Índice

Boletines Oficiales

Bizkaia

Viernes, 28 de marzo de 2025

PAGOS A CUENTA IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES
ORDEN FORAL 139/2025, de 24 de marzo, de la diputada foral de Hacienda y Finanzas, por la que se modifica la Orden Foral 117/2024, de 19 de marzo, por la que se modifican la Orden Foral 1553/2018, de 25 de septiembre, por la que se aprueba el modelo 218 de pago fraccionado a cuenta del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de No Residentes y la Orden Foral 1554/2018, de 25 de septiembre, por la que se aprueba el modelo 222 de pago fraccionado a cuenta del Impuesto sobre Sociedades. Régimen de consolidación fiscal. [pág. 2]

Gipuzkoa

Viernes, a 28 de marzo de 2025

IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN.
Orden Foral 107/2025, de 21 de marzo, por la que se modifica la Orden Foral 578/2019 de 4 de diciembre, por la que se regula el cumplimiento de la obligación de llevanza de contabilidad de los productos objeto de los impuestos especiales de fabricación. [pág. 2]

Consulta de la DGT

CREACIÓN DE TOCKENS
IRPF/IVA. TOKENS (NFT). La DGT confirma que la venta de NFTs es una actividad económica sujeta a IRPF e IVA como servicio electrónico [pág. 3]

Resolución del TEAR y TEAC

TIPO DE GRAVAMEN
IS. COOPERATIVAS FISCALMENTE PROTEGIDAS. Las cooperativas fiscalmente protegidas sí pueden aplicar el tipo reducido del 15% en su primer ejercicio con base imponible positiva [pág. 5]

TIPO DE RETENCIÓN A ARTISTAS NO RESIDENTES
IRNR. PRUEBA DE RESIDENCIA FISCAL. El TEAC confirma la sujeción al 24% en el IRNR por rentas artísticas abonadas a un artista de EE. UU. sin acreditar residencia en la UE [pág. 6]

Auto del TS

INFORMES PERICIALES
LGT. El Tribunal Supremo analizará el valor probatorio de los informes periciales emitidos por funcionarios de la propia AEAT en procedimientos judiciales tributarios. [pág. 8]

La presente publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico. Para cualquier aclaración póngase en contacto con nosotros

Boletines Oficiales

Bizkaia

Viernes, 28 de marzo de 2025

PAGOS A CUENTA IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

ORDEN FORAL 139/2025, de 24 de marzo, de la diputada foral de Hacienda y Finanzas, por la que se modifica la Orden Foral 117/2024, de 19 de marzo, por la que se modifican la Orden Foral 1553/2018, de 25 de septiembre, por la que se aprueba el modelo 218 de pago fraccionado a cuenta del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de No Residentes y la Orden Foral 1554/2018, de 25 de septiembre, por la que se aprueba el modelo 222 de pago fraccionado a cuenta del Impuesto sobre Sociedades. Régimen de consolidación fiscal.

La presente Orden Foral entrará en vigor el mismo día de su publicación en el «Boletín Oficial de Bizkaia» y será aplicable por primera vez para las autoliquidaciones de pagos fraccionados, modelos 218 y 222, cuyo plazo de presentación comienza en abril de 2025.

Gipuzkoa

Viernes, a 28 de marzo de 2025

IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN.

Orden Foral 107/2025, de 21 de marzo, por la que se modifica la Orden Foral 578/2019 de 4 de diciembre, por la que se regula el cumplimiento de la obligación de llevanza de contabilidad de los productos objeto de los impuestos especiales de fabricación.

Disposición transitoria única. Obligación de suministro de asientos contables correspondientes al primer semestre de 2025.

1. El suministro a través de la Sede electrónica de la Diputación Foral de Gipuzkoa de los asientos contables correspondientes al primer semestre de 2025 deberá realizarse de acuerdo con lo dispuesto en el anexo de la Orden Foral 578/2019 de 4 de diciembre, por la que se regula el cumplimiento de la obligación de llevanza de contabilidad de los productos objeto de los impuestos especiales de fabricación, en su redacción vigente hasta el 31 de diciembre de 2024.
2. El suministro a través de la Sede electrónica de la Diputación Foral de Gipuzkoa de los asientos contables desde el 1 de julio de 2025 deberá realizarse de acuerdo con lo dispuesto en el anexo de esta orden foral. En relación con el ejercicio contable 2025, el asiendo de apertura a presentar deberá realizarse durante el mes de julio de 2025 y contendrá la información de las existencias a 1 de julio de 2025.

La presente publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico. Para cualquier aclaración póngase en contacto con nosotros

Consulta de la DGT

CREACIÓN DE TOCKENS

IRPF/IVA. TOKENS (NFT). La DGT confirma que la venta de NFTs es una actividad económica sujeta a IRPF e IVA como servicio electrónico

Fecha: 12/02/2025
Fuente: web de la AEAT
Enlace: Consulta V0138-25 de 12/02/2025

HECHOS

El consultante es un **artista digital** que tiene previsto **dedicarse profesionalmente a la creación y venta de NFTs (tokens no fungibles)**. La actividad se desarrollará a través de **plataformas virtuales (marketplaces y metaversos)**, donde se venderán estos activos digitales.

PREGUNTA PLANTEADA

Solicita la DGT que aclare el **tratamiento fiscal aplicable a la venta de NFTs** tanto en el **IRPF** como en el **IVA**.

CONTESTACIÓN DE LA DGT

1. En el ámbito del IRPF

- **Naturaleza de los NFTs**: Se consideran **bienes inmateriales**, como ya lo son las criptomonedas.
- **Tributación como actividad económica**: La venta profesional y organizada de NFTs se considera **rendimiento de actividades económicas**, en virtud del artículo 27 de la **Ley del IRPF**, al implicar ordenación por cuenta propia de medios de producción con finalidad lucrativa.

2. En el ámbito del IVA

- Condición de empresario o profesional: El artista es considerado **empresario**, al desarrollar una actividad económica habitual (art. 4 y 5 LIVA).
- Naturaleza de la operación: La venta de NFTs se califica como **prestación de servicios** (art. 11 LIVA), no como entrega de bienes, dado que lo transmitido es un **certificado digital de autenticidad** que no otorga derechos sobre el archivo digital subyacente.
- Servicio prestado por vía electrónica: Se considera un **servicio electrónico**, sujeto al **tipo general del 21% de IVA**, si se realiza en el territorio de aplicación del impuesto (art. 69. Tres.4º LIVA y art. 7 del Reglamento UE 282/2011).
- Determinación del sujeto pasivo: En caso de que el marketplace actúe en **nombre propio**, será quien **responda como sujeto pasivo del IVA** (art. 9 bis del Reglamento UE 282/2011).
- Lugar de realización del servicio: Si la plataforma no está establecida en España, el servicio prestado a ella por el artista **no estará sujeto a IVA español** (art. 69.Uno LIVA).
- Base imponible: Se calcula por el **valor en euros** de la contraprestación, incluso si se percibe en criptomonedas, utilizando la **cotización de la plataforma del wallet del vendedor**.

Normativa aplicada

Ley 35/2006, del IRPF – art. 2 y 27
Define el objeto del impuesto y regula los rendimientos de actividades económicas. Aplica porque el artista actúa de forma organizada, generando rendimientos empresariales.
Ley 37/1992, del IVA – arts. 4, 5, 8, 11, 69, 78
Determina cuándo hay sujeción al impuesto, quién es empresario, cómo se califica una operación, y dónde se entiende realizada. Regula también la base imponible.
Reglamento (UE) 282/2011 – arts. 7 y 9 bis
Define qué es un servicio electrónico y cuándo una plataforma actúa en nombre propio.
Reglamento (UE) 2023/1114
Define "criptoactivo" pero **excluye expresamente a los NFTs**, por su carácter único y no fungible.
Sentencia TJUE C-695/20, Fenix International
Valida la presunción de que las plataformas actúan en nombre propio cuando controlan la transacción, afectando a quién debe asumir el IVA.

La presente publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico. Para cualquier aclaración póngase en contacto con nosotros

Resolución del TEAR de Catalunya

TIPO DE GRAVAMEN

IS. COOPERATIVAS FISCALMENTE PROTEGIDAS. Las cooperativas fiscalmente protegidas sí pueden aplicar el tipo reducido del 15% en su primer ejercicio con base imponible positiva

Fecha: 28/02/2025
Fuente: web de la AEAT
Enlace: Resolución del TEAR de Catalunya de 28/02/2025

HECHO CAUSANTE DEL LITIGIO:

- La entidad XZ, SCCL aplicó en su declaración del IS 2019 el tipo reducido del **15% previsto para entidades de nueva creación** (art. 29.1 LIS) sobre sus resultados cooperativos.
- La **AEAT de Cataluña** corrigió dicha autoliquidación, aplicando el tipo del **20% previsto para cooperativas fiscalmente protegidas** (art. 29.2 LIS), al considerar que estas no pueden acogerse al beneficio del 15%, reservado —según su interpretación— a entidades sometidas al tipo general del 25%.
- La entidad alegó que:
  - El artículo 29.1 LIS **no excluye a las cooperativas fiscalmente protegidas**.
  - La interpretación de la AEAT es **restrictiva y discriminatoria** respecto de otras entidades de nueva creación.

FALLO DEL TRIBUNA

- El **Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (TEAR) estima** la reclamación interpuesta y **anula la liquidación** practicada por la AEAT.
- Reconoce el derecho de la entidad reclamante, **cooperativa fiscalmente protegida de nueva creación**, **a tributar al tipo reducido del 15%** en su primer ejercicio con base imponible positiva.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS

1. Interpretación sistemática, histórica y teleológica del art. 29 LIS:
   - El apartado 1 permite a **entidades de nueva creación tributar al 15%**, excepto si tributan a un tipo **inferior**, no si tributan a un tipo "distinto". El legislador **modificó deliberadamente** esta redacción en 2013 (Ley 14/2013), **eliminando la exclusión** que previamente afectaba a cooperativas.
2. Evolución legislativa clara y expresiva:
   - En 2013, el **Real Decreto-Ley 4/2013** excluía a las cooperativas del tipo reducido (por tributar a tipo distinto del general).
   - La **Ley 11/2013** incorporó expresamente a las cooperativas mediante una enmienda parlamentaria.
   - La **Ley 14/2013** reformuló el precepto eliminando la exclusión previa, pero **sin suprimir el beneficio**, como se confirma en los **Diarios de Sesiones** del Congreso y Senado.
   - La **Ley 27/2014**, actualmente vigente, **consolida** este régimen favorable sin volver a excluir a las cooperativas.
3. Interpretación literal insuficiente:

La presente publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico. Para cualquier aclaración póngase en contacto con nosotros

- Aunque el art. 29.2 establece un tipo específico del 20% para cooperativas, **no impide la aplicación del 15%** cuando concurren los requisitos de nueva creación. La redacción del artículo **no es excluyente**.

4. Afectación del principio de igualdad tributaria y del fomento de la economía social:

- La interpretación restrictiva de la AEAT **discrimina a las cooperativas**, contraviniendo el objetivo legislativo de **promover el emprendimiento colectivo**.

NORMATIVA APLICADA

Artículo 29.1 y 29.2 LIS

Establece los tipos del 15% para nuevas entidades y del 20% para cooperativas fiscalmente protegidas. Se aplica por ser el núcleo de la controversia interpretativa.

Artículo 3 del Código Civil

Justifica el uso de métodos interpretativos sistemático, histórico y finalista para aplicar correctamente el derecho.

Ley 14/2013, de apoyo a los emprendedores

Fuente inmediata de la actual redacción del art. 29 LIS. Estableció la intención legislativa de **extender el tipo reducido a cooperativas**.

Ley 11/2013, de medidas de apoyo al emprendedor

Incluyó por primera vez a las cooperativas de forma expresa como beneficiarias del tipo reducido.

Resolución del TEAC

TIPO DE RETENCIÓN A ARTISTAS NO RESIDENTES

IRNR. PRUEBA DE RESIDENCIA FISCAL. El TEAC confirma la sujeción al 24% en el IRNR por rentas artísticas abonadas a un artista de EE. UU. sin acreditar residencia en la UE

Fecha: 28/02/2025
Fuente: web de la AEAT
Enlace: Resolución del TEAC de 25/02/2025

Hechos relevantes:

- La entidad española XZ contrató a **TW**, representante del artista **Axy**, para realizar **nueve conciertos en España en febrero de 2017**, con un **caché total de 66.000 euros**, más 13.500 euros adicionales para gastos de producción.
- La AEAT aplicó **retención del 24%** sobre los 66.000 euros, al considerar que:
  - Las rentas corresponden a **una actuación artística directa**.
  - El artista es residente fiscal en **EE. UU.**, por lo que **no aplica el tipo reducido del 19% previsto para residentes en la UE o EEE.**
  - **No se acreditó la residencia en otro país** ni se justificó que parte de la retribución correspondiese a gastos de producción no sujetos.

La entidad alegó:

- Que debía aplicarse el tipo reducido del **19%**, ya que las facturas eran emitidas por entidades domiciliadas en el Reino Unido.
- Que **26.400 euros** (de los 66.000) correspondían a **gastos de producción** y no debían tributar en España.

FALLO DEL TEAC

El **TEAC desestima la reclamación** y **confirma la liquidación** practicada por la AEAT.

- Declara procedente aplicar el tipo **del 24%** a las rentas artísticas satisfechas al artista **residente en EE. UU.**
- Considera que la entidad **no ha acreditado** ni que el artista fuese residente en Reino Unido ni que los 26.400 euros correspondieran a gastos ajenos a la actuación personal del artista.
- Señala que el contrato con **TW (representante del artista)** no distingue ni documenta adecuadamente los conceptos facturados como gastos técnicos.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS

1. Tributación de rentas artísticas en España:

- Las rentas por actuaciones de artistas **no residentes sin EP en España** están sujetas al IRNR (art. 13.1.b) 3º TRLIRNR).
- En caso de no aplicación de exención o pago directo, **deben someterse a retención** (art. 31 TRLIRNR).

2. Aplicación de convenios de doble imposición:

- El **art. 19 del CDI España-EE.UU.** permite a España gravar los ingresos por actuaciones artísticas si superan los 10.000 USD.
- El TEAC concluye que la residencia relevante **es la del artista, no la de su representante o de la entidad contratada.**

3. Tipo impositivo aplicable:

- El **tipo general del IRNR es el 24%**, salvo para residentes en la UE/EEE con intercambio de información, donde se aplica el **19%** (art. 25 TRLIRNR).
- Al **no acreditarse la residencia** del artista fuera de EE. UU., no cabe aplicar el tipo reducido.

4. Rechazo de la deducción por supuestos gastos de producción:

- Los 66.000 euros constituyen la remuneración global del artista, según contrato.
- La entidad **no desglosa ni acredita** debidamente la supuesta existencia de 26.400 euros en gastos de producción.
- No se probó la independencia entre las entidades facturadoras y el artista.

5. Doctrina reiterada del TEAC:

- Resoluciones previas (RG 1631/2020, RG 4192/2020) indican que para excluir conceptos de la base de retención, **corresponde al retenedor justificar documentalmente** que no forman parte de la actuación artística.

NORMATIVA APLICADA

Artículo 13.1.b) 3º TRLIRNR
Sujeta a IRNR las rentas derivadas directa o indirectamente de actuaciones artísticas en España.

Artículo 31 TRLIRNR
Regula la obligación de retener e ingresar a cuenta. Aplica a entidades españolas que paguen rentas sujetas al IRNR.

Artículo 25 TRLIRNR
Establece el tipo general del 24% y el reducido del 19% para residentes en UE/EEE. Aplica para determinar si procede un tipo inferior.

CDI España - EE.UU. (art. 19)
Permite la imposición en el Estado donde se realiza la actuación artística si se supera determinado umbral.

RESOLUCIONES Y DOCTRINA RELACIONADA

TEAC, **RG 4192/2020**:
Confirmaron que la **residencia del artista** determina la aplicación del tipo impositivo y la retención, incluso si la renta se canaliza a través de terceros.

La presente publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico. Para cualquier aclaración póngase en contacto con nosotros

Auto del TS

INFORMES PERICIALES

LGT. El Tribunal Supremo analizará el valor probatorio de los informes periciales emitidos por funcionarios de la propia AEAT en procedimientos judiciales tributarios.

Este recurso permite al Tribunal Supremo fijar doctrina sobre una cuestión **recurrente en el contencioso tributario**: la **validez y valoración de informes periciales emitidos por técnicos de la propia AEAT cuando esta es parte del proceso**. También abordará el **conflicto entre dictámenes internos y los informes vinculantes** emitidos por otros órganos de la Administración, como el Ministerio de Ciencia y Tecnología, en el contexto de deducciones por innovación tecnológica.

Fecha: 05/03/2025
Fuente: web del Poder Judicial
Enlace: Auto del TS de 05/03/2025

HECHOS QUE MOTIVAN EL RECURSO

- La mercantil **INTERNATIONAL BUSINESS MACHINES, S.A. (IBM)** interpuso recurso de casación contra la **sentencia de la Audiencia Nacional de 21 de diciembre de 2023**, que desestimó su demanda relativa a la **devolución de retenciones practicadas en el IRNR (ejercicio 2013)** por pagos efectuados a **IBM Países Bajos** por adquisición de software.
- La controversia gira en torno a la **calificación de estas rentas** como **"cánones"** o **"beneficios empresariales"**. La Audiencia Nacional las calificó como cánones, sujetas a retención, y desestimó el recurso.

Cuestión sobre la que deberá pronunciarse el Tribunal Supremo

El Tribunal Supremo admite a trámite el recurso de casación y declara que deberá **pronunciarse sobre dos cuestiones jurídicas principales**, que presentan **interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia**:

1. **Valor probatorio de informes de funcionarios de la Administración parte en el proceso**:
   - Determinar si los **informes emitidos por funcionarios públicos** de la propia Administración que dictó el acto impugnado, pueden considerarse **auténticas pruebas periciales**, simplemente por haber sido emitidos por expertos de la Administración.
2. **Impacto de la condición de parte de la Administración sobre la objetividad de los informes**:
   - Especificar si el hecho de que dichos funcionarios pertenezcan a la Administración parte en el proceso **despoja a sus informes de presunción de objetividad y valor reforzado**.

Ambas cuestiones se relacionan con la necesidad de **valorar libremente, con motivación y conforme a las reglas de la sana crítica**, los dictámenes periciales provenientes de funcionarios públicos, especialmente cuando han intervenido en la génesis del acto impugnado.

Normas que serán objeto de interpretación

El Tribunal Supremo deberá interpretar, entre otras, las siguientes normas:

1. Artículo 24 CE – Derecho a la tutela judicial efectiva, relevante en relación con la valoración de pruebas.
2. Artículo 9.3 CE – Principio de seguridad jurídica y legalidad.
3. Artículos 335.1, 336 y 348 LEC – Regulan la prueba pericial, su admisión, contradicción y valoración.
4. Artículo 13 TRLIRNR (RDLeg 5/2004) – Determina qué rentas se consideran obtenidas en territorio español a efectos del IRNR.
5. Artículos 35.2.b) y 35.4.a) TRLIS (RDLeg 4/2004) – Definen qué se considera I+D+i a efectos de deducciones fiscales, y el carácter vinculante del informe del Ministerio de Ciencia y Tecnología.

La presente publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico. Para cualquier aclaración póngase en contacto con nosotros