

Índice



Consultas de la DGT

IVA. CRIPTOMONEDAS Tributación de la obtención de los activos virtuales y de la transmisión posterior.

[\[PÁG. 2\]](#)



Resolución del TEAC de interés

IS. Compensación de Bases Imponibles negativas: opciones tributarias. Posibilidad de compensar bases imponibles negativas mayores a las aplicadas en autoliquidaciones en los supuestos en que, con posterioridad a la presentación de la autoliquidación, se produzca un aumento de las bases imponibles negativas de períodos anteriores susceptibles de compensación como consecuencia de una resolución de un órgano revisor económico – administrativo o contencioso-administrativo. Matización del criterio contenido en la resolución 4-4-2017 (RG 1510-2013).

[\[PÁG. 5\]](#)



Actualidad del TSJUE

IVA. TELEVISIONES PÚBLICAS. Las subvenciones recibidas por las televisiones públicas no están sujetas a IVA.

[\[PÁG. 6\]](#)



Consultas de la DGT

IVA. CRIPTOMONEDAS Tributación de la obtención de los activos virtuales y de la transmisión posterior.

RESUMEN: Las criptomonedas tienen consideración de activo inmaterial. La permuta de criptomonedas da lugar a una alteración patrimonial, que da lugar a una ganancia o pérdida patrimonial en el contribuyente. La alteración patrimonial debe imputarse en el ejercicio en que tenga lugar la alteración patrimonial. La pérdida o ganancia patrimonial se integrará en la base imponible del ahorro

Fecha: 21/06/2021

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [CV 1948-21 DE 21/06/2021](#)

El consultante manifiesta haber participado en varias acciones comerciales organizadas por un proveedor de servicios de activos virtuales consistentes en compartir enlaces, hacer seguimiento de vídeos y participar en tutoriales en internet, por las que ha recibido como recompensa distintos activos virtuales (ALGO, COMP, BAND).

En primer lugar, por lo que respecta a la tributación de los activos virtuales obtenidos como recompensa, debe señalarse que mientras la realización de las mencionadas actividades no deriven de una relación laboral o no supongan por parte del consultante la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios, el tratamiento tributario vendrá determinado por el artículo 33.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (en adelante, LIRPF).

Y, en cuanto a la imputación temporal, el artículo 14.1.c) establece que:

“c) Las ganancias y pérdidas patrimoniales se imputarán al período impositivo en que tenga lugar la alteración patrimonial.”

Por tanto, el valor de mercado en euros de los activos virtuales recibidos deberá integrarse, en el período impositivo en el que se reciban, en la base imponible general del consultante de conformidad con los artículos 45, 46 y 48 de la LIRPF.

En segundo lugar, respecto de la tributación posterior en caso de transmisión de los activos virtuales, ya sea a cambio de otros activos virtuales o de euros, debe efectuarse una consideración previa. El consultante afirma que los activos virtuales recibidos son criptomonedas; sin embargo, no presenta documentación alguna sobre el régimen jurídico de dichos activos.

El concepto de moneda virtual se encuentra definido en el artículo 1.5 de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo, que establece que:

“Se entenderá por moneda virtual aquella representación digital de valor no emitida ni garantizada por un banco central o autoridad pública, no necesariamente asociada a una moneda legalmente establecida y que no posee estatuto jurídico de moneda o dinero, pero que es aceptada como medio de cambio y puede ser transferida, almacenada o negociada electrónicamente.”

Teniendo en cuenta la anterior definición, las monedas virtuales (también llamadas comúnmente criptomonedas) son bienes inmateriales, computables por unidades o fracciones de unidades, que no son moneda de curso legal, que pueden ser intercambiados por otros bienes, incluyendo otras

monedas virtuales, derechos o servicios, si se aceptan por la persona o entidad que transmite el bien o derecho o presta el servicio, y que pueden adquirirse o transmitirse generalmente a cambio de moneda de curso legal.

Atendiendo a que cada moneda virtual tiene su origen en un protocolo informático específico, distinto ámbito de aceptación, distinta liquidez, valor y denominación, las distintas monedas virtuales son bienes diferentes.

A este respecto, debe señalarse que el concepto de criptomoneda o moneda virtual se subsume en el de activo virtual, de contenido mucho más amplio, aunque sin definición en la normativa española.

Excede de las competencias de este Centro Directivo determinar la naturaleza jurídica de los activos virtuales obtenidos por el consultante. No obstante, para la contestación de la presente consulta se va a partir de la hipótesis de que los activos virtuales obtenidos participan de una naturaleza jurídica similar a las monedas virtuales y que, por tanto, **pueden seguir siendo calificados como bienes inmateriales.**

Siendo esto así, el intercambio de una moneda virtual por otra moneda virtual constituye una permuta, conforme al artículo 1.538 del Código Civil, que dispone:

“La permuta es un contrato por el cual cada uno de los contratantes se obliga a dar una cosa para recibir otra.”

En consecuencia, y teniendo en cuenta el anteriormente citado artículo 33.1 de la LIRPF, el intercambio entre monedas virtuales diferentes que pueda efectuar el consultante al margen de una actividad económica da lugar a la obtención de renta que se califica como ganancia o pérdida patrimonial conforme al citado artículo 33.1 de la LIRPF, cuya cuantificación deberá realizarse conforme a lo previsto en los artículos 34.1.a), 35 y 37.1.h) de la LIRPF.

(...)

Y el artículo 37.1 de la LIRPF, que recoge determinadas normas específicas de valoración de las ganancias y pérdidas patrimoniales, en su letra h) establece que cuando la alteración en el valor del patrimonio proceda:

“h) De la permuta de bienes o derechos, incluido el canje de valores, la ganancia o pérdida patrimonial se determinará por la diferencia entre el valor de adquisición del bien o derecho que se cede y el mayor de los dos siguientes:

- El valor de mercado del bien o derecho entregado.
- El valor de mercado del bien o derecho que se recibe a cambio.”

Asimismo, **la venta de monedas virtuales a cambio de euros realizada al margen de una actividad económica, dará lugar a una ganancia o pérdida patrimonial para el consultante, de acuerdo con el artículo 33.1 de la LIRPF anteriormente transcrito, cuyo importe será, según el artículo 34 de la LIRPF, la diferencia entre los respectivos valores de adquisición y de transmisión.**

En ambos casos, **transmisión de las monedas virtuales a cambio de otras monedas virtuales o de euros, la ganancia o pérdida patrimonial deberá integrarse, en el periodo impositivo en el que tenga lugar la alteración patrimonial, en la base imponible del ahorro del consultante de conformidad con los artículos 46.b) y 49 de la LIRPF.**

Recuerda que la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego, ha introducido nuevas obligaciones de información en relación con las criptomonedas:

Seis. Modificación de la Disposición adicional decimotercera. Obligaciones de información

Con efectos a partir de la entrada en vigor de la Ley (11.07.2021)



Nuevas obligaciones de información relativas a monedas virtuales

1º: Quienes proporcionen servicios en nombre de terceros para salvaguardar claves criptográficas privadas que posibilitan la tenencia y utilización de monedas virtuales, deberán informar de los saldos de cada moneda, y, en su caso, de los saldos de dinero en curso legal, así como la identificación de los titulares, autorizados o beneficiarios de dichos saldos.

2º. Quienes proporcionen servicios de cambio entre monedas virtuales y dinero en curso legal, o entre diferentes monedas virtuales, o intermedien de cualquier forma en la realización de dichas operaciones, y los incluidos en el número anterior, deberán informar de las operaciones de adquisición, transmisión, permuta y transferencia, relativas a monedas virtuales, así como los cobros y pagos, presentando relación nominal de los intervinientes, con identificación fiscal, clase y número de monedas virtuales, así como precio y fecha de la operación.

3º. Estas mismas obligaciones se extenderán a quienes realicen ofertas iniciales de nuevas monedas virtuales, respecto de las que entreguen a cambio de aportación de otras monedas virtuales o de dinero de curso legal.

Artículo 3. Modificación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Veintiséis. Modificación de la Disposición adicional decimooctava. Obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero.

Se añade la obligación de informar sobre las monedas virtuales situadas en el extranjero:

En el caso de incumplimiento de la obligación de informar

- La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 5.000 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a cada moneda virtual individualmente considerada según su clase que hubiera debido incluirse en la declaración o hubieran sido aportados de forma incompleta, inexacta o falsa, con un mínimo de 10.000 euros.
- La sanción será de 100 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a cada moneda virtual individualmente considerada según su clase, con un mínimo de 1.500 euros, cuando la declaración haya sido presentada fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración Tributaria. Del mismo modo se sancionará la presentación de la declaración por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos cuando exista obligación de hacerlo por dichos medios.

Artículo 13. Modificación de la Ley General Tributaria



Resolución del TEAC de interés

IS. Compensación de Bases Imponibles negativas: opciones tributarias. Posibilidad de compensar bases imponibles negativas mayores a las aplicadas en autoliquidaciones en los supuestos en que, con posterioridad a la presentación de la autoliquidación, se produzca un aumento de las bases imponibles negativas de períodos anteriores susceptibles de compensación como consecuencia de una resolución de un órgano revisor económico – administrativo o contencioso-administrativo. Matización del criterio contenido en la resolución 4-4-2017 (RG 1510-2013).

RESUMEN: En el supuesto en que una entidad en su autoliquidación no se hubiera compensado base imponible negativa alguna o se hubiera compensado menos de las que hubiera podido, si posteriormente ve como el importe de las bases imponibles negativas de períodos anteriores susceptibles de compensación que tiene aumenta como consecuencia de una resolución de un órgano revisor económico – administrativo o contencioso que anula una improcedente actuación de la Administración, entonces, visto ese aumento, deberá admitirse que, en declaración complementaria o, en su caso, en el marco de unas actuaciones de aplicación de los tributos, opte por sí compensar o por compensar un importe de bases imponibles negativas superior al que compensó inicialmente

Fecha: 22/07/2021

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [acceder a Resolución del TEAC de 22/07/2021](#)

Criterio:

Se matiza el criterio contenido en la Resolución 04/04/2017 (R.G. 1510/2013) puesto que ahora se plantea un supuesto no contemplado en ella: En el supuesto en que una entidad en su autoliquidación no se hubiera compensado base imponible negativa alguna o se hubiera compensado menos de las que hubiera podido, si posteriormente ve como el importe de las bases imponibles negativas de períodos anteriores susceptibles de compensación que tiene aumenta como consecuencia de una resolución de un órgano revisor económico – administrativo o contencioso que anula una improcedente actuación de la Administración, entonces, visto ese aumento, deberá admitirse que, en declaración complementaria o, en su caso, en el marco de unas actuaciones de aplicación de los tributos, opte por sí compensar o por compensar un importe de bases imponibles negativas superior al que compensó inicialmente, siendo indisponibles, en todo caso, las cantidades de bases imponibles negativas por las que sí se pronunció (optó).

Lo dispuesto por el artículo 119.3 de la LGT debe interpretarse y entenderse que es así “rebus sic stantibus” (estando así las cosas o mientras las cosas no cambien) con lo que, si la situación en que se ejercitó la opción inicial cambia a posteriori, y ese cambio de la situación tiene como causa última **una improcedente actuación de la Administración** (que en su día minoraba unas bases imponibles negativas con una actuación que los Tribunales terminan anulando), deberá aceptarse que la opción inicialmente emitida pueda mudarse.

No obstante, también se reconoce que la posibilidad de optar de nuevo se abre sólo sobre la parte que “de nueva” tenga la situación posterior respecto de la inicial: respecto de lo que ya se optó en su día, **esa opción queda bajo los efectos del artículo 119.3 de la LGT y de la interpretación que de los mismos se dio en la resolución de este Tribunal Central de 04/04/2017 (R.G. 1510/2013)**; lo que supone que, más que propiamente de una muda o cambio de la opción anterior, lo que se abre es la posibilidad de optar respecto de algo-nuevo-sobre lo que antes no se había podido optar; y siempre por un cambio de la situación que haya tenido como causa última una improcedente actuación de la Administración.

Reitera criterio de la resolución de 16-01-2019 (RG 6356-2015)



Actualidad del TSJUE

IVA. TELEVISIONES PÚBLICAS. Las subvenciones recibidas por las televisiones públicas no están sujetas a IVA.

RESUMEN: En el Asunto C-21/20 de 16/09/2021 en una cuestión prejudicial planteada por Bulgaria: el TSJUE concluye que las subvenciones que perciben las televisiones públicas no están sujetas a IVA por lo que no procede exigir que repercutan IVA por las mismas.

Fecha: 16/09/2021

Fuente: web del TSJUE

Enlace: [acceder a Sentencia del TSJUE de 16/09/2021](#)

Declara:

- 1) El artículo 2, apartado 1, letra c), de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, debe interpretarse en el sentido de que la actividad de un proveedor público nacional de televisión que consiste en prestar a los telespectadores servicios de comunicación audiovisual, que es financiada por el Estado por medio de una subvención y que no da lugar al pago por parte de los telespectadores de ninguna tasa por la difusión televisiva no constituye una prestación de servicios realizada a título oneroso, en el sentido de esa disposición.
- 2) El artículo 168 de la Directiva 2006/112 debe interpretarse en el sentido de que el proveedor público nacional de televisión está facultado para deducir el impuesto sobre el valor añadido (IVA) soportado por adquisiciones de bienes y servicios utilizados para las necesidades de sus actividades que generan derecho a deducción y no está facultado para deducir el IVA soportado por adquisiciones de bienes y servicios utilizados para las necesidades de sus actividades no comprendidas en el ámbito de aplicación del IVA. Corresponde a los Estados miembros determinar los métodos y los criterios de reparto de las cuotas del IVA soportado entre operaciones sujetas al impuesto y operaciones que no están comprendidas en el ámbito de aplicación del IVA, teniendo en cuenta la finalidad y la estructura de esta Directiva dentro del respeto del principio de proporcionalidad.