


Boletines oficiales

 BOE 27/04/2022 Núm. 100

MEDIDAS HIPOTECARIAS UCRANIA

[Real Decreto-ley 9/2022](#), de 26 de abril, por el que se adoptan medidas hipotecarias y de gestión de pagos en el exterior en el marco de la aplicación de las medidas restrictivas aprobadas por la Unión Europea en respuesta a la invasión de Ucrania

[\[pág. 3\]](#)



BOTHA. 27/04/2022 Núm. 48

ALAVA. MODELO 217

[Orden Foral 237/2022](#), de la Primera Teniente de Diputado General y Diputada Foral de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 20 de abril de 2022. Aprobación del modelo 217 de "Autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades: gravamen especial sobre dividendos o participaciones en beneficios distribuidos por sociedades anónimas cotizadas de inversión en el mercado inmobiliario" y de las condiciones generales para su presentación telemática

[\[pág. 4\]](#)

ALAVA. MODELO 237

[Orden Foral 238/2022](#), de la Primera Teniente de Diputado General y Diputada Foral de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 20 de abril de 2022. Aprobación del modelo 237 de "Autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades: gravamen especial sobre beneficios no distribuidos por sociedades anónimas cotizadas de inversión en el mercado inmobiliario" y de las condiciones generales para su presentación telemática

[\[pág. 4\]](#)



BOB. 27/04/2022 Núm. 78

BIZKAIA. MEDIDAS TRIBUTARIAS.

[DECRETO FORAL 43/2022](#), de 12 de abril, de la Diputación Foral de Bizkaia mediante el que se desarrollan determinadas medidas tributarias de impulso de la actividad económica

[\[pág. 5\]](#)

BIZKAIA. PRODUCTOS ENERGÉTICOS.

[ORDEN FORAL 540/2022](#), de 12 de abril, del diputado foral de Hacienda y Finanzas, por la que se regula el procedimiento para solicitar la bonificación extraordinaria y temporal del precio final de determinados productos energéticos

[\[pág. 6\]](#)

Norma en tramitación

PLANES Y FONDOS DE PENSIONES. SICAVs MODELO 345 y MODELO 187.

Proyecto de Orden por la que se aprueba el **modelo 345** de "Declaración Informativa. Planes, fondos de pensiones y sistemas alternativos. Mutualidades de Previsión Social, Planes de Previsión Asegurados, Planes individuales de Ahorro Sistemático, Planes de Previsión Social Empresarial y Seguros de Dependencia. Declaración anual partícipes y aportaciones" y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación, y se modifica la Orden HAP/1608/2014, de 4 de septiembre, por la que se aprueba el **modelo 187** de "Declaración informativa. acciones y participaciones representativas del capital o del patrimonio de las Instituciones de Inversión Colectiva y resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta de IRPF, IS e IRNR en relación con rentas o ganancias patrimoniales obtenidas como consecuencia de transmisiones o reembolsos de esas acciones y participaciones y derechos de suscripción.

[\[pág. 7\]](#)

Consulta de la DGT

NON FUNGIBLES TOKENS (NFT). IVA.

La persona que vende ilustraciones que son piezas únicas a través de tokens no fungibles (TNF) se consideran servicios prestados por vía electrónica al tipo del 21% de IVA.

[\[pág. 9\]](#)



Sentencia de interés

IRPF.

DIETAS Y ASIGNACIONES PARA GASTOS DE LOCOMOCIÓN Y GASTOS NORMALES DE MANUTENCIÓN Y ESTANCIA

El TS estima que el periodo máximo de 9 meses establecido en el art. 9.A.3 del RIRPF debe ser ininterrumpido y sin solución de continuidad con independencia de la actividad que se realice y las características de ésta

[\[pág. 11\]](#)

Boletines oficiales



BOE 27/04/2022 Núm. 100

MEDIDAS HIPOTECARIAS. UCRANIA. [Real Decreto-ley 9/2022, de 26 de abril](#), por el que se adoptan medidas hipotecarias y de gestión de pagos en el exterior en el marco de la aplicación de las medidas restrictivas aprobadas por la Unión Europea en respuesta a la invasión de Ucrania

El [Consejo de Ministros de 26 de abril de 2022](#) ha aprobado un Real Decreto-ley por el que se articula un sistema excepcional para que los registradores de la propiedad, mercantiles y de bienes muebles puedan calificar y dar publicidad a los títulos inscribibles, facilitando que se haga efectiva la prohibición de disponer de bienes inscritos a nombre de personas físicas sancionadas o personas interpuestas.

Con estas medidas complementarias de aplicación de las restricciones a Rusia aprobadas por la Unión Europea, [se eliminan posibles obstáculos que impidan actuar contra oligarcas rusos que mantienen bienes en nuestro país](#), cuando la titularidad de esos bienes la ostenten testaferros o personas interpuestas.

La reforma pone de manifiesto la intención del Gobierno español de que ningún oligarca ruso financie la guerra entablada por el presidente Vladimir Putin contra Ucrania con sus propiedades presentes en España. Si ya se encuentran embargadas las propiedades registradas a sus nombres, ahora se actúa sobre aquellos bienes que pudieran estar a nombre de terceros.

En cualquier caso, [será necesario el previo informe de las Fuerzas y Cuerpos de Seguridad del Estado sobre la base de la existencia de indicios racionales de que el verdadero titular de los bienes pudiera ser un oligarca ruso objeto de investigación](#).

Además, este real decreto-ley establece un [procedimiento específico](#) para realizar los pagos de las nóminas del personal, así como otras obligaciones de las representaciones españolas en el exterior, con fondos propios, minimizando el posible uso del sistema financiero ruso, con el fin de favorecer el cumplimiento del régimen de sanciones. Mediante esos pagos directos, se evita recurrir a entidades financieras rusas que, aun no estando sujetas a las sanciones europeas, podrían suponer un riesgo de evasión de las mismas.



BOTHA. 27/04/2022 Núm. 48

ÁLAVA. MODELO 217. [Orden Foral 237/2022](#), de la Primera Teniente de Diputado General y Diputada Foral de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 20 de abril de 2022. Aprobación del modelo 217 de "Autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades: gravamen especial sobre dividendos o participaciones en beneficios distribuidos por sociedades anónimas cotizadas de inversión en el mercado inmobiliario" y de las condiciones generales para su presentación telemática

El apartado 2 del artículo 9 de la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (en adelante Ley 11/2009), establece, con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2013, que la sociedad anónima cotizada de inversión en el mercado inmobiliario, estará sometida a un gravamen especial del 19 por ciento sobre el importe íntegro de los dividendos o participaciones en beneficios distribuidos a los socios cuya participación en el capital social de la entidad sea igual o superior al 5 por ciento, cuando dichos dividendos, en sede de sus socios, estén exentos o tributen a un tipo de gravamen inferior al 10 por ciento.

Dicho gravamen tendrá la consideración de cuota del Impuesto sobre Sociedades y no resultará de aplicación cuando el socio que percibe el dividendo sea una entidad a la que resulte de aplicación la Ley 11/2009.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 9.3 de la Ley 11/2009, este gravamen no resultará de aplicación cuando los dividendos o participaciones en beneficios sean percibidos por entidades no residentes a las que se refiere el artículo 2.1.b) de la citada Ley, respecto de aquellos socios que posean una participación igual o superior al 5 por ciento en el capital social de aquellas y tributen por dichos dividendos o participaciones en beneficios, al menos, al tipo de gravamen del 10 por ciento.

El gravamen especial se devengará el día del acuerdo de aplicación de beneficios por la junta general de accionistas, u órgano equivalente, y deberá ser objeto de autoliquidación e ingreso en el plazo de dos meses desde la fecha de devengo

La inexistencia de la obligación de autoliquidar e ingresar el referido gravamen especial en la normativa tributaria de Álava exige la aprobación de un modelo específico para el ámbito foral alavés dirigido a las entidades que opten por la aplicación del régimen fiscal previsto en la Ley 11/2009, tributen en el Territorio Histórico de Álava por volumen de operaciones y no estén sometidos a la normativa de cualquiera de los Territorios Históricos, de tal forma que puedan cumplir la obligación establecida en la citada Ley 11/2009.

Este modelo se presentará exclusivamente de forma telemática.

ÁLAVA. MODELO 237. [Orden Foral 238/2022](#), de la Primera Teniente de Diputado General y Diputada Foral de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 20 de abril de 2022. Aprobación del modelo 237 de "Autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades: gravamen especial sobre beneficios no distribuidos por sociedades anónimas cotizadas

de inversión en el mercado inmobiliario" y de las condiciones generales para su presentación telemática.

El apartado 4 del artículo 9 de la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (en adelante Ley 11/2009), establece, con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2021, que la sociedad anónima cotizada de inversión en el mercado inmobiliario, estará sometida a un gravamen especial sobre el importe de los beneficios obtenidos en el ejercicio que no sea objeto de distribución, en la parte que proceda de rentas que no hayan tributado al tipo general de gravamen del Impuesto sobre Sociedades ni se trate de rentas acogidas al período de reinversión regulado en la letra b) del apartado 1 del artículo 6 de dicha Ley.

Dicho gravamen tendrá la consideración de cuota del Impuesto sobre Sociedades.

El gravamen especial se devengará el día del acuerdo de aplicación del resultado del ejercicio por la junta general de accionistas, u órgano equivalente, y deberá ser objeto de autoliquidación e ingreso en el plazo de dos meses desde la fecha de devengo.

La inexistencia de la obligación de autoliquidar e ingresar el referido gravamen especial en la normativa tributaria de Álava exige la aprobación de un modelo específico para el ámbito foral alavés dirigido a las entidades que opten por la aplicación del régimen fiscal previsto en la Ley 11/2009, tributen en el Territorio Histórico de Álava por volumen de operaciones y no estén sometidos a la normativa de cualquiera de los Territorios Históricos, de tal forma que puedan cumplir la obligación establecida en la citada Ley 11/2009.

Este modelo se presentará exclusivamente de forma telemática



BOB 27/04/2022 Núm. 78

BIZKAIA. MEDIDAS TRIBUTARIAS. DECRETO FORAL 43/2022, de 12 de abril, de la Diputación Foral de Bizkaia mediante el que se desarrollan determinadas medidas tributarias de impulso de la actividad económica

→ en el ámbito del **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**, y con el fin de fomentar que terceros inviertan en emprendimiento, se ha modificado:

- la **deducción por inversión en microempresas, pequeñas o medianas empresas** recogida en el artículo 90 de la Norma Foral de dicho impuesto, en la misma línea que la deducción extraordinaria por inversión en microempresas, pequeñas o medianas empresas incluida en el Decreto Foral Normativo 4/2020, de 5 de mayo, de medidas tributarias coyunturales destinadas a la reactivación económica tras la emergencia sanitaria COVID-19, dentro del Plan Bizkaia Aurrera!. Este incentivo además ha ampliado su ámbito de aplicación incluyendo, junto a las inversiones en entidades innovadoras, las inversiones en empresas vinculadas a la economía plateada o Silver Economy, entendida, siguiendo los conceptos acuñados por organismos o instituciones internacionales como la OCDE y el Parlamento Europeo, como el conjunto de las oportunidades derivadas del impacto económico y social de las actividades realizadas y demandadas por el sector de las personas mayores.
- Por otro lado, respecto del régimen especial de **atracción de talento** para las personas trabajadoras cualificadas impatriadas, que se introdujo en 2018 en el artículo 56.bis de la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se han incrementado el plazo y el porcentaje que recoge en beneficio de la persona contribuyente, y se ha

ampliado el listado de actividades cuya realización da derecho a su aplicación extendiendo, asimismo, su ámbito de aplicación subjetivo.

- Por lo que se refiere al **Impuesto sobre Sociedades**, entre otras medidas,
- se ha introducido un **nuevo artículo 66 bis**, que recoge con carácter permanente una **nueva deducción por inversión en microempresas**, pequeñas o medianas empresas, de similares características a la ya comentada deducción del artículo 90 de la Norma Foral de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y
 - un **nuevo artículo 66 ter**, que recoge una nueva deducción aplicable por aquellos contribuyentes que realicen **gastos de formación profesional** en el ámbito de la economía plateada, y que viene a complementar la incentivación que, en el ámbito de las oportunidades derivadas del impacto económico y social de las actividades realizadas y demandadas por el sector de las personas mayores, ya ha sido introducida mediante el artículo 66.bis señalado anteriormente. Al mismo tiempo, esta deducción se extiende a los gastos de formación vinculados a la economía del cuidado, entendiendo por esta, siguiendo a la Organización Internacional de Trabajo, el conjunto de actividades y relaciones que conlleva atender las necesidades físicas, psicológicas y emocionales de personas adultas, niñas y niños, mayores y jóvenes, personas frágiles y personas sanas.
 - En cuanto al empleo de calidad, se ha mejorado la **deducción por creación de empleo** actualizando los límites para su aplicación.



BOTHA. 27/04/2022 Núm. 48

BIZKAIA. PRODUCTOS ENERGÉTICOS. ORDEN FORAL 540/2022, de 12 de abril, del diputado foral de Hacienda y Finanzas, por la que se regula el procedimiento para solicitar la bonificación extraordinaria y temporal del precio final de determinados productos energéticos



Norma en tramitación

PLANES Y FONDOS DE PENSIONES. SICAVs. MODELO 345 y MODELO 187.

Proyecto de Orden por la que se aprueba el **modelo 345** de “Declaración Informativa. Planes, fondos de pensiones y sistemas alternativos. Mutualidades de Previsión Social, Planes de Previsión Asegurados, Planes individuales de Ahorro Sistemático, Planes de Previsión Social Empresarial y Seguros de Dependencia. Declaración anual partícipes y aportaciones” y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación, y se modifica la Orden HAP/1608/2014, de 4 de septiembre, por la que se aprueba el **modelo 187** de “Declaración informativa. acciones y participaciones representativas del capital o del patrimonio de las Instituciones de Inversión Colectiva y resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta de IRPF, IS e IRNR en relación con rentas o ganancias patrimoniales obtenidas como consecuencia de transmisiones o reembolsos de esas acciones y participaciones y derechos de suscripción.

RESUMEN: La presente orden entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado» y será aplicable, por primera vez, a las declaraciones informativas **correspondientes al ejercicio 2022 que se presentarán a partir de 2023**

Fecha: 22/04/2022

Fuente: web de la AEAT

Enlaces: [Texto del Proyecto](#)

La Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022, ha modificado la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, con la finalidad de establecer unos nuevos límites de reducción en la base imponible de las aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social.

Esta modificación se ha llevado a cabo a través del artículo 59. Dos de la Ley 22/2021, de 28 de diciembre, que modifica el artículo 52 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, **con efectos 1 de enero de 2022.**

En concreto esta modificación consiste **en la minoración del límite general de reducción** aplicable en la base imponible por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social, si bien se prevé que dicho límite pueda incrementarse no solo mediante la realización de contribuciones empresariales, como ya sucede, sino también mediante aportaciones del trabajador al mismo instrumento de previsión social. Asimismo, se eleva la cuantía del incremento de este límite.

MODELO 345

Esta reforma normativa hace necesaria la modificación de la forma en que la Administración Tributaria recibe la información contenida en el modelo 345, “Declaración Informativa. Planes, fondos de pensiones y sistemas alternativos. Mutualidades de Previsión Social, Planes de Previsión Asegurados, Planes individuales de Ahorro Sistemático, Planes de Previsión Social Empresarial y Seguros de Dependencia. Declaración

anual partícipes y aportaciones” con el objeto de que la información fiscal que se pone a disposición de los contribuyentes se adecue a estos nuevos límites.

Por todo lo anterior, con el propósito de adaptar el modelo 345 a las aludidas modificaciones normativas y en aras de facilitar el cumplimiento de las obligaciones informativas inherentes a su presentación y de garantizar la seguridad jurídica, se considera conveniente aprobar un nuevo modelo 345 de “*Declaración Informativa. Planes, fondos de pensiones y sistemas alternativos. Mutualidades de Previsión Social, Planes de Previsión Asegurados, Planes individuales de Ahorro Sistemático, Planes de Previsión Social Empresarial y Seguros de Dependencia. Declaración anual partícipes y aportaciones*”.

MODELO 187

Por otro lado, la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior y de modificación de diversas normas tributarias, en relación con el Impuesto sobre Sociedades, establece requisitos adicionales para que las sociedades de inversión de capital variable (SICAV) puedan aplicar el tipo de gravamen del 1 por ciento. Esta modificación va acompañada de un régimen transitorio para las SICAV que acuerden su disolución y liquidación, que tiene por finalidad permitir que sus socios puedan trasladar su inversión a otras instituciones de inversión colectiva que cumplan los requisitos para mantener el tipo de gravamen del 1 por ciento en el Impuesto sobre Sociedades. Este régimen transitorio se regula en la disposición transitoria cuadragésima primera de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Con el objetivo de identificar las operaciones en las que los socios de la sociedad en liquidación no deban integrar en la base imponible las rentas derivadas de la liquidación de la entidad por reinversión de la totalidad de la cuota de liquidación, en la forma y condiciones previstas en la letra c) del apartado 1 de la disposición transitoria cuadragésima primera de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, **se procede a modificar** la Orden HAP/1608/2014, de 4 de septiembre, por la que se aprueba el modelo 187, de declaración informativa de acciones o participaciones representativas del capital o del patrimonio de las instituciones de inversión colectiva y del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, en relación con las rentas o ganancias patrimoniales obtenidas como consecuencia de las transmisiones o reembolsos de esas acciones o participaciones y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación.

En concreto la modificación del modelo 187, “*Declaración Informativa. Acciones y participaciones representativas del capital o del patrimonio de las instituciones de inversión colectiva y resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta de IRPF, IS e IRNR en relación con rentas o ganancias patrimoniales obtenidas como consecuencia de transmisiones o reembolsos de esas acciones y participaciones y derechos de suscripción*”, consiste en la creación de nuevas claves en el campo “TIPO DE OPERACIÓN” y en la creación de un nuevo campo “IDENTIFICACIÓN DE LA SOCIEDAD EN LIQUIDACIÓN O LIQUIDADADA”. Del mismo modo se adecuan el resto de campos que deban hacer referencia a estas nuevas claves.



Consulta de la DGT

NON FUNGIBLES TOKENS (NFT). IVA. La persona que vende ilustraciones que son piezas únicas a través de tokens no fungibles (TNF) se consideran servicios prestados por vía electrónica al tipo del 21% de IVA

RESUMEN: primera consulta de la DGT sobre TNF

Fecha: 10/03/2022

Fuente: web de la AEAT

Enlaces: [Consulta V0486-22 de 10/03/2022](#)

HECHOS:

El consultante es una persona física que se dedica a la venta de ilustraciones transformadas mediante Photoshop (transformación de fotografías elaborando piezas únicas) mediante una subasta por Internet. No obstante, **el objeto de la venta no son las ilustraciones en sí sino NFT, esto es, tokens no fungibles que otorgan al comprador derechos de uso** pero en ningún caso los derechos subyacentes a la propiedad de la obra

PREGUNTA:

Tributación en el IVA

LA DGT RESPONDE:

Se indica por el consultante que su actividad de venta de NFT (“non fungible tokens”, cuya naturaleza se analizará en los siguientes apartados) se realiza mediante subasta en línea a través de las correspondientes plataformas de forma que las mismas gestionan la venta si bien no pueden suministrar al consultante la identidad del comprador toda vez que la transacción se realiza mediante “nicks”, esto es, alias o apodo que los compradores adoptan para realizar sus operaciones en la red.

Del escrito de consulta no puede deducirse en calidad de qué actúa la entidad encargada de la gestión de la subasta en línea, esto es, si en nombre propio o ajeno, si bien el hecho de que se aluda a que la misma no puede proporcionar al consultante la identidad concreta del comprador parece indicar que su labor de intermediación se limita a actuar en nombre ajeno y no en nombre propio, de suerte que la transacción objeto de consulta parece realizarse entre el consultante y el comprador del bien o servicio digital correspondiente y que la operación debe facturarse por el propio consultante al comprador del NFT. Sobre esta hipótesis se contestará la presente consulta.

¿Qué son los NFT?

Los NFT o ‘tokens’ no fungibles” **son certificados digitales de autenticidad que, mediante la tecnología blockchain (la misma que se emplea en las criptomonedas)** se asocia a un único archivo digital. Por tanto, los NFT actúan como activos digitales únicos que no se pueden cambiar entre sí, ya que no hay dos iguales y cuyo subyacente puede ser todo aquello que pueda representarse digitalmente tales como una imagen, un

gráfico, un vídeo, música o cualquier otro contenido de carácter digital, incluso obras de arte como pueden ser, en su caso, las que son objeto de consulta.

Los **Tokens Fungibles** son aquellos que no se diferencian entre sí. En el caso de los **bitcoins** y otras **monedas virtuales** todos los tokens que representan cada unidad de esta moneda son iguales. Se pueden intercambiar. En el caso de los NFT (**Tokens No Fungibles**) **cada unidad es única en sí misma. Representa algo irrepetible.** Por este motivo este tipo de *token* se utiliza en casos concretos como herramienta para subastar desde obras de arte virtuales hasta información digital de medios de comunicación.

En cuanto al proceso de creación de los NFT, parece que una vez generado el correspondiente archivo digital (imagen o video, por ejemplo), se subiría este a una plataforma, en la que, a través de la tecnología blockchain, tiene lugar la generación del NFT. De esta forma, parecen existir dos activos digitales con entidad propia, esto es, por un lado, el archivo digital subyacente y, por otro, el “token no fungible” o NFT que representaría la propiedad digital del archivo digital subyacente.

Cabe destacar, no obstante, que lo que va a ser objeto de transmisión, a través de las correspondientes plataformas en línea, es el propio NFT y no el archivo digital subyacente.

¿Se considera entrega de bienes o prestaciones de servicios?

Los servicios denominados de arte digital que se concretan en la venta del NFT objeto de consulta se podrían calificar como servicios prestados por vía electrónica que, en caso de entenderse realizados en el territorio de aplicación del Impuesto, **deben tributar al tipo general del Impuesto del 21 por ciento.**

¿Cuál es el lugar de realización de los servicios objeto de consulta?

Del escrito de consulta parece deducirse que los adquirentes de los NFT no son empresarios o profesionales actuando como tales, sino que se trata de consumidores finales y sobre esta hipótesis se contestará la presente consulta.

- Por tanto, **están sujetos al IVA Español** los servicios prestados por el artista consultante, **establecido únicamente en el territorio de aplicación del Impuesto, cuando el destinatario no sea un empresario o profesional** actuando como tal, siempre que éste se encuentre establecido o tenga su residencia o domicilio habitual en el territorio de aplicación del Impuesto así como en aquellos supuestos en los que concurren los requisitos previstos en el artículo 70, apartado uno, número 8º de la Ley del Impuesto.
- De esta forma, **estarán también sujetos al Impuesto los servicios prestados** por el consultante cuyos **destinatarios no sean empresarios o profesionales actuando como tales, que estén establecidos o tengan su residencia o domicilio habitual en otro Estado Miembro,** cuando el importe total, excluido el Impuesto, de los servicios prestados por el consultante a dichos destinatarios no haya excedido durante el año natural precedente la cantidad de 10.000 euros, o su equivalente en su moneda nacional, siempre que no hubiera optado por la tributación en dichos Estados miembros aunque no hubiera superado dicho límite.

A estos efectos, el consultante podrá decidir no aplicar el umbral de los 10.000 euros y aplicar la regla especial del artículo 70.Uno.8º de la Ley que permite hacer tributar estos servicios en el Estado miembro de consumo. Esta opción comprenderá, como mínimo, dos años naturales.

- En caso que el destinatario, **consumidor final,** esté establecido o tenga su domicilio o residencia habitual en un país o territorio tercero a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido (tales como Canarias, Ceuta y Melilla), los servicios objeto de consulta **no estarían sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido,** salvo que fuera de aplicación la regla de cierre prevista en el artículo 70.Dos de la Ley del Impuesto



Sentencia de interés

IRPF. DIETAS Y ASIGNACIONES PARA GASTOS DE LOCOMOCIÓN Y GASTOS NORMALES DE MANUTENCIÓN Y ESTANCIA El TS estima que el periodo máximo de 9 meses establecido en el art. 9.A.3 del RIRPF debe ser ininterrumpido y sin solución de continuidad con independencia de la actividad que se realice y las características de ésta

RESUMEN: La respuesta a la cuestión formulada en el auto de admisión ha de ser que el cómputo del periodo máximo de nueve meses a partir del cual, en virtud de lo dispuesto en el art. 9.A.3) del Real Decreto 439/2007 dejan de quedar exceptuadas de gravamen en IRPF las cantidades abonadas por el empleador para compensar los gastos normales de manutención y estancia en municipio distinto del lugar del trabajo habitual del perceptor y del que constituya su residencia, debe ser ininterrumpido y sin solución de continuidad, con independencia de la actividad que se realice y las características de esta

Fecha: 06/04/2022

Fuente: web del Poder Judicial

Enlaces: [Acceder a sentencia del TS de 23/02/2022](#)

La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en:

Determinar cómo ha de computarse el periodo máximo de nueve meses a partir del cual, en virtud de lo dispuesto en el artículo 9.A.3 del RIRPF, dejan de quedar exceptuadas de gravamen en IRPF las cantidades abonadas por el empleador para compensar los gastos normales de manutención y estancia en municipio distinto del lugar del trabajo habitual del perceptor y del que constituya su residencia cuando el desplazamiento obedezca a la realización de una actividad (en este caso, un curso) que se extiende a lo largo de dos periodos impositivos sucesivos.

En particular, para que la dieta quede exceptuada de tributación, precisar si la actividad que la motive ha de tener, considerada de forma global, una duración inferior a nueve meses o también cabría reconocer esta excepción al gravamen cuando su duración, en términos globales, sea superior a nueve meses, siempre que en cada periodo impositivo por los que transcurra no supere el expresado límite temporal.

Artículo 9. Dietas y asignaciones para gastos de locomoción y gastos normales de manutención y estancia.

A. Reglas generales:

*3. Asignaciones para gastos de manutención y estancia. Se exceptúan de gravamen las cantidades destinadas por la empresa a compensar los gastos normales de manutención y estancia en restaurantes, hoteles y demás establecimientos de hostelería, devengadas por **gastos en municipio distinto del lugar del trabajo habitual del perceptor y del que constituya su residencia.***

*Salvo en los casos previstos en la letra b) siguiente, cuando se trate de desplazamiento y permanencia por un periodo continuado **superior a nueve meses**, no se exceptuarán de gravamen dichas asignaciones. A estos*

efectos, no se descontará el tiempo de vacaciones, enfermedad u otras circunstancias que no impliquen alteración del destino.

Descendiendo al caso que nos ocupa no se discute que el interesado permaneció en su residencia eventual de Madrid durante la primera fase del curso, volviendo a su residencia oficial y reincorporándose al curso ya en enero del 2014 para completar la segunda fase. Objetivamente resulta incontrovertible que no permaneció en su residencia eventual, en Madrid, de forma continuada durante más de nueve meses. Para el Sr. Abogado del Estado, se debió a las "vacaciones de navidad", por lo que entiende que debe computarse a efectos de completar los más de nueve meses el citado período; pero dicho período no puede computarse como tal, puesto que como señala la sentencia de instancia se cuestiona que se trate de vacaciones, a lo que ha de añadirse la absoluta falta de acreditación de que efectivamente durante dicho período estuviera oficialmente de vacaciones, al contrario, pues tal y como nos ilustra la parte recurrida se pone de manifiesto que se reincorporó durante dicho período a su residencia oficial; ha de convenirse, por tanto, que las vacaciones de navidad que alega el Sr. Abogado del Estado, tiene un significado coloquial y eufemístico, de suerte que en modo alguno puede considerarse que estemos ante vacaciones oficiales que debe ayudar a completar los citados nueve meses; si a ello unimos el hecho de que el recurrente fue "pasaportado" en la primera fase de San Fernando a Madrid, luego de Madrid a San Fernando en esa primera fase, y en iguales condiciones en la segunda fase, ha de convenirse que la propia Administración a pesar de que se tratara de un mismo curso, entendió que se trataba de dos comisiones, en situación de residencia eventual distintas.

Todo lo cual conlleva que deba entenderse que no se da el presupuesto de la continuidad, puesto que hubo una interrupción de hecho y de derecho desde el 20 de diciembre de 2013 al 8 de enero de 2014, sin cumplirse, por ende, el periodo de más de nueve meses ininterrumpido para considerar sujeta al IRPF las indemnizaciones percibidas en el ejercicio 2014 por el período permaneció en Madrid en situación de residencia eventual.