

## Consulta n.º 7440 de 9 de febrero de 2017, de la Hacienda Foral de Bizkaia

LA LEY 24/2017

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. GESTIÓN DEL TRIBUTOS. Bizkaia. Retenciones. Premios en metálico otorgados por el Ayuntamiento interesado como consecuencia de la participación en los distintos concursos y campeonatos que organiza. Aplicación de la retención del 15% a los rendimientos de actividades profesionales, entre los que se incluyen los derivados de las actividades relacionadas con el deporte y artesanía. Retención del 1% a los rendimientos de actividades ganaderas de engorde de porcino y de avicultura, y del 2% los rendimientos de las demás actividades agrícolas y ganaderas. Retención del 19% los premios derivados de la participación en juegos, concursos, rifas o combinaciones aleatorias (los correspondientes a los concursos gastronómicos, de paellas y marmitako, a los campeonatos de cartas, al concurso de disfraces de Carnaval y, según el caso, a determinados campeonatos deportivos), cuyo importe exceda de 300 euros.

### **Cuestión:**

*El consultante es un Ayuntamiento que otorga premios en metálico como consecuencia de la participación en los distintos concursos y campeonatos que organiza. En concreto, a lo largo del año reparte premios a los ganadores del concurso de disfraces de Carnaval, de los concursos de paellas y de marmitako, de los campeonatos de arrastre de piedra con burros y con bueyes, del campeonato de levantamiento de piedra, del maratón de fútbol sala, del campeonato de frontenis y de torneos de cartas. Además, abona dietas a los participantes en la feria agrícola y de artesanía del municipio, y en la exposición de ganado.*

*Desea saber si debe practicar retención a cuenta sobre los citados importes.*

### **Solución:**

En lo que respecta a la cuestión planteada, debe precisarse que el Ayuntamiento consultante no aclara si los perceptores de las rentas por las que pregunta son personas físicas (sujetas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas), o jurídicas (sometidas al Impuesto sobre Sociedades). No obstante, de los términos en los que se encuentra redactada la consulta parece deducirse que se trata de personas físicas, sin perjuicio de que, en el caso de las dietas abonadas a los participantes en las ferias de agricultura y artesanía, y en las exposiciones de ganado (artesanos, agricultores y ganaderos), puedan ser personas jurídicas.

Una vez aclarado lo anterior, debe indicarse que, para que una renta quede sujeta a retención, tanto en el Impuesto de la Renta de las Personas Físicas como en el Impuesto sobre Sociedades, deben cumplirse dos requisitos básicos: a) uno subjetivo, relativo a la condición del pagador (que ha de ser una persona o entidad obligada a practicar retención); y b) otro objetivo, referido a la naturaleza de las rentas abonadas (que deben estar incluidas entre las sometidas a retención).

En el supuesto objeto de consulta, el pagador de las rentas es un Ayuntamiento, por lo que, atendiendo a lo previsto en el artículo 107 de la Norma Foral 13/2013 (LA LEY 19952/2013), de 29

de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (NFIRPF), se cumple la primera de las condiciones fijadas en el párrafo anterior. Así, el citado precepto señala que: *"Estarán obligados a practicar retención e ingreso a cuenta, en concepto de pago a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al perceptor, en la cantidad que se determine reglamentariamente y a ingresar su importe en la Diputación Foral en los casos previstos en el Concierto Económico en la forma que reglamentariamente se establezca: a) Las personas jurídicas y entidades, incluidas las entidades en atribución de rentas, que satisfagan o abonen rentas sujetas y no exentas a este Impuesto. (...)"*.

En términos similares se encuentra redactado el artículo 130 de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre (LA LEY 19950/2013), del Impuesto sobre Sociedades, en lo que hace referencia a dicho Impuesto.

#### Calificación de los rendimientos en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

En lo que respecta al cumplimiento del requisito objetivo, para establecer si el Ayuntamiento consultante debe practicar retención sobre los importes que abona a los participantes en los campeonatos y en las ferias y exposiciones que organiza, es necesario, en primer término, calificar dichos importes, ya que la obligación de practicar retención sobre los mismos dependerá de su naturaleza (de la calificación que reciban en el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, o del Impuesto sobre Sociedades).

Concretamente, en lo que hace referencia al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, por un lado, el artículo 40 de la NFIRPF, relativo al concepto de ganancias y pérdidas patrimoniales, establece que: *"Son ganancias y pérdidas patrimoniales las variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél, salvo que por esta Norma Foral se califiquen como rendimientos"*.

Mientras que, por otra parte, el artículo 24 de la misma NFIRPF, correspondiente a los rendimientos de actividades económicas, regula que: *"1. Se considerarán rendimientos íntegros de actividades económicas aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del contribuyente 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. En particular, tienen esta consideración los rendimientos de las actividades extractivas, de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y las profesionales. 2. Se considerarán actividades profesionales exclusivamente las clasificadas en las secciones segunda y tercera de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas. (...)"*.

De conformidad con lo indicado en estos artículos, los premios y los demás importes objeto de consulta recibirán las siguientes calificaciones a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

##### 1) Campeonatos de cartas.

Los premios derivados de la participación en los campeonatos de cartas que organiza el Ayuntamiento consultante tendrán la consideración de ganancias patrimoniales para sus perceptores, según lo indicado en el artículo 40 de la NFIRPF, sin que pueda entenderse que los jugadores ordenan medios de producción y recursos humanos, o uno de ambos, para intervenir en el mercado con carácter empresarial o profesional (es decir, sin que pueda entenderse que realizan una actividad económica en este ámbito).

##### 2) Concursos gastronómicos y concurso de disfraces de Carnaval.

Los premios derivados de la participación en los concursos gastronómicos que organiza el Ayuntamiento tendrán, igualmente, la consideración de ganancias de patrimonio para sus

perceptores, siempre y cuando la participación en ellos no esté relacionada, o vinculada, con el desarrollo de ninguna actividad económica por parte de los concursantes (como, por ejemplo, ocurriría en los casos de concursos de pinchos entre los bares y restaurantes de la localidad, o similares).

Concretamente, los premios correspondientes a los concursos gastronómicos (paellas, marmitako, etc.), de pasatiempo, o recreo, constitutivos de usos sociales de carácter tradicional, familiar o amistoso, desvinculados del desarrollo de cualquier actividad económica previa por parte de los concursantes, en los que, además, éstos cocinan para sí mismos, sin entregar el producto (más allá de la parte necesaria para que pueda ser catado), tienen la consideración de ganancias patrimoniales en el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Por el contrario, los premios correspondientes a los concursos gastronómicos vinculados con los negocios de hostelería de los concursantes, en los que éstos participen en el desarrollo de sus actividades económicas, como un elemento más de las mismas, forman parte de los ingresos ordinarios de dichas actividades económicas. Como ya se ha indicado más arriba, éste sería el caso, por ejemplo, de los concursos gastronómicos entre los bares y restaurantes de la localidad (de pinchos, etc.), cuyos premios tendrían la consideración de rendimientos derivados de las actividades realizadas por sus perceptores.

Estas mismas reglas resultan igualmente aplicables a los premios que abona el Ayuntamiento a los ganadores del concurso de disfraces de Carnaval, los cuales tienen la consideración de ganancias patrimoniales para quienes los obtienen.

A todos estos efectos, debe tenerse en cuenta que existe actividad económica cuando el contribuyente ordena medios de producción y/o recursos humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

3) Competiciones deportivas (arrastre de burros y de bueyes, levantamiento de piedras, campeonatos de fútbol sala, campeonatos de frontenis, etc.).

Las actividades relacionadas con el deporte se encuentran incluidas en la Agrupación 04 de la Sección Tercera de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas mediante Decreto Foral Normativo 1/1991, de 30 de abril. Lo que conlleva que los ingresos que obtienen los deportistas en el desarrollo de dichas actividades reciben la consideración de rendimientos de actividades profesionales a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, salvo en los casos en los que existe una previa relación laboral con el pagador de los mismos. Todo ello, de conformidad con lo indicado en el artículo 24.2 de la NFIRPF, arriba transcrito, según el cual: *"2. Se considerarán actividades profesionales exclusivamente las clasificadas en las secciones segunda y tercera de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas"*.

De modo que, en principio, los premios derivados de la participación en los campeonatos deportivos que organiza el Ayuntamiento tendrán la consideración de rendimientos de actividades económicas. En concreto, tendrán esta consideración los premios correspondientes a los campeonatos de arrastre de burros y de bueyes, a los campeonatos de levantamiento de piedras, al maratón de fútbol sala y al campeonato de frontenis.

No obstante, esta Dirección General considera que los premios correspondientes a los juegos o competiciones de puro pasatiempo o recreo, constitutivos de usos sociales de carácter tradicional, familiar o amistoso, que no sean objeto de explotación económica (ni por los participantes, ni por terceros), y en los que los deportistas participen con una finalidad meramente lúdica, sin realizar ninguna ordenación de medios materiales y/o personales relevante, y con continuidad, tendrán la consideración de ganancias patrimoniales para sus perceptores (y no de rendimientos de actividades económicas).

Éste podría ser el caso, por ejemplo, de los campeonatos o competiciones organizados en las fiestas patronales del municipio, en los que se repartan premios de escasa cuantía a los participantes, deportistas aficionados que tomen parte en ellos de forma puntual (no continuada) y meramente lúdica, sin realizar ninguna ordenación de medios materiales y/o humanos relevante, y sin que, por lo tanto, deban figurar de alta en ningún epígrafe de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas por este motivo (como eventualmente pudiera ocurrir con los campeonatos de fútbol sala y de frontenis por los que se pregunta).

4) Dietas abonadas a los participantes en las ferias agrícolas, ganadera y de artesanía.

Las actividades agrícolas, ganaderas y de artesanía suponen la ordenación por parte de los contribuyentes de medios materiales y/o humanos con la finalidad de intervenir en la producción y/o distribución de bienes o servicios. De modo que los ingresos que se obtienen por este motivo tienen la consideración de rendimientos de actividades económicas, tal y como expresamente se indica en el artículo 24.1 de la NFIRPF, según el cual: *"1. (...) En particular, tienen esta consideración los rendimientos de las actividades extractivas, de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, (...)".*

Consecuentemente, los importes que abona el Ayuntamiento a los participantes en las ferias agrícolas, ganaderas, y de artesanía que organiza, tienen la consideración de rendimientos de las actividades económicas que desarrollan dichos participantes (de carácter agrícola, ganadero, o de artesanía, según el caso). De modo que lo que el Ayuntamiento denomina como "dietas", no son sino parte de los ingresos ordinarios que obtienen estos contribuyentes en el ejercicio de sus actividades económicas.

En lo que respecta a las ferias de artesanía, procede señalar que las actividades incluidas en el epígrafe 2.861 de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas ("Pintores, escultores, ceramistas, artesanos, grabadores y artistas similares"), de la Agrupación 86 ("Profesionales liberales, artísticas y literarias"), reciben la calificación de actividades profesionales en el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, al estar encuadradas en la Sección Segunda de dichas Tarifas.

Sin embargo, las actividades incluidas en la Sección Primera de las citadas Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas se califican como actividades empresariales (no profesionales), a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (tal y como, por ejemplo, puede ocurrir con los oficios encuadrados en el epígrafe 1.442.1 "Fabricación de artículos de marroquinería y viaje", en el epígrafe 1.452.1. "Calzado de artesanía y a medida", etc.).

#### Retenciones a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Una vez aclarado lo anterior, en lo que respecta específicamente a si el Ayuntamiento tiene obligación de practicar retención sobre las rentas por las que pregunta, procede atender a lo dispuesto en el artículo 81 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (RIRPF (LA LEY 3030/2007)), aprobado mediante Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 47/2014, de 8 de abril (LA LEY 6188/2014), según el cual: *"1. Estarán sujetas a retención o ingreso a cuenta las siguientes rentas: (...) c) Los rendimientos de las siguientes actividades económicas: -Los rendimientos de actividades profesionales. -Los rendimientos de actividades agrícolas y ganaderas. - Los rendimientos de actividades forestales. -Los rendimientos de las actividades empresariales previstas en el número 2. del apartado 6 del artículo 94 de este Reglamento que determinen su rendimiento neto por el método de estimación objetiva. (...) 2. También estarán sujetas a retención o ingreso a cuenta las siguientes rentas, independientemente de su calificación: (...) c) Los premios que se entreguen como consecuencia de la participación en juegos, concursos, rifas o combinaciones aleatorias, estén o no vinculados a la oferta, promoción o venta de determinados bienes, productos o servicios".*

De donde se deduce, en lo que aquí interesa, que están sujetos a retención a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas: a) los premios que se entregan como consecuencia de la participación en juegos, concursos, rifas o combinaciones aleatorias, estén o no vinculados a la oferta, promoción o venta de determinados bienes, productos o servicios; b) los rendimientos de actividades profesionales; y c) los rendimientos de actividades agrícolas y ganaderas.

Por su parte, el artículo 94.2 del mismo RIRPF (LA LEY 3030/2007) dispone que: *"2. A efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, se considerarán comprendidos entre los rendimientos de actividades profesionales: a) En general, los derivados del ejercicio de las actividades clasificadas en las Secciones Segunda y Tercera de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas por el Decreto Foral Normativo 1/1991, de 30 de abril (LA LEY 4083/1991). (...) 4. (...) A estos efectos se entenderán como actividades agrícolas o ganaderas aquéllas mediante las cuales se obtengan directamente de las explotaciones productos naturales, vegetales o animales y no se sometan a procesos de transformación, elaboración o manufactura. Se considerará proceso de transformación, elaboración o manufactura toda actividad para cuyo ejercicio sea preceptiva el alta en un epígrafe correspondiente a actividades industriales en las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas. Se entenderán incluidas entre las actividades agrícolas y ganaderas: a) La ganadería independiente. b) La prestación, por agricultores o ganaderos, de trabajos o servicios accesorios de naturaleza agrícola o ganadera, con los medios que ordinariamente son utilizados en sus explotaciones. c) Los servicios de cría, guarda y engorde de ganado. (...)"*

Como ya se ha aclarado más arriba, en el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, tienen la consideración de actividades profesionales las encuadradas en las Secciones Segunda y Tercera de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, pero no las incluidas en la Sección Primera de dichas Tarifas.

De otro lado, por actividades agrícolas y ganaderas se entiende aquéllas mediante las cuales se obtienen productos naturales, vegetales o animales, directamente de las explotaciones, sin someterlos a procesos de transformación, elaboración o manufactura que exijan el alta preceptiva en algún epígrafe correspondiente a actividades industriales de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas.

Adicionalmente, el artículo 82 del repetido RIRPF (LA LEY 3030/2007) regula que: *"No existirá obligación de practicar retención o ingreso a cuenta sobre las rentas siguientes: (...) g) Los premios que se entreguen como consecuencia de juegos organizados al amparo de lo previsto en la Ley 4/1991, de 8 de noviembre (LA LEY 167/1992), Reguladora del Juego en la Comunidad Autónoma del País Vasco o en el Real Decreto-ley 16/1977, de 25 de febrero (LA LEY 324/1977), por el que se regulan los aspectos penales, administrativos y fiscales de los juegos de suerte, envite o azar y apuestas, así como aquellos cuya base de retención no sea superior a 300 euros o, tratándose de los premios sujetos a los que hace referencia la disposición adicional decimoctava de la Norma Foral del Impuesto, que sean inferiores al importe señalado en dicha disposición adicional. (...)"*

Lo previsto en este apartado g) del artículo 82 del RIRPF (LA LEY 3030/2007) afecta, exclusivamente, a los premios derivados de juegos, concursos, rifas y sorteos que dan lugar a ganancias patrimoniales, pero no a los provenientes del desarrollo de una previa actividad profesional por parte del premiado.

De la lectura de estos preceptos se puede concluir que los importes que abona el Ayuntamiento a los participantes en los concursos, campeonatos, ferias y exposiciones que organiza pueden quedar sujetos a retención a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas: a) unos, por tener la consideración de rendimientos de actividades profesionales (en concreto, se trataría de los ingresos de las actividades deportivas y de artesanía delimitadas y definidas más arriba); b) otros, por tener la consideración de ganancias patrimoniales derivadas de la participación en juegos,

concursos, rifas o combinaciones aleatorias (los correspondientes a los concursos gastronómicos, de paellas y marmitako, a los campeonatos de cartas, al concurso de disfraces de Carnaval y, según el caso, a determinados campeonatos deportivos); y c) los últimos, por tratarse de rendimientos derivados de actividades agrícolas o ganaderas.

No obstante, en lo que respecta a los premios que tienen la consideración de ganancias patrimoniales (los de los concursos gastronómicos, de paellas y marmitako, los de los campeonatos de cartas, los del concurso de disfraces de Carnaval y, según el caso, los de determinados campeonatos deportivos), debe tenerse en cuenta que los mismos no estarán sujetos a retención si su importe no excede de 300 euros.

Adicionalmente, procede señalar que los rendimientos de actividades empresariales en régimen de estimación directa no están sujetos a retención a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Sólo están sujetos a retención los ingresos de esta naturaleza cuando se trata de las actividades previstas en el número 2. del apartado 6 del artículo 94 del RIRPF (LA LEY 3030/2007), y sus perceptores determinan el rendimiento neto de las mismas por el método de estimación objetiva.

Las retenciones se aplican sobre el importe íntegro de las cuantías abonadas. Así, el artículo 84 del RIRPF (LA LEY 3030/2007) estipula que: *"1. El importe de la retención será el resultado de aplicar a la base de retención el tipo de retención que corresponda de acuerdo con lo previsto en el Capítulo II siguiente. La base de retención será la cuantía total que se satisfaga o abone, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 87 para los rendimientos del trabajo, en el artículo 92 para los rendimientos de capital mobiliario y en el artículo 96 para las ganancias patrimoniales derivadas de las transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones de instituciones de inversión colectiva, de este Reglamento. (...)"*.

Además, el artículo 94 del RIRPF (LA LEY 3030/2007) prevé que: *"1. Cuando los rendimientos sean contraprestación de una actividad profesional, se aplicará el tipo de retención del 15 por 100 sobre los ingresos íntegros satisfechos. No obstante, en el caso de contribuyentes que inicien el ejercicio de actividades profesionales, el tipo de retención será del 7 por 100 en el período impositivo de inicio de actividades y en los dos siguientes, siempre y cuando no hubieran ejercido actividad profesional alguna en el año anterior a la fecha de inicio de las actividades. Para la aplicación del tipo de retención previsto en los dos párrafos anteriores, los contribuyentes deberán comunicar al pagador de los rendimientos la concurrencia de dicha circunstancia, quedando obligado el pagador a conservar la comunicación debidamente firmada. (...)* 4. *Cuando los rendimientos sean contraprestación de una actividad agrícola o ganadera, se aplicarán los siguientes porcentajes de retención: - Actividades ganaderas de engorde de porcino y avicultura: 1 por 100.- Restantes casos: 2 por 100. (...)"*.

Finalmente, el artículo 98 del RIRPF (LA LEY 3030/2007) establece que: *"La retención a practicar sobre los premios en metálico será del 19 por 100 de su importe, salvo lo dispuesto en la disposición adicional decimoctava de la Norma Foral del Impuesto"*.

De manera que, en resumen:

- 1)** Están sujetos a retención del 15% los rendimientos de actividades profesionales, entre los que se incluyen los derivados de las actividades relacionadas con el deporte incluidas en la Sección Tercera de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas (en el supuesto planteado, los premios por participar en determinadas competiciones deportivas), y los de las actividades de artesanía encuadradas en la Sección Segunda de dichas Tarifas (en el caso objeto de consulta, los importes que se abonan a estos profesionales por participar en las ferias). En los casos de inicio de actividad, el tipo de retención se reduce al 7 por 100, para ese período impositivo y para los dos siguientes (siempre y cuando el contribuyente no haya ejercido actividad profesional alguna en el año anterior).

- 2)** Están sujetos a retención del 1% los rendimientos de actividades ganaderas de engorde de porcino y de avicultura, y a retención del 2% los rendimientos de las demás actividades agrícolas y ganaderas. Como ya se ha indicado más arriba, dentro de estos ingresos cabe considerar incluidos los derivados de la participación en ferias y exposiciones. No obstante, ha de tenerse en cuenta que únicamente tienen la consideración de actividades agrícolas y ganaderas en este ámbito aquéllas mediante las cuales se obtienen productos naturales, vegetales o animales, directamente de las explotaciones, sin someterlos a procesos de transformación, elaboración o manufactura que exijan el alta preceptiva en algún epígrafe correspondiente a actividades industriales de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas.
- 3)** Se encuentran sujetos a retención del 19% los premios derivados de la participación en juegos, concursos, rifas o combinaciones aleatorias (los correspondientes a los concursos gastronómicos, de paellas y marmitako, a los campeonatos de cartas, al concurso de disfraces de Carnaval y, según el caso, a determinados campeonatos deportivos), cuyo importe exceda de 300 euros.
- 4)** No están sometidos a retención a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas los rendimientos derivados del desarrollo de actividades empresariales en régimen de estimación directa. Estos rendimientos sólo quedan sometidos a retención: a) cuando se trata de las actividades previstas en el número 2. del apartado 6 del artículo 94 del RIRPF (LA LEY 3030/2007); y b) sus perceptores determinan el rendimiento neto de las mismas por el método de estimación objetiva.

De conformidad con lo previsto en el artículo 106 del RIRPF (LA LEY 3030/2007), el retenedor debe presentar declaración de las cantidades retenidas, e ingresar su importe, en los plazos y condiciones legalmente establecidos. También debe presentar declaración negativa cuando, a pesar de haber satisfecho rentas sometidas a retención, no haya procedido a la práctica de retención alguna, por razón de la cuantía. Asimismo, el retenedor ha de presentar un resumen anual de retenciones, y debe comunicar a los contribuyentes la retención o el ingreso a cuenta practicado.

En el supuesto de que las rentas objeto de consulta sean abonadas a entidades en atribución de rentas, procederá atender a lo dispuesto en el artículo 11 de la NFIRPF, según el cual: "*1. Las rentas correspondientes a las sociedades civiles, tengan o no personalidad jurídica, herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades a que se refiere el apartado 3 del artículo 34 de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, se atribuirán a los socios, herederos, comuneros o partícipes, respectivamente, de acuerdo con lo establecido en la sección 2.<sup>a</sup> del capítulo VI del título IV de esta Norma Foral*".

Particularmente, en lo que hace referencia al cálculo de la renta atribuible y a los pagos a cuenta, el artículo 55 de la misma NFIRPF señala que: "*(...) 2. Estarán sujetas a retención o ingreso a cuenta, con arreglo a las normas de este Impuesto, las rentas que se satisfagan o abonen a las entidades en régimen de atribución de rentas, con independencia de que todos o alguno de sus miembros sea contribuyente por este Impuesto, por el Impuesto sobre Sociedades o por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes. Dicha retención o ingreso a cuenta se deducirá en la imposición personal del socio, heredero, comunero o partícipe, en la misma proporción en que se atribuyan las rentas. 3. Las rentas se atribuirán a los socios, herederos, comuneros o partícipes según las normas o pactos aplicables en cada caso y, si éstos no constaran a la Administración Tributaria en forma fehaciente, se atribuirán por partes iguales. (...)*".

De donde se deduce que las entidades en atribución de rentas están sujetas a retención en las mismas condiciones que las personas físicas. En estos casos, el sometimiento a retención de los ingresos de las actividades profesionales que desarrollen las citadas entidades (las encuadradas en las Secciones Segunda y Tercera de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas) no debe

quedar desvirtuado por lo dispuesto en el número 3 de la Regla 3ª de la Instrucción del Impuesto, donde se indica que: *"3. Tienen la consideración de actividades profesionales las clasificadas en la Sección 2.ª de las Tarifas, siempre que se ejerzan por personas físicas Cuando una persona jurídica o una Entidad de las previstas en el artículo 33 de la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, ejerza 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"*.

En cuanto a todo lo demás (calificación y cálculo de las rentas), resulta igualmente aplicable lo ya señalado para las personas físicas.

Por último, en el caso de que los perceptores de las rentas objeto de consulta sean personas jurídicas (sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades), debería atenderse a lo previsto en el artículo 50 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (RIS), aprobado mediante Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 203/2013, de 23 de diciembre (LA LEY 21663/2013).

En lo que aquí interesa, de lo indicado en dicho precepto se deduce que, de los importes que abona el Ayuntamiento, los únicos que se encuentran sujetos a retención a cuenta del Impuesto sobre Sociedades son los premios derivados de la participación en juegos, concursos, rifas o combinaciones aleatorias, estén o no vinculados a la oferta, promoción o venta de determinados bienes, productos o servicios, cuyo importe exceda de 300,51 euros (artículos 50.1 b) y 51.19 del RIS), siempre que, además, no sean obtenidos por entidades a las que resulte de aplicación el régimen tributario previsto en la Norma Foral 1/2004, de 24 de febrero (LA LEY 3037/2004), de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, cuyo artículo 14 especifica que: *"Las rentas exentas en virtud de esta Norma Foral no estarán sometidas a retención ni ingreso a cuenta. Reglamentariamente, se determinará el procedimiento de acreditación de las entidades sin fines lucrativos a efectos de la exclusión de la obligación de retener"*.

Sin embargo, no parece que el Ayuntamiento abone premios de esta naturaleza a personas jurídicas (concursos gastronómicos, de paellas y marmitako, a los campeonatos de cartas, al concurso de disfraces de Carnaval y, según el caso, a determinados campeonatos deportivos).

De modo que, en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, no se encuentran sujetos a retención ni los rendimientos de actividades empresariales o profesionales, ni los de actividades agrícolas o ganaderas, a los que pueda resultar de aplicación esta consulta.