividades económicas, estas rentas pueden calificarse como ganancias patrimoniales al tratarse de rentas derivadas de "derechos que deban cumplirse o se ejerciten en dicho territorio, no siendo necesaria que deriven de una transmisión previa, refiriéndose específicamente el número 4º de la letra i) del apartado primero del artículo 13, a las ganancias del juego.

Esta misma calificación de las rentas, como ganancias patrimoniales del apartado i) del artículo 13.1, será aplicable también cuando el rendimiento no se obtenga en el marco de una actividad económica.

En conclusión, las rentas sujetas al Impuesto sobre la Renta de No Residentes en España, obtenidas por contribuyentes sin establecimiento permanente, se calificarán por la normativa interna, el TRLIRNR, como ganancias patrimoniales, cuando proceda su gravamen en España, tanto si el perceptor realiza actividad económica como si no.

Por tanto podrán someterse a tributación en España las ganancias obtenidas por la participación del consultante en torneos de póker celebrados en España, como ganancias patrimoniales, de acuerdo con lo establecido en la normativa interna española.

En caso de que se produzca doble imposición, será Alemania como Estado de residencia del consultante, el que tendrá que eliminarla, de acuerdo con lo establecido en el artículo 22 del Convenio hispano-alemán.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.