Consultas Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa

N.º Acuerdo	Concepto tributario	Asunto objeto de consulta	Texto
CCEN-2024.1	IS-IVA-IAE	Empresa con domicilio fiscal en territorio foral que presta servicios de tipología diversa (consultoría, tecnología, operaciones/backoffice y gestión de mercado) a operadores de gas y electricidad, desarrollando su actividad (salvo los servicios administrativos, que se desarrollan desde la localización del domicilio fiscal) en la modalidad de teletrabajo, si bien toda su plantilla trabaja desde sus respectivos domicilios en diversas provincias españolas. Se responde consulta formulada en líneas generales sobre la localización de las operaciones a efectos del Concierto Económico y la administración competente en relación con sus obligaciones tributarias.	Enlace acceso a texto

CONSULTA CCEN-2024.1 IS, IVA, IAE. – Empresa con domicilio fiscal en territorio foral que presta servicios de tipología diversa (consultoría, tecnología, operaciones/backoffice y gestión de mercado) a operadores de gas y electricidad, desarrollando su actividad (salvo los servicios administrativos, que se desarrollan desde la localización del domicilio fiscal) en la modalidad de teletrabajo, si bien toda su plantilla trabaja desde sus respectivos domicilios en diversas provincias españolas.

Se responde consulta formulada en líneas generales sobre la localización de las operaciones a efectos del Concierto Económico y la administración competente en relación con sus obligaciones tributarias..

Hechos planteados

La consultante es una entidad mercantil con domicilio fiscal en Bilbao (Bizkaia) donde dispone de un despacho con todos los servicios (secretaria, recepción, teléfono, etc.), es decir, en un centro de negocios y servicios. Se encuentra de alta en los epígrafes 1 84700 Empresa de Consultoría y, 1 99900 Otros Servicios N.C.O.P., siendo las actividades que desarrolla:

a) Consultoría: Asesoría especializada e independiente, basada en la experiencia y profesionalidad. Servicios prestados a comercializadoras de electricidad y gas, distribuidoras, productores y, en general, a cualquier participante con presencia o interés por el negocio energético.

b) Tecnología: Con el desarrollo de su propio software, para dotar a las empresas energéticas de las herramientas necesarias para desarrollar su actividad de forma cómoda y rentable en un entorno digital y volátil.

c) Operaciones/BackOffice: Pone a disposición de las comercializadoras su experimentado equipo técnico y administrativo, con años de experiencia en su gestión, para acometer las tareas diarias con la mayor eficiencia y mejor imagen de cara a los consumidores.

d) Gestión en mercado: La operación en el mercado spot a través del equipo de gestión de la energía de la entidad en turno de operación 24x7 lo que supondría que, dentro de los márgenes y límites establecidos con la comercializadora para no impactar en su exigencia de garantías, realizaría operaciones en los mercados con el fin de obtener una rentabilidad adicional a través de los mercados intradiarios y reducir la penalización económica por desvíos, compartiendo el resultado económico de las operaciones.

Este servicio de gestión de mercado únicamente se proporciona a comercializadoras con más de 20 GWh de consumo anual y sin ningún coste adicional. Dichas actividades las desarrolla mediante su plantilla de teletrabajadores, es decir, que trabajan desde su propio domicilio, siendo la ubicación de estos domicilios en distintas provincias de España, como Cádiz, Pontevedra, Madrid, Murcia, Alicante, Málaga y distintos municipios dentro de estas provincias. Los servicios administrativos son desarrollados por el centro de negocio en Bilbao. La situación excepcional vivida con la guerra de Ucrania y su derivada en la escalada de precios de la energía, es decir, ante la coyuntura económica global del 2022, caracterizada por la inflación y el incremento de costes de la energía y de las materias primas, ha favorecido el aumento excepcional del volumen de operaciones de la entidad en el ejercicio 2022, superando los 10 millones de euros. Consecuentemente, la entidad ha pasado a ser gran empresa (lo cual fue comunicado a la Hacienda Foral de Bizkaia mediante el modelo 036). Esta situación excepcional en el volumen de operaciones prevé la entidad que no se volverá a repetir en el 2023, como consecuencia de

que se están aplicando medidas tendentes a modular y topar los precios de la electricidad, como por ejemplo el pacto alcanzado en el Consejo Europeo que da luz verde a la denominada 'excepción ibérica' en el mercado eléctrico. Indica la entidad consultante que no dispone ni actúa en ningún establecimiento permanente.

Cuestión planteada

En base a los hechos descritos, la entidad consultante desea conocer:

a) Dónde se consideran realizadas sus operaciones a efectos del Concierto Económico.

b) Qué Administración o Administraciones ostenta las competencias tributarias; exacción, gestión, liquidación, inspección, revisión y recaudación, en materia de Impuesto sobre Sociedades, Impuesto sobre el Valor Añadido y Retenciones del trabajo personal, teniendo en cuenta lo dispuesto en el Concierto Económico.

c) Cómo debe figurar en el censo de empresarios la sociedad, y a efectos de IAE ¿en qué epígrafes?, ¿debe abonar cuotas municipales/estatales, locales?

Contestación

Esta consulta ha de ser tramitada en virtud de lo establecido en el artículo 64.b) del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo (Concierto Económico), según el cual:

> «*La Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa tendrá atribuidas las siguientes funciones: (...) b) Resolver las consultas que se planteen sobre la aplicación de los puntos de conexión contenidos en el presente Concierto Económico. Estas consultas se trasladarán para su análisis junto con su propuesta de resolución en el plazo de dos meses desde su recepción, al resto de las Administraciones concernidas. En el caso de que en el plazo de dos meses no se hubieran formulado observaciones sobre la propuesta de resolución, ésta se entenderá aprobada. De existir observaciones y no ser admitidas, podrá llegarse a un acuerdo sobre las mismas en el seno de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa. En todo caso, transcurridos dos meses desde que dichas observaciones hayan sido formuladas sin llegar a un acuerdo sobre las mismas, la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa así como cualquiera de las Administraciones concernidas podrá proceder a trasladar el desacuerdo a la Junta Arbitral en el plazo de un mes.*»

Antes de iniciar el análisis de la competencia tanto normativa como de exacción en el supuesto planteado, se hace preciso indicar que la entidad consultante manifiesta que su domicilio fiscal se encuentra en Bilbao, por lo que de este hecho se parte en la presente contestación.

En cualquier caso, procede indicar que, conforme al artículo 43 del Concierto Económico:

> «*(...) Cuatro. A los efectos del presente Concierto Económico se entenderán domiciliados fiscalmente en el País Vasco: (...) b) Las personas jurídicas y demás entidades sometidas al Impuesto sobre Sociedades que tengan en el País Vasco su domicilio social, siempre que en el mismo esté efectivamente centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios. En otro caso, cuando se realice en el País Vasco dicha gestión o dirección. En los supuestos en que no pueda establecerse el lugar del domicilio de acuerdo con estos criterios, se atenderá al lugar donde radique el mayor valor de su inmovilizado. (...).*»

Competencia normativa en el Impuesto sobre Sociedades y en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

En lo que afecta al Impuesto sobre Sociedades, resulta de aplicación el Concierto Económico cuyo artículo 14 recoge que:

> *«Uno. El Impuesto sobre Sociedades es un tributo concertado de normativa autónoma para los sujetos pasivos que tengan su domicilio fiscal en el País Vasco. No obstante, los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 10 millones de euros, y en dicho ejercicio hubieran realizado en territorio común el 75 por ciento o más de su volumen de operaciones, quedarán sometidos a la normativa de dicho territorio. Será de aplicación la normativa autónoma a los sujetos pasivos cuyo domicilio fiscal radique en territorio común, su volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 10 millones de euros y en dicho ejercicio hubieran realizado en el País Vasco el 75 por ciento o más de su volumen de operaciones, salvo que se trate de sujetos pasivos que formen parte de un grupo fiscal y cuyo domicilio fiscal radique en territorio común, su volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 10 millones de euros, en cuyo caso, será de aplicación la normativa autónoma únicamente si en dicho ejercicio hubieran realizado en el País Vasco la totalidad de las operaciones. Dos. Se entenderá por volumen de operaciones el importe total de las contraprestaciones, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido y el recargo de equivalencia, en su caso, obtenido en un ejercicio por el sujeto pasivo en las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en su actividad. Tendrán la consideración de entregas de bienes y prestaciones de servicios las operaciones definidas como tales en la legislación reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido. Si el ejercicio anterior fuese inferior a un año, el volumen de operaciones a que se refiere al apartado Uno anterior será el resultado de elevar al año las operaciones realizadas durante el ejercicio. Tres. A los efectos de lo previsto en esta Sección, se entenderá que un sujeto pasivo opera en uno u otro territorio cuando, de acuerdo con los criterios establecidos en el artículo 16, realice en ellos entregas de bienes o prestaciones de servicios. (...)».*

Sin embargo, para el Impuesto sobre el Valor Añadido el artículo 26 del Concierto Económico regula que:

> *«El Impuesto sobre el Valor Añadido es un tributo concertado que se regirá por las mismas normas sustantivas y formales establecidas en cada momento por el Estado. No obstante, las instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán aprobar los modelos de declaración e ingreso que contendrán, al menos, los mismos datos que los del territorio común, y señalar plazos de ingreso para cada período de liquidación, que no diferirán sustancialmente de los establecidos por la Administración del Estado.»*

Con lo que el Impuesto sobre Sociedades, a diferencia del Impuesto sobre el Valor Añadido es un impuesto en que los territorios históricos tienen competencia normativa y de ahí la necesidad de establecer las reglas que determinen la aplicación una u otra normativa, la común o la foral.

Prescindiendo aquí de los denominados grupos fiscales, en el Impuesto sobre Sociedades: 1) Los sujetos pasivos con domicilio fiscal en el País Vasco aplicarán la normativa vasca correspondiente. 2) No obstante, los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 10 millones de euros, y en dicho ejercicio hubieran realizado en territorio común el 75 por 100 o más de su volumen de operaciones, quedarán sometidos a la normativa de territorio común.

Competencia de exacción en el Impuesto sobre Sociedades y en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

En cuanto a la exacción del Impuesto sobre Sociedades, el artículo 15 del Concierto Económico determina que:

> *«Uno. Corresponderá de forma exclusiva a las Diputaciones Forales la exacción del Impuesto sobre Sociedades de los sujetos pasivos que tengan su domicilio fiscal en el País Vasco y su volumen de operaciones en el ejercicio anterior no hubiere excedido de 10 millones de euros. Dos. Los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiere excedido de 10 millones de euros tributarán, cualquiera que sea el lugar en que tengan su domicilio fiscal, a las Diputaciones Forales, a la Administración del Estado o a ambas Administraciones en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio durante el ejercicio. La proporción del volumen de operaciones realizada en cada territorio durante el ejercicio se determinará por aplicación de las reglas que se establecen en el artículo siguiente y se expresará en porcentaje redondeado con dos decimales.»*

En cuanto al Impuesto sobre el Valor Añadido, el artículo 27 del Concierto Económico especifica lo siguiente:

> *«Uno. La exacción del Impuesto sobre el Valor Añadido se ajustará a las siguientes normas: Primera. Los sujetos pasivos que operen exclusivamente en territorio vasco tributarán íntegramente a las correspondientes Diputaciones Forales y los que operen exclusivamente en territorio común lo harán a la Administración del Estado. Segunda. Cuando un sujeto pasivo opere en territorio común y vasco tributará a ambas Administraciones en proporción al volumen de operaciones efectuado en cada territorio, determinado de acuerdo con los puntos de conexión que se establecen en el artículo siguiente. Tercera. Los sujetos pasivos cuyo volumen total de operaciones en el año anterior no hubiera excedido de 10 millones de euros tributarán en todo caso, y cualquiera que sea el lugar donde efectúen sus operaciones, a la Administración del Estado, cuando su domicilio fiscal esté situado en territorio común y a la Diputación Foral correspondiente cuando su domicilio fiscal esté situado en el País Vasco. Dos. Se entenderá como volumen total de operaciones el importe de las contraprestaciones, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido y el recargo de equivalencia, en su caso, obtenido por el sujeto pasivo en las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en su actividad. (...). Tres. A los efectos de lo previsto en esta Sección, se entenderá que un sujeto pasivo opera en uno u otro territorio cuando, de acuerdo con los criterios establecidos en el artículo 28, realice en ellos entregas de bienes o prestaciones de servicios. (...)».*

Para determinar el límite de 10 millones de euros, tanto para el Impuesto sobre Sociedades como para el Impuesto sobre el Valor Añadido, se entenderá por volumen de operaciones el importe total de las contraprestaciones, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido y el recargo de equivalencia, en su caso, obtenido en un ejercicio por el sujeto pasivo en las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en su actividad. Tendrán la consideración de entregas de bienes y prestaciones de servicios las operaciones definidas como tales en la legislación reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Cuestión distinta es el volumen de operaciones para la territorialización, ya que tal y como señala el artículo 29.Uno del Concierto Económico, trascrito más adelante, de cara a calcular el porcentaje de tributación correspondiente a cada Administración en el Impuesto sobre el Valor Añadido, sólo han de tenerse en cuenta las operaciones (entregas de bienes y prestaciones de servicios) efectivamente gravadas (sujetas y no exentas) y las exentas con derecho a deducción (con exención plena). Con lo que, en definitiva, a estos efectos, no han de computarse ni las operaciones no sujetas al Impuesto, ni las exentas sin derecho a deducción (con exención limitada). No obstante, no consta que se lleven a cabo este tipo de operaciones en el caso planteado.

En todo caso, todo lo anterior implica la necesidad de analizar las distintas posibilidades de tributación para el supuesto planteado, en el que el domicilio fiscal se encuentra en territorio foral:

1) Corresponderá tributar de forma exclusiva, tanto en el Impuesto sobre Sociedades como en el Impuesto sobre el Valor Añadido, en territorio vasco a los sujetos pasivos que tengan su domicilio fiscal en el territorio vasco y su volumen de operaciones en el ejercicio anterior no hubiere excedido de 10 millones de euros, cualquiera que sea el lugar donde efectúe sus operaciones. El mismo criterio resultaba aplicable, como se ha señalado previamente, para determinar la competencia normativa en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades.

Igualmente, en el caso de los sujetos pasivos con un volumen de operaciones que supere los 10 millones de euros en el año anterior, pero operen únicamente en territorio vasco la competencia de exacción será vasca en exclusiva. Del mismo modo, y a este respecto únicamente en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, si las operaciones únicamente se realizan en territorio vasco la competencia normativa será de las instituciones vascas.

2) Si el volumen de operaciones del sujeto pasivo supera los 10 millones de euros en el año anterior y opera en ambos territorios (territorio común y vasco), tributará a ambas administraciones en proporción al volumen de operaciones del año en curso, tanto en el Impuesto sobre Sociedades como en el Impuesto sobre el Valor Añadido. En este caso, la normativa aplicable en el Impuesto sobre Sociedades dependerá del volumen de operaciones que se entienda realizado en territorio común y vasco en el ejercicio anterior, atendiendo a si alcanza el 75 por 100 de operaciones en territorio común.

En el ámbito del Impuesto sobre Sociedades si fuera el caso de tributación a territorio común y foral dispone el artículo 17, apartado 2, del Concierto Económico que:

> *«(...) Dos. Los sujetos pasivos que deban tributar a ambas Administraciones ingresarán el pago fraccionado del impuesto en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio. A estos efectos, se aplicará la proporción determinada en la última declaración-liquidación del Impuesto. (...). Tres. El pago fraccionado efectivamente satisfecho a cada Administración se deducirá de la parte de la cuota que corresponda a ésta.»*

Y conforme al artículo 18 del Concierto Económico:

> *«En los casos de tributación a ambas Administraciones se aplicarán las siguientes reglas: Primera. El resultado de las liquidaciones del Impuesto se imputará a las Administraciones del Estado y del País Vasco en proporción al volumen de operaciones realizado en uno y otro territorio en cada período impositivo. Segunda. Los sujetos pasivos que deban tributar a ambas Administraciones presentarán ante las mismas, dentro de los plazos y con las formalidades reglamentarias, las declaraciones-liquidaciones procedentes en las que constarán, en todo caso, la proporción aplicable y las cuotas o devoluciones que resulten ante cada una de las Administraciones. Tercera. Las devoluciones que procedan serán efectuadas por las respectivas Administraciones en la proporción que a cada una le corresponda.»*

En el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido también se refiere el Concierto Económico al sistema de gestión cuando procede tributar a ambas Administraciones, de territorio común y vasca. En concreto, el artículo 29 del vigente Concierto Económico preceptúa lo siguiente:

> *«Uno. El resultado de las liquidaciones del Impuesto se imputará a las Administraciones competentes en proporción al volumen de las contraprestaciones, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido, correspondientes a las entregas de bienes y prestaciones de servicios gravadas y las exentas que originan derecho a la deducción que se hayan realizado en los territorios respectivos durante cada año natural. Dos. Las proporciones provisionalmente aplicables durante cada año natural serán las determinadas en función de las operaciones del año precedente. (...). Tres. En la última declaración-liquidación del Impuesto correspondiente a cada año natural, el sujeto pasivo calculará las proporciones definitivas según las operaciones realizadas en dicho período, y practicará*

la consiguiente regularización de las declaraciones efectuadas en los anteriores períodos de liquidación con cada una de las Administraciones. Cuatro. Los sujetos pasivos presentarán las declaraciones-liquidaciones del Impuesto ante las Administraciones competentes para su exacción, en las que constarán, en todo caso, la proporción aplicable y las cuotas que resulten ante cada una de las Administraciones. Cinco. Las devoluciones que procedan serán efectuadas por las respectivas Administraciones en la cuantía que a cada una le corresponda. (...).»

Competencias para la inspección del Impuesto sobre Sociedades y el Impuesto sobre el Valor Añadido.

En cuanto a las competencias para la inspección del Impuesto sobre Sociedades el artículo 19 del Concierto Económico establece que:

«Uno. La inspección del Impuesto se realizará por la Diputación Foral competente por razón del territorio cuando el sujeto pasivo tenga su domicilio fiscal en el País Vasco. No obstante, la inspección de los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 10 millones de euros y en dicho ejercicio hubieran realizado en territorio común el 75 por ciento o más de su volumen de operaciones corresponderá a la Administración del Estado. Asimismo, la inspección de los sujetos pasivos cuyo domicilio fiscal radique en territorio común, su volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 10 millones de euros y en dicho ejercicio hubieran realizado en el País Vasco el 75 por ciento o más de su volumen de operaciones, se realizará por la Diputación Foral competente por razón del territorio. Dos. Las actuaciones inspectoras se ajustarán a la normativa de la Administración competente, de acuerdo con lo previsto en el apartado anterior, sin perjuicio de la colaboración del resto de las Administraciones. Si como consecuencia de las actuaciones inspectoras resultase una deuda a ingresar o una cantidad a devolver que corresponda a ambas Administraciones, el cobro o el pago correspondiente será efectuado por la Administración actuante, sin perjuicio de las compensaciones que entre aquéllas procedan. Los órganos de la inspección competente comunicarán los resultados de sus actuaciones al resto de las Administraciones afectadas. Tres. Lo establecido en el apartado anterior se entenderá sin perjuicio de las facultades que corresponden en su territorio a las Diputaciones Forales en materia de comprobación e investigación, sin que sus actuaciones puedan tener efectos económicos frente a los contribuyentes en relación con las liquidaciones definitivas practicadas como consecuencia de actuaciones de los órganos de las Administraciones competentes. Cuatro. Las proporciones fijadas en las comprobaciones por la Administración competente surtirán efectos frente al sujeto pasivo en relación con las obligaciones liquidadas, sin perjuicio de las que, con posterioridad a dichas comprobaciones, se acuerden con carácter definitivo entre ambas Administraciones. Cinco. Las Administraciones Tributarias que no ostenten la competencia inspectora podrán verificar, con independencia de dónde se entendieran realizadas, todas aquellas operaciones que pudieran afectar al cálculo del volumen de operaciones atribuido por aquellas, a los solos efectos de comunicar lo actuado a la Administración tributaria con competencia inspectora, sin que ello produzca efectos económicos para el contribuyente.»

Y en cuanto a la inspección del Impuesto sobre el Valor Añadido el mismo artículo 29, apartado seis, del Concierto Económico:

«Seis. La inspección se realizará de acuerdo con los siguientes criterios: a) La inspección de los sujetos pasivos que deban tributar exclusivamente a las Diputaciones Forales o, en su caso, a la Administración del Estado, se llevará a cabo por las inspecciones de los tributos de cada una de dichas Administraciones. b) La inspección de los sujetos pasivos que deban tributar en proporción al volumen de sus operaciones realizadas en territorio común y vasco se realizará de acuerdo con las siguientes reglas: Primera. Sujetos pasivos con domicilio fiscal en territorio común: la comprobación e investigación será realizada por los órganos de la Administración del Estado, que regularizarán la situación tributaria del sujeto pasivo frente a todas las Administraciones competentes, incluyendo la proporción de tributación que corresponda a las distintas Administraciones. En el caso de que el sujeto pasivo haya realizado en el ejercicio anterior en territorio vasco el 75 por 100 o más

de sus operaciones o el cien por cien en el caso de entidades acogidas al régimen especial de grupos de entidades, de acuerdo con los puntos de conexión establecidos, la comprobación e investigación será realizada por la Diputación Foral competente por razón del territorio, sin perjuicio de la colaboración de la Administración del Estado. Segunda. Sujetos pasivos con domicilio fiscal en territorio vasco: la comprobación e investigación será realizada por los órganos competentes de la Administración Foral correspondiente al domicilio fiscal, sin perjuicio de la colaboración de la Administración del Estado, y surtirá efectos frente a todas las Administraciones competentes, incluyendo la proporción de tributación que corresponda a las mismas. En el caso de que el sujeto pasivo haya realizado en el ejercicio anterior en territorio común el 75 por 100 o más de sus operaciones, de acuerdo con los puntos de conexión establecidos, será competente la Administración del Estado sin perjuicio de la colaboración de las Diputaciones Forales. Si como consecuencia de dichas actuaciones resultase una deuda a ingresar o una cantidad a devolver que corresponda a ambas Administraciones, el cobro o el pago correspondiente será efectuado por la Administración actuante, sin perjuicio de las compensaciones que entre aquéllas procedan. Los órganos de la inspección competente comunicarán los resultados de sus actuaciones al resto de las Administraciones afectadas. Tercera. Lo establecido en el apartado anterior se entenderá sin perjuicio de las facultades que corresponden a las Diputaciones Forales en el ámbito de sus respectivos territorios en materia de comprobación e investigación, sin que sus actuaciones puedan tener efectos económicos frente a los contribuyentes en relación con las liquidaciones definitivas practicadas como consecuencia de actuaciones de los órganos de las Administraciones competentes. Cuarta. Las proporciones fijadas en las comprobaciones por la Administración competente surtirán efectos frente al sujeto pasivo en relación con las obligaciones liquidadas, sin perjuicio de las que, con posterioridad a dichas comprobaciones, se acuerden con carácter definitivo entre las Administraciones competentes. Quinta. Las Administraciones Tributarias que no ostenten la competencia inspectora podrán verificar, con independencia de dónde se entendieran realizadas, todas aquellas operaciones que pudieran afectar al cálculo del volumen de operaciones atribuido por aquellas, a los solos efectos de comunicar lo actuado a la Administración tributaria con competencia inspectora, sin que ello produzca efectos económicos para el contribuyente.»

Así en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, atendiendo a que se trata de una entidad con domicilio fiscal en territorio vasco, y en concreto en Bizkaia: 1) La inspección del Impuesto se realizará por la Diputación Foral competente por razón del territorio cuando el sujeto pasivo tenga su domicilio fiscal en el País Vasco. 2) No obstante, la inspección de los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 10 millones de euros y en dicho ejercicio hubieran realizado en territorio común el 75 por 100 o más de su volumen de operaciones corresponderá a la Administración del Estado.

Mientras que en el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido: 1) La inspección de los sujetos pasivos que deban tributar exclusivamente a las Diputaciones Forales o, en su caso, a la Administración del Estado, se llevará a cabo por las inspecciones de los tributos de cada una de dichas Administraciones. Lo cual, atendiendo a una entidad con domicilio fiscal en territorio vasco, y en concreto en Bizkaia, implicará la competencia inspectora del Diputación Foral de Bizkaia si en el ejercicio anterior el volumen de operaciones no excede de 10 millones de euros, así como cuando opere exclusivamente en territorio vasco a pesar haber obtenido en el ejercicio anterior un volumen de operaciones superior a 10 millones de euros. 2) La inspección de los sujetos pasivos que tributan en proporción al volumen de operaciones territorializado y con domicilio fiscal en territorio vasco será realizada por los órganos competentes de la Administración Foral correspondiente al domicilio fiscal. Sin embargo, en el caso de que el sujeto pasivo haya realizado en el ejercicio anterior en territorio común el 75 por 100 o más de sus operaciones, de acuerdo con los puntos de conexión establecidos, será competente la Administración del Estado.

Localización de las operaciones y determinación de competencias en los ámbitos del del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Tal y como se señala en el apartado de Descripción de los hechos de esta contestación, la situación excepcional vivida con la guerra de Ucrania y su derivada en la escalada de precios de la energía, es decir, ante la coyuntura económica global del 2022, caracterizada por la inflación y el incremento de costes de la energía y de las materias primas, ha favorecido el aumento excepcional del volumen de operaciones de la entidad en el ejercicio 2022, superando los 10 millones de euros.

Por ello, conforme a todo lo anterior:

1) En el ámbito del Impuesto sobre Sociedades en el ejercicio 2023 la competencia normativa será la relativa al Territorio Histórico de Bizkaia, salvo que en 2022 hubiera realizado en territorio común el 75 por 100 o más de su volumen de operaciones.

2) Por ello, además, la competencia de exacción en ambos tributos, IVA e IS, en el ejercicio 2023 atenderá al volumen de operaciones realizado en el año en curso (2023) en la medida en que opere en ambos territorios (territorio común y vasco).

3) Y por último la competencia inspectora en el año 2023 queda también condicionada por el porcentaje de operaciones realizado en territorio común en el año 2022. Así, corresponderá a territorio común si en el ejercicio 2022 hubiera realizado en ese territorio el 75 por 100 o más de su volumen de operaciones, conforme a las reglas de localización. De lo contrario corresponderá al territorio vasco y en concreto a la Diputación Foral competente por razón del territorio, Bizkaia.

De forma que será determinante la localización de las operaciones que lleva a cabo la entidad y, en concreto, y con respecto al lugar de realización de las operaciones a efectos del Impuesto sobre Sociedades, el artículo 16 del Concierto Económico regula que:

> *«Se entenderán realizadas en el País Vasco las operaciones siguientes: (...) B) Prestaciones de servicios: 1.º Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en territorio vasco, cuando se efectúen desde dicho territorio. 2.º Se exceptúan de lo dispuesto en el apartado anterior las prestaciones directamente relacionadas con bienes inmuebles, las cuales se entenderán realizadas en el País Vasco cuando dichos bienes radiquen en territorio vasco. (...)».*

En cuanto a las reglas de localización de las operaciones a efectos del IVA, el artículo 28 del Concierto Económico establece lo siguiente, que a los efectos que interesan replica lo que acabamos de señalar para el Impuesto sobre Sociedades:

> *«Uno. A los efectos de este Concierto Económico, se entenderán realizadas en los Territorios Históricos del País Vasco las operaciones sujetas al Impuesto de acuerdo con las siguientes reglas: (...). B) Prestaciones de servicios: 1.º Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en territorio vasco cuando se efectúen desde dicho territorio. 2.º Se exceptúan de lo dispuesto en el apartado anterior, las prestaciones directamente relacionadas con bienes inmuebles, las cuales se entenderán realizadas en el País Vasco cuando dichos bienes radiquen en territorio vasco. (...)».*

De acuerdo con lo previsto en estos artículos 16, letra B), y 28. Uno. B) del Concierto Económico, las prestaciones de servicios distintas de las directamente relacionadas con bienes inmuebles y de las operaciones de seguro y capitalización, se entienden realizadas en el País Vasco cuando sean efectuadas desde dicho territorio. Lo cual obliga a determinar, en cada caso, el lugar desde donde el contribuyente realiza las prestaciones de servicios.

A este respecto, el artículo 14.Dos del Concierto Económico especifica que tienen la consideración de entregas de bienes y de prestaciones de servicios las operaciones definidas como tales en la legislación reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Consecuentemente, para poder determinar la localización de las operaciones que realiza la consultante en territorio común o en territorio vasco, procede atender en primer lugar a lo previsto en la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido, con el objeto de delimitar la naturaleza que les corresponde, bien de entregas de bienes, o bien de prestaciones de servicios.

La normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido establece el concepto de prestación de servicios, definiéndola como toda operación sujeta al impuesto que, de acuerdo con su normativa reguladora, no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes.

De igual forma, la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido considera entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales, incluso si se efectúa mediante cesión de títulos representativos de dichos bienes. A estos efectos, tienen la condición de bienes corporales el gas, el calor, el frío, la energía eléctrica y demás modalidades de energía. También se consideran entregas de bienes las transmisiones de bienes entre comitente y comisionista que actúe en nombre propio efectuadas en virtud de contratos de comisión de venta o comisión de compra, así como el suministro de un producto informático normalizado efectuado en cualquier soporte material. A estos efectos, se consideran productos informáticos normalizados aquellos que no precisen de modificación sustancial alguna para ser utilizados por cualquier usuario.

Por lo que se indica en el escrito de consulta, las actividades que desarrolla la consultante, con las descripciones dadas en la exposición de hechos, son: Consultoría, tecnología, operaciones/backoffice y gestión en mercado:

-Consultoría. Asesoría especializada e independiente. Son servicios prestados a comercializadoras de electricidad y gas, distribuidoras, productores y, en general, a cualquier participante con presencia o interés por el negocio energético.

Las actividades de consultoría y asesoría son actividades que en el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido se califican como de prestaciones de servicios.

-Tecnología. Con el desarrollo de su propio software, para dotar a las empresas energéticas de las herramientas necesarias para desarrollar su actividad de forma cómoda y rentable en un entorno digital y volátil.

Las actividades denominadas tecnológicas por la consultante, sin mayor concreción, son actividades que en el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido se califican como de prestaciones de servicios.

Sin embargo, el suministro de un producto informático normalizado efectuado en cualquier soporte material se conceptúa como entrega de bienes. A estos efectos, se considerarán como productos informáticos normalizados aquellos que no precisen de modificación sustancial alguna para ser utilizados por cualquier usuario. Sin embargo, de los datos aportados no se deduce que se lleve a cabo la entrega físicas de productos informáticos lo cual hubiera exigido de una explicación adicional concreta al respecto.

-Operaciones/Backoffice. Pone a disposición de las comercializadoras su equipo técnico y administrativo, para acometer las tareas diarias con mayor eficiencia y mejor imagen de cara a los consumidores.

Las actividades denominadas de backoficce, sin mayor concreción, son actividades que en el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido se califican como de prestaciones de servicios.

- Gestión en mercado: La operación en el mercado spot a través del equipo de gestión de la energía de la entidad en turno de operación 24x7 lo que supondría que, dentro de los márgenes y límites establecidos con la comercializadora para no impactar en su exigencia de garantías, realizaría operaciones en los mercados con el fin de obtener una rentabilidad adicional a través de los mercados intradiarios y reducir la penalización económica por desvíos, compartiendo el resultado económico de las operaciones. Este servicio de gestión de mercado únicamente se proporciona a comercializadoras con más de 20 GWh de consumo anual y sin ningún coste adicional.

De la descripción de estas actividades parece deducirse que la entidad opera en el mercado spot. El funcionamiento de este mercado intradiario implica que los comisionistas realizan compras y ventas en nombre propio y por cuenta de sus clientes.

Según la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido tienen la condición de bienes corporales el gas, el calor, el frío, la energía eléctrica y demás modalidades de energía y se consideran entregas de bienes las transmisiones de bienes entre comitente y comisionista que actúe en nombre propio efectuadas en virtud de contratos de comisión de venta o comisión de compra.

De forma que la entrega de gas, calor, frío, energía eléctrica y demás modalidades de energía entre comitente y comisionista que actúe en nombre propio efectuadas en virtud de contratos de comisión de venta o comisión de compra, se considera entrega de bienes. De forma que se producirían dos entregas de bienes corporales. En tal caso, de acuerdo con el artículo 16 A) 1º y el artículo 28 Uno. A) 1º del Concierto, en lo que se refiere a IS e IVA respectivamente, el punto de conexión se fijaría en aquel territorio desde el que se produce la puesta a disposición del adquirente.

A los efectos de aplicar la regla de localización señalada en el párrafo anterior, hemos de traer a colación la consulta número 335/2014 igualmente tramitada conforme al procedimiento previsto en el artículo 64 b) del Concierto Económico, y que recogía lo siguiente:

> *«En virtud de lo establecido en el artículo 33.6.A) punto 4º de la Ley del Convenio y en el artículo 28.1.A) punto 1º de la Ley del Concierto, las entregas de bienes sujetas al impuesto realizadas por la consultante se entenderán realizadas en uno u otro territorio cuando desde el mismo se realice «la puesta a disposición del adquirente».*
>
> *Dicha puesta a disposición del adquirente se considera localizada en el lugar donde se sitúan los contadores que miden su consumo, según la sentencia del TS de 11 de junio de 2015.*
>
> *No obstante, en el supuesto planteado, a la vista del escrito de consulta, no parece que existan contadores. Como señala la consultante, las entregas de energía no se realizan de forma directa a los consumidores, sino que se opera a través de OMIE, organismo que casa las ofertas y demandas de energía, sin que sea posible conocer qué compradores de energía la adquieren de cada productor.*
>
> *En consecuencia, en este caso, para determinar el lugar donde se produce la puesta a disposición del adquirente ha de tenerse en cuenta no sólo la actividad desarrollada y el tipo de bien que se comercializa, sino también el mercado concreto en el que se llevan a cabo las operaciones (mercado mayorista) y el tipo de clientes con los que opera que, como regla general, no son consumidores finales sino empresas comercializadoras. Esto determina que la regla del contador o punto de acometida final no resulte aplicable.*

En este supuesto, para determinar el lugar desde el que se entiende realizada la puesta a disposición del adquirente debe considerarse que ésta se produce en aquel lugar en el que se disponga de medios humanos y materiales para poder llevar a cabo la actividad objeto de consulta.

La entidad consultante debe localizar sus operaciones de venta a OMIE, como representante de los productores, en el lugar donde se realice dicha actividad, es decir, donde se localicen los medios necesarios para realizar su labor vendedora de energía eléctrica. La determinación de dicho lugar se fundamenta en cuestiones de hecho que deben ser analizadas por la propia entidad y, en su caso, podrán ser comprobadas por la Administración competente en el marco de los oportunos procedimientos tributarios».

Sin embargo, del relato de hechos no se infiriere con absoluta certeza que esta sea la operativa de la consultante, esto es, no se deduce que actúe en nombre propio en el mercado intradiario comprando y vendiendo energía, sino que su operativa se podría estar limitando a asesorar y/o prestar asistencia técnica, en cuyo caso su actuación sí debería calificarse a efectos de IVA como una prestación de servicios.

Se indica que estas operaciones se llevan a cabo sin coste alguno, aunque por otro lado se indica que se comparten resultados. Si «compartir el resultado económico de las operaciones» se refiere a una forma de fijación del precio habría que atender a la misma a los efectos de cuantificar las operaciones a efectos del Concierto Económico y su localización. Al respecto no se aportan datos suficientes.

Si fuera el caso que no se satisface ningún precio por los clientes de la consultante para el análisis de la operación resultaría particularmente relevante atender al resto de operaciones prestadas al cliente; para, en definitiva, determinar si nos encontramos ante una operación principal y otras accesorias, en cuyo caso habría que determinar cuál es la principal (y por tanto determinante de la tributación) o, en su caso ante operaciones independientes.

En un caso como el planteado procedería analizar si las citadas prestaciones de servicios constituirían operaciones autónomas, que se encuentran sujetas a las reglas de localización del Concierto Económico de forma independiente. O si, en realidad, constituirían operaciones complejas conformadas por varias prestaciones, que debieran localizarse en un único territorio, atendiendo a su naturaleza compleja.

En el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido, para determinar cuándo una operación que se encuentre compuesta por varios elementos ha de ser considerada como una prestación única, y cuándo debe ser desagregada en distintas prestaciones que tengan que tributar separadamente, ha de atenderse a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE), particularmente, en un supuesto como el planteado, a lo indicado en su Sentencia de 27 de octubre de 2005, asunto C-41/04, entre otras.

Concretamente, a este respecto, el TJUE ha establecido que, si bien, con carácter general, cada operación debe ser considerada como distinta e independiente, ha de tenerse en cuenta que, para no alterar la funcionalidad del Impuesto, las operaciones que constituyan una prestación única desde el punto de vista económico no tienen que ser desagregadas artificialmente. Por lo que es importante buscar, en cada caso, los elementos característicos de la operación de que se trate, de cara a determinar si el contribuyente realiza para cada consumidor, entendido como un consumidor medio, una prestación única, o varias prestaciones principales. A estos efectos, no resulta relevante el modo en el que se fije el precio pactado, ya que lo mismo puede acordarse un precio único para prestaciones diferentes, que cabe desglosar en sus distintos componentes el importe correspondiente a una sola prestación.

De modo que, conforme a lo dispuesto por el TJUE, existirá una operación única cuando deba entenderse que uno o varios de sus elementos constituyen la prestación principal, mientras que los demás

conforman prestaciones accesorias a ella (a la prestación principal), en el sentido de que no tienen un fin en sí mismas para la clientela, sino que únicamente son el medio para disfrutar de la referida prestación principal en las mejores condiciones. En cuyo caso, se aplicará la tributación correspondiente a la referida operación principal. También estaremos ante una operación única, cuando las distintas tareas efectuadas por el sujeto pasivo del Impuesto estén tan estrechamente ligadas entre sí que, objetivamente tomadas, formen una sola prestación económica para el consumidor (entendido como un consumidor medio), cuya desagregación resulte artificial.

Establece la normativa del Impuesto que cuando en una misma operación y por precio único se entreguen bienes o se presten servicios de diversa naturaleza, incluso en los supuestos de transmisión de la totalidad o parte de un patrimonio empresarial, la base imponible correspondiente a cada uno de ellos se determinará en proporción al valor de mercado de los bienes entregados o de los servicios prestados. Si bien ello no resultará aplicable cuando dichos bienes o servicios constituyan el objeto de prestaciones accesorias de otra principal sujeta al Impuesto.

Por ello si las citadas prestaciones de servicios constituyen operaciones autónomas, que se encuentran sujetas a las reglas de localización del Concierto Económico de forma independiente, para su cuantificación acudiríamos a esta norma de determinación del importe de la base imponible. Pero si constituyen operaciones complejas para cada cliente, conformadas por varias prestaciones, deberán localizarse en un único territorio, atendiendo a su naturaleza conjunta.

En definitiva, la entidad consultante deberá determinar, de acuerdo con los criterios expuestos, si las actividades de gestión en mercado que describe se deben calificar a efectos de IVA como entregas de bienes o como prestaciones de servicios.

Y, en este sentido, a efectos de determinar la localización de todas aquellas actividades de la entidad consultante que se califican como prestaciones de servicios, el punto de conexión del Concierto Económico es el lugar desde donde el contribuyente presta el servicio. A estos efectos, hay que tener en cuenta que, en caso de existir varios centros de trabajo, oficinas etc. desde los que se contribuye a un servicio único, habrá que atender al lugar desde donde se presta el servicio de modo principal.

En el escrito de consulta se indica que los trabajadores de la entidad consultante trabajan en régimen de teletrabajo. No se indica en qué condiciones concretas de teletrabajo realizan su labor, si exclusivamente teletrabajo, o una fórmula mixta de teletrabajo y presencial. Los servicios administrativos son desarrollados por el centro de negocio en Bilbao, donde se sitúa el domicilio fiscal de la empresa. No se menciona la existencia de ninguna otra sucursal, establecimiento o centro de trabajo. Se señala que no existen establecimientos permanentes, de donde parece deducirse que se refiere a que la entidad no cuenta con otras instalaciones, tampoco en territorio común.

Como se ha indicado, en el supuesto objeto de consulta existe un único centro de negocios y de trabajo, el cual está situado en Bilbao. Por lo tanto, será desde ese centro de trabajo y negocios desde donde se lleve a cabo la ordenación de los medios humanos y materiales necesarios para efectuar las prestaciones de servicios en cuya realización interviene el personal en régimen de teletrabajo.

Concretamente, el artículo 1, apartado.5 del Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, señala que:

> *«5. A efectos de esta ley se considera centro de trabajo la unidad productiva con organización específica, que sea dada de alta, como tal, ante la autoridad laboral».*

De hecho el Concierto Económico en su artículo 7.Uno.a) concreta que los servicios por cuenta ajena en teletrabajo se entienden prestados a efectos de las retenciones e ingresos a cuenta donde se sitúa el centro de trabajo.

Por tanto, siendo esto así, habrá que concluir que las prestaciones de servicios a las que se refiere el escrito de consulta se realizan desde Bizkaia, lugar desde el que se lleva a cabo la ordenación de los medios humanos y materiales necesarios para el desarrollo de la actividad, con lo que la competencia normativa, de exacción e inspección en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades corresponderá a la Diputación Foral de Bizkaia.

Retenciones del trabajo personal.

Tal y como ya se ha indicado el artículo 7 del vigente Concierto Económico, relativo a las retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del trabajo, establece lo siguiente:

> *«Uno. Las retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del trabajo se exigirán, conforme a su respectiva normativa, por la Diputación Foral competente por razón del territorio cuando correspondan a los que a continuación se señalan: a) Los procedentes de trabajos o servicios que se presten en el País Vasco. En el supuesto de que los trabajos o servicios se presten en territorio común y vasco o no se pueda determinar el lugar en donde se realicen los trabajos o servicios, se considerará que los trabajos o servicios se prestan en el territorio donde se ubique el centro de trabajo al que esté adscrita la persona trabajadora. Asimismo en el caso de teletrabajo y en los supuestos en que los trabajos o servicios se presten en el extranjero, o en buques, embarcaciones, artefactos navales o plataformas fijas en el mar se entenderán prestados en el centro de trabajo al que esté adscrita la persona trabajadora».*

Por lo tanto, las retenciones derivadas de rendimientos del trabajo personal procedentes de trabajos o servicios que se presten en el País Vasco se exigen por la Diputación Foral competente por razón del territorio, atendiendo o a donde se presta el trabajo o servicio.

En el supuesto de que los trabajos o servicios se presten en territorio común y vasco o no se pueda determinar el lugar en donde se realicen los trabajos o servicios, se considerará que los trabajos o servicios se prestan en el territorio donde se ubique el centro de trabajo al que esté adscrita la persona trabajadora y, asimismo, en el caso de teletrabajo.

De forma que, si fuera el caso que únicamente existe un centro de trabajo al que se adscriben los empleados en teletrabajo, y en el que trabajan físicamente los empleados que llevan a cabo las tareas administrativas habrá que concluir que bien por realizarse materialmente en Bizkaia, bien por resultar adscritos a un centro de trabajo en Bizkaia los teletrabajadores la totalidad de las retenciones deberán ser ingresadas en Bizkaia y conforme a la normativa de este territorio Histórico.

De lo contrario habría que determinar qué otros centros de trabajo existen, donde se sitúan, y qué empleados en teletrabajo han sido adscritos a ellos.

Impuesto sobre Actividades Económicas.

En cuanto al Impuesto sobre Actividades Económicas, el artículo 40 del vigente Concierto Económico establece lo siguiente:

> *«Uno. El Impuesto sobre Actividades Económicas se regulará por las normas que dicten las instituciones competentes de los Territorios Históricos. Dos. Corresponderá a las instituciones compe-*

tentes de los Territorios Históricos la exacción del Impuesto sobre Actividades Económicas por las actividades ejercidas en su territorio, de acuerdo con las siguientes normas: a) Tratándose de cuotas mínimas municipales o modificadas, cuando éstas se devenguen a favor de los municipios del Territorio Histórico. b) Tratándose de cuotas provinciales, cuando se ejerza la actividad en el Territorio Histórico correspondiente. c) Tratándose de cuotas que faculten para ejercer en más de una provincia, cuando el sujeto pasivo tenga su residencia habitual o domicilio fiscal en el País Vasco, según proceda. El pago de dicha cuota a la Administración correspondiente de territorio común o foral, faculta para el ejercicio de la actividad en ambos territorios.»

Por lo que, según este precepto, el Impuesto sobre Actividades Económicas es un tributo concertado de normativa autónoma cuya exacción le corresponde a cada Administración en función de las actividades ejercidas en su territorio.

La regla 2ª de la Instrucción para la aplicación de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, establece que el mero ejercicio de cualquier actividad económica especificada en las Tarifas, así como el mero ejercicio de cualquier otra actividad de carácter empresarial, profesional o artístico no especificada en aquéllas, dará lugar a la obligación de presentar la correspondiente declaración de alta y de contribuir por este impuesto, salvo que en la propia Instrucción se disponga otra cosa.

Por su parte, la regla 3ª relativa al concepto de las Actividades Económicas regula que tienen la consideración de actividades económicas cualesquiera actividades de carácter empresarial, profesional o artística. A estos efectos se considera que una actividad se ejerce con carácter empresarial, profesional o artística, cuando suponga 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.

Tienen la consideración de actividades empresariales, a efectos de este Impuesto, las mineras, industriales, comerciales y de servicios, clasificadas en la Sección 1ª de las Tarifas. 3. Tienen la consideración de actividades profesionales las clasificadas en la Sección 2.ª de las Tarifas, siempre que se ejerzan por personas físicas. Las personas jurídicas como la consultante que ejerzan una actividad clasificada en la Sección 2ª de las Tarifas, deberá matricularse y tributar por la actividad o análoga de la Sección 1ª de aquéllas.

Además, en la regla 9ª se indica que las cuotas contenidas en las Tarifas se clasifican en: a) Cuotas mínimas municipales, b) Cuotas provinciales, y c) Cuotas estatales.

Y en la regla 10ª se indica que las cuotas mínimas municipales son las que con tal denominación aparecen específicamente señaladas en las tarifas, sumando, en su caso, el elemento superficie de los locales en los que se realizan las actividades gravadas, así como cualesquiera otras que no tengan la calificación expresa, en las referidas Tarifas, de cuotas provinciales o cuotas estatales. Igual consideración de cuotas mínimas municipales tendrán aquellas que, por aplicación de lo dispuesto en la regla 14ª1.F), su importe está integrado, exclusivamente, por el valor del elemento tributario de superficie.

El pago de las cuotas mínimas municipales faculta para el ejercicio de las actividades correspondientes en el término municipal en el que aquél tenga lugar, de conformidad con lo previsto en la regla 6ª de las instrucciones.

Si una misma actividad se ejerce en varios locales, el sujeto pasivo estará obligado a satisfacer tantas cuotas mínimas municipales incrementadas en su caso con los coeficientes regulados, en cuantos locales en los que ejerza la actividad.

Si en un mismo local se ejercen varias actividades, se satisfarán tantas cuotas mínimas municipales cuantas actividades se realicen, aunque el titular de éstas sea la misma persona o entidad.

Se considera que la consultante, atendiendo a las actividades descritas en el escrito de consulta, debe figurar de alta en:

1) GRUPO 845. EXPLOTACION ELECTRONICA POR CUENTA DE TERCEROS. Según la correspondiente nota: este grupo comprende la prestación de servicios de estudio y análisis de procesos para su tratamiento mecánico, de programación para equipos electrónicos, de registro de datos en soportes de entrada para ordenadores, así como la venta de programas, el proceso de datos por cuenta de terceros y otros servicios independientes de elaboración de datos y tabulación.

2) GRUPO 849. OTROS SERVICIOS PRESTADOS A LAS EMPRESAS N.C.O.P. Epígrafe 849.7. - Servicios de gestión administrativa.

3) GRUPO 847. EMPRESAS DE CONSULTORIA. Este grupo comprende el asesoramiento, información y resolución de consultas sobre actividades industriales y económicas en general.

De acuerdo con lo dispuesto en el apartado 2 de la regla 5ª de la Instrucción para la aplicación de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, con carácter general, el lugar de realización de las actividades empresariales será el término municipal en el que el local esté situado, entendiéndose que se ejercen en local las actividades de prestación de servicios, siempre que los mismos se presten efectivamente desde un establecimiento. Por otra parte, en el último párrafo de la letra A) de la citada regla 5ª.2 de la Instrucción se establece que todas las actuaciones que lleven a cabo los titulares de actividades empresariales que se ejerzan en local determinado, se entienden realizadas en los locales correspondientes:

> *«2. El lugar de realización de las actividades empresariales será el siguiente: A) Cuando las actividades se ejerzan en local determinado, el lugar de realización de las mismas será el término municipal en el que el local esté situado. A estos efectos, se entiende que se ejercen en local determinado las actividades siguientes: (...) c) Las actividades de prestación de servicios, en general, siempre que los mismos se presten efectivamente desde un establecimiento. A estos efectos, se considera que no se prestan en un establecimiento aquellos servicios en cuya prestación intervengan elementos materiales, tales como vehículos de tracción mecánica, ferrocarriles, barcos, aeronaves, autopistas, máquinas recreativas, contadores de agua, gas y electricidad, y aquellos otros que estén clasificados en las Tarifas como servicios que se prestan fuera de establecimiento permanente. Todas las actuaciones que lleven a cabo los titulares de las actividades a que se refiere esta letra A), se entienden realizadas en los locales correspondientes. (...).»*

Todos los epígrafes señalados tienen el carácter de cuota mínima municipal, debido a que carece de denominación expresa y no se designa específicamente como provincial ni nacional. Por ello, su pago faculta al contribuyente para ejercitar la actividad en el término municipal en que dicho ejercicio se verifique, sin que sea necesaria el alta allí donde la consultante únicamente dispone de teletrabajadores. En este sentido, deben considerarse como establecimientos los locales sobre los que el sujeto pasivo tenga, por cualquier título, disponibilidad directa. En consecuencia, la sociedad prestadora de los citados servicios deberá figurar dada de alta y, en su caso, satisfacer la cuota correspondiente a cada una de las actividades que efectivamente ejerza en aquel municipio en el que esté situado el establecimiento desde el que presta los referidos servicios, no estando obligada a satisfacer otras cuotas en aquellos municipios en los que no disponga de local. En definitiva, la sociedad consultante no está obligada a matricularse ni tributar en aquellos municipios en donde no disponga de local o establecimiento para el ejercicio de su actividad de prestación de servicios. En este sentido cabe indicar que no pueden tener tal consideración de establecimientos las superficies de los domicilios de sus empleados u otros lugares (por ejemplo, centros de coworking o bibliotecas) desde donde estos trabajan en modo de teletrabajo, ya que en dichas superficies no concurre, desde el punto de vista del sujeto pasivo prestador del servicio que se contempla, la circunstancia de disponibilidad directa sobre las mismas.

Además, en cuanto a la referencia a «gestión de mercado», si la entidad consultante realiza la actividad de representante en nombre propio y por cuenta ajena, aproximando a las partes y ofreciendo los productos de las entidades que representa sin asumir el riesgo y ventura de la operación de venta de la energía eléctrica en el Mercado Eléctrico, ya que parece descartado que ella misma compre y venda energía, deberá darse de alta en el Epígrafe 631 de la Sección Primera que clasifica la actividad de «Intermediarios del comercio». Esta actividad tiene asignadas las tres posibilidades de cuota, municipal, provincial y nacional, por lo que, si la sociedad realiza su actividad en varios términos municipales, deberá presentar una declaración de alta por cada municipio donde realice las operaciones de intermediación, o bien podrá optar por tributar por cuotas provincial (-es) o nacional, por lo que estará facultada para el ejercicio de la actividad en el ámbito territorial correspondiente: provincia o todo el territorio nacional.

Declaraciones que tengan por objeto dar cumplimiento a las distintas obligaciones de suministro general de información tributaria legalmente exigidas y a las declaraciones censales.

En cuanto a las declaraciones que tengan por objeto dar cumplimiento a las distintas obligaciones de suministro general de información tributaria legalmente exigidas y a las declaraciones censales, conforme a lo dispuesto en los apartados Dos y Tres del artículo 46 del Concierto Económico, estas declaraciones deberán presentarse:

> *«Dos. Las declaraciones que tengan por objeto dar cumplimiento a las distintas obligaciones de suministro general de información tributaria legalmente exigidas deberán presentarse, con arreglo a su respectiva normativa, ante la Administración del Estado o ante la Diputación Foral competente por razón del territorio, con arreglo a los siguientes criterios: a) Tratándose de obligados tributarios que desarrollen actividades económicas, ante la Administración a la que corresponda la competencia para la comprobación e investigación de dichas actividades empresariales o profesionales. (...). Tres. Las declaraciones de carácter censal deberán presentarse, con arreglo a su respectiva normativa, ante la Administración en la que radique el domicilio fiscal de la persona o entidad obligada a efectuarlas y además ante la Administración en la que dicha persona o entidad deba presentar, conforme a las reglas previstas en el presente Concierto Económico, alguna de las siguientes declaraciones: - Declaración de retenciones e ingresos a cuenta. - Declaración-liquidación por el Impuesto sobre Sociedades. - Declaración-liquidación por el Impuesto sobre el Valor Añadido. - Declaración por el Impuesto sobre Actividades Económicas. - Declaración por el Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales.»*

Por lo que, las distintas obligaciones de suministro general de información previstas en la normativa tributaria, cuando el obligado a suministrar la información desarrolla actividades económicas, como es el caso objeto de consulta, deberán presentarlas ante la administración a la que corresponde la comprobación e investigación.

Por su parte, las declaraciones de carácter censal deberán presentarse, con arreglo a su respectiva normativa, ante la Administración en la que radique el domicilio fiscal de la persona o entidad obligada a efectuarlas, al parecer Bizkaia, y además ante la Administración en la que dicha persona o entidad deba presentar, conforme a las reglas previstas en el presente Concierto Económico, alguna de las siguientes declaraciones: - Declaración de retenciones e ingresos a cuenta. - Declaración-liquidación por el Impuesto sobre Sociedades. - Declaración-liquidación por el Impuesto sobre el Valor Añadido. - Declaración por el Impuesto sobre Actividades Económicas. - Declaración por el Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales. Para lo cual nos remitimos a los apartados anteriores de esta contestación donde se analizaban las competencias de exacción de las retenciones e ingresos a cuenta del trabajo personal, del Impuesto sobre Sociedades del Impuesto sobre el Valor Añadido, y del Impuesto sobre Actividades Económicas (no consta la sujeción al Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales).

De tal forma que, en la medida en que la entidad consultante no esté obligada a presentar ninguna de estas declaraciones señaladas en el artículo 46.Tres del Concierto Económico en territorio común solo tendrá que presentar sus declaraciones de carácter censal ante la Administración vasca. Por el contrario, procedería presentar en ambos territorios si alguna de esas declaraciones debiera ser presentada en territorio común.