

DECLARACIÓN RECAPITULATIVA DE OPERACIONES INTRACOMUNITARIAS: MODELO 349 (CASO PRÁCTICO)

ANTONIO LONGÁS LAFUENTE

Inspector de Hacienda del Estado

Extracto:

EL IVA ha sufrido una importante modificación legislativa en este año 2010, afectando esencialmente a la determinación del lugar de las prestaciones de servicio, pero también al cumplimiento de obligaciones formales, entre las que se encuentra la presentación de la declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias, modelo 349. Ahora, el sujeto pasivo debe recoger en esta declaración no sólo las operaciones de entregas o de adquisiciones de bienes intracomunitarias, también las prestaciones de servicio realizadas a operadores establecidos en otros Estados miembros y las recibidas de éstos, con la consiguiente obligación adicional a los empresarios o profesionales que participen en estas últimas operaciones de estar incluidos en el registro de operadores intracomunitarios y obtener el NIF a efectos de IVA atribuido por la Administración tributaria española.

En este supuesto práctico se recogen las distintas operaciones realizadas por los sujetos pasivos con operadores establecidos fuera del territorio de aplicación del impuesto, determinándose aquellas que deben declararse en el modelo 349, y las que se tendrán en cuenta para concretar el límite que obliga a presentar declaración recapitulativa mensual.

Palabras clave: IVA, obligaciones formales, declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias y modelo 349.

SUMMARY TAX REPORT OF INTRA-COMMUNITY TRANSACTIONS: THE FORM 349 (CASE STUDY)

ANTONIO LONGÁS LAFUENTE

Inspector de Hacienda del Estado

Abstract:

THE VAT has undergone a major legislative revision in 2010. The amendment has brought about significant changes in the determination of the place of supply of services, but also to the fulfillment of formal obligations, including the submission of the intra-Community transactions summary tax report (Form 349). Henceforth, the taxpayer should report not only intra-Community good supplies or purchases, but also services supplied to, or received from, operators established in other Member States, with the corresponding obligation for employers or professionals involved in such transactions of being included in the Register of Intra-Community Operators and obtaining a VAT Tax ID issued by the Spanish tax authorities.

This case study surveys various kinds of transactions carried out between a taxpayer and an operator established outside the territory where the tax is levied, determining those that should be included in the Form 349 and taken into account to calculate the amount limit that obliges to file the tax report on a monthly basis.

Keywords: VAT, formal obligations, intra-community transactions summary tax report and Form 349.

ENUNCIADO

La entidad mercantil «INFORMÁTICA ESPAÑOLA, SA», con domicilio en Madrid, calle de La Esperanza n.º 1, y NIF a efectos de IVA suministrado por la Administración tributaria ES-A2800001, se dedica a la compraventa de material informático, así como a la prestación de servicios relacionados con la informática. Sus actividades se encuentran clasificadas dentro de los siguientes grupos y clases de la CNAE: 46.51 (Comercio al por mayor de ordenadores, equipos periféricos y programas informáticos) y 62.0 (Programación, consultoría y otras actividades relacionadas con la informática).

La entidad no se ha acogido al sistema de devolución mensual, por lo que al no ser gran empresa, presenta autoliquidaciones (modelo 303) trimestrales. Asimismo no le resulta de aplicación la regla de prorrata, ya que realiza exclusivamente operaciones que generan el derecho a deducir, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 92 y siguientes de la LIVA. Todas sus actividades se encuentran agrupadas dentro de un único sector diferenciado.

Realiza operaciones intracomunitarias y de comercio exterior, estando obligada a presentar el modelo 349 trimestralmente, ya que durante este segundo trimestre y los cuatro trimestres naturales anteriores el importe acumulado de las entregas de bienes que deben consignarse en la declaración recapitulativa y de las prestaciones de servicios intracomunitarias efectuadas fue superior a 100.000 euros, excluido el IVA.

Se conoce asimismo que el empresario español tiene un establecimiento permanente fuera del territorio de aplicación del impuesto, en Francia, donde la Administración tributaria le ha suministrado el NIF a efectos de IVA FR-0000000013. Se trata de un comercio al por menor de material informático.

Durante este segundo trimestre ha realizado las siguientes operaciones intracomunitarias o de comercio exterior:

1. Ha vendido a un empresario establecido en Marruecos una partida de ordenadores por importe de 80.000 euros.
2. Adquiere una partida de componentes informáticos procedentes de Canadá por importe de 100.000 euros; siendo importados por la empresa española que cumplimenta los trámites aduaneros correspondientes y recibe la mercancía en aduana en el mes de mayo.
3. Presta un servicio de asesoramiento informático a una empresa establecida en Brasil por importe de 80.000 euros.

4. Contrató en el ejercicio anterior a un profesional de la informática, establecido en Argentina y sin establecimiento permanente en el territorio de aplicación del impuesto, para prestar un servicio de consultoría informática, terminando la prestación de servicios en el mes de junio, en el que recibe la factura del profesional argentino, por importe de 20.000 euros.
5. Adquiere de un empresario portugués con NIF a efectos de IVA PT-000000001 una partida de ordenadores por importe de 150.000 euros, que salen de Portugal el 6 de abril y llegan a los almacenes de la empresa española el 7 de abril. La factura es expedida con fecha 11 de abril y llega a la empresa española el 16 de abril.
6. Vende a un empresario alemán con NIF a efectos de IVA DE-000000002 una partida de ordenadores por importe de 20.000 euros, transportándose por cuenta de la empresa española. El material sale de los almacenes el 16 de abril y la factura se expide el mismo día, remitiéndose al empresario alemán.
7. Concluye el 26 de abril la prestación de un servicio de ingeniería informática de un empresario italiano con NIF a efectos de IVA IT-00000000003 por importe de 50.000 euros, recibiendo la factura en la misma fecha. Se conoce que el empresario italiano no se encuentra establecido en el territorio de aplicación del impuesto.
8. Presta un servicio de asesoramiento informático a un empresario de Bélgica, con NIF a efectos de IVA BE-0000000004. La operación concluye con fecha 6 de mayo, si bien la factura se ha expedido el 16 de mayo, por importe de 10.000 euros.
9. Adquiere al empresario portugués que figura en la operación número 5, con fecha 16 de mayo, y NIF a efectos de IVA PT-000000001 otra partida de ordenadores por importe de 100.000 euros. Los bienes salen de Portugal el 16 de mayo y llegan a los almacenes de la empresa española el 17 de abril.
10. Adquirió en el primer trimestre del ejercicio a un empresario establecido en Dinamarca, con NIF a efectos de IVA DK-00000005, una partida de elementos informáticos, por importe de 100.000 euros, que declaró en el modelo 349 del primer trimestre. Con fecha 26 de mayo devuelve mercancía al empresario danés por importe de 75.000 euros, recibiendo de forma inmediata la factura rectificativa correspondiente a esta operación, de forma que la base imponible definitiva de la misma queda fijada en 25.000 euros.
11. También en el primer trimestre del ejercicio, recibió la prestación de un servicio de ingeniería de una empresa establecida en Suecia, con NIF a efectos de IVA SE-000000000006, por importe de 60.000 euros, que declaró en el modelo 349 correspondiente al primer trimestre. Con fecha 6 de junio recibe factura rectificativa del empresario sueco corriendo el NIF a efectos de IVA que suministró al empresario español. Éste es el siguiente SE-000000000007.
12. Adquiere de un empresario de Polonia, con NIF a efectos de IVA PL-0000000008 una partida de ordenadores por importe de 30.000 euros. Los ordenadores salen de la sede del proveedor en Polonia el 16 de junio y llega a Alemania el 17 de junio, donde el empresario español realiza una entrega subsiguiente a la adquisición intracomunitaria de bienes que

tiene lugar en Alemania, al empresario alemán que figura en la operación del punto 6, con NIF a efectos de IVA DE-000000002.

El empresario español recibe la factura del empresario de Polonia de forma inmediata, y a su vez expide también factura al empresario alemán en la que hace constar que se trata de una operación triangular, reflejando en la factura los preceptos de la Directiva 2006/112/CE donde se regula esta operación (art. 42). El importe de esta factura es de 60.000 euros.

13. Adquiere el 1 de junio a un empresario portugués, establecido en Oporto, con NIF a efectos de IVA suministrado por la Administración tributaria portuguesa PT-000000009 una partida de ordenadores por importe de 100.000 euros, si bien no son transportados al territorio de aplicación del impuesto, sino a la ciudad portuguesa de Braga donde el día 3 de junio son adquiridos por el empresario portugués con NIF a efectos de IVA PT-000000010 por importe de 200.000 euros.
14. El 15 de junio, adquiere a un empresario establecido en Italia con NIF a efectos de IVA IT-00000000011 una partida de ordenadores de segunda mano, que han sido adquiridos bajo el régimen especial de bienes usados en ese Estado miembro, por importe de 20.000 euros, trasladándose los bienes desde Italia al territorio de aplicación del impuesto. La factura se emite con la fecha anterior, y es remitida al empresario español.
15. Se conoce también que el socio mayoritario de la empresa española adquiere en Gran Bretaña una embarcación de recreo nueva para su uso personal por importe de 400.000 euros, siendo remitida al territorio de aplicación del impuesto este trimestre, donde el socio se hace cargo de la embarcación.
16. Realiza en el mes de junio una operación con un empresario de Luxemburgo, con NIF a efectos de IVA LU-00000012, que no tiene establecimiento permanente en el territorio de aplicación del impuesto, en virtud de la cual el empresario de Luxemburgo entrega una maquinaria industrial al empresario español que quedará inmovilizada al suelo en el establecimiento que el comprador tiene en Madrid. El importe total de la operación es de 200.000 euros, y el coste de la instalación o montaje incluido en el anterior importe es de 40.000 euros.
17. Remite con fecha 5 de junio material informático al establecimiento permanente de Francia (FR-00000000013) que había adquirido por 50.000 euros, si bien el precio de venta en el establecimiento permanente de Francia será de 100.000 euros.
18. Transmite al Ayuntamiento de Pau (Francia) una partida de ordenadores por importe de 40.000 euros. El transporte se realiza por cuenta del comprador el 15 de junio y se expide la factura con esa misma fecha. El Ayuntamiento de Pau no ha suministrado un NIF a efectos de IVA atribuido por la Administración tributaria francesa.
19. Presta un servicio de ingeniería informática a una fundación establecida en Oporto (Portugal) por importe de 10.000 euros en el mes de junio, expidiéndose la factura en este mismo mes. La fundación no realiza actividades sujetas al IVA y el empresario español desconoce si tiene NIF a efectos de IVA suministrado por la Administración tributaria portuguesa, ya que tampoco la fundación se lo ha comunicado.

20. Transmite a un profesional de la medicina establecido en Lisboa (Portugal) un ordenador por importe de 4.000 euros, siendo el transporte por cuenta del comprador. La factura se emite en junio y el profesional portugués no le suministra un NIF a efectos de IVA atribuido por la Administración portuguesa.
21. La empresa española importa unos ordenadores por la aduana de Lisboa (Portugal), utilizando los servicios de un agente de aduanas portugués que figura como declarante/representante en el DUA importación, en el que a su vez figura la empresa española como destinataria. El despacho se efectúa a libre práctica y se remiten las mercancías, exentas del IVA a la importación, a Madrid en este mes de junio. La mercancía se declaró en la aduana por un importe de 100.000 euros. Se conoce que la Administración tributaria portuguesa ha atribuido al empresario español un NIF a efectos de IVA, con referencia PT-000000014.
22. En régimen de ventas a distancia, transmite en el mes de junio a un particular residente en Colliure (Francia) un ordenador por importe de 2.000 euros. Se conoce que es la primera de las ventas a distancia que realiza con destino a Francia, y que no ha optado por tributar en aquel Estado con anterioridad a superar el límite de 100.000 euros establecido por Francia.
23. Transmite una partida de ordenadores a un empresario francés establecido en Burdeos (Francia) por importe de 50.000 euros. Los bienes son expedidos a Francia en el mes de junio, remitiéndose también la factura. El empresario francés no ha suministrado el NIF a efectos de IVA atribuido por la Administración tributaria francesa, y tampoco figura dado de alta en el sistema VIES.

SE PIDE:

Determinar la tributación de las operaciones a efectos del IVA, indicando las que constituyen operaciones intracomunitarias, cumplimentar el modelo 349 de declaración de estas operaciones y fijar el volumen de operaciones que deberá tenerse en cuenta para concretar la obligación de presentar el anterior modelo con carácter trimestral o mensual.

SOLUCIÓN

1. Nos encontramos ante una exportación de bienes, sujeta y exenta de IVA, de acuerdo con el artículo 21 de la LIVA, por lo que, dando cumplimiento a los trámites aduaneros y conservando los justificantes pertinentes, no se repercutirá IVA.

La operación no se tendrá en cuenta a los efectos de cumplimentar el modelo 349.

2. Estamos ante una operación de importación sujeta y no exenta (art. 18.uno LIVA), al tipo impositivo general. Siendo importador la empresa española y dando cumplimiento a los

trámites aduaneros pertinentes, podrá deducir la cuota soportada de acuerdo con los artículos 92 y siguientes de la LIVA.

Tampoco esta operación debe considerarse a efectos de cumplimentar el modelo 349.

3. Se trata de una prestación de servicios, cuyo lugar de realización, de acuerdo con las reglas de localización establecidas en el artículo 69.uno.1.º de la LIVA, es la sede del destinatario, esto es, Brasil. El empresario español no deberá repercutir IVA español, ya que estamos ante una operación no sujeta, puesto que no tiene lugar en el territorio de aplicación del impuesto.

La operación no se tiene en cuenta a efectos de cumplimentar el modelo 349.

4. La operación se considera localizada en el territorio de aplicación del impuesto, ya que el destinatario (la empresa española) se encuentra ubicada en este territorio, por lo que de acuerdo con el artículo 69 de la LIVA tributará en sede del destinatario. Por ello, la operación quedará sujeta a IVA.

Como el prestador no se encuentra localizado en el territorio de aplicación del impuesto, por la regla de inversión del sujeto pasivo recogida en el artículo 84 de la LIVA, será el empresario español quien deberá declarar la operación, considerándole la LIVA como sujeto pasivo.

Para ello, de acuerdo con el artículo 165.uno de la LIVA, deberá emitir una factura en la que se liquide el impuesto («autofactura»).

En la declaración-liquidación correspondiente a este periodo, declarará el IVA devengado y el IVA soportado deducible correspondiente a esta operación, al tipo general del impuesto.

La operación no se considera a efectos de la presentación del modelo 349.

5. Estamos ante una adquisición intracomunitaria de bienes, sujeta y no exenta (arts. 13 y 15 LIVA), puesto que el lugar de llegada de los bienes es el territorio de aplicación del impuesto. Por ello, el empresario español deberá declarar esta operación en su modelo 303, como IVA devengado y como IVA soportado deducible, al tipo general del impuesto, en los apartados correspondientes a adquisiciones intracomunitarias de bienes, por lo que la operación resulta neutral fiscal y financieramente.

La operación sí deberá recogerse en el modelo 349 (clave de operación «A»); pero el registro será único junto con la operación número 9, que es otra adquisición intracomunitaria realizada al mismo empresario y en el mismo periodo de liquidación.

Esta operación no deberá computarse a efectos de fijar el límite cuantitativo para determinar si debemos o no presentar el modelo 349 trimestral o mensualmente, ya que ni es una entrega intracomunitaria de bienes, ni una prestación de servicios intracomunitaria realizada.

6. Es una entrega intracomunitaria de bienes, sujeta y exenta, de acuerdo con el artículo 25 de la LIVA. El importe de la operación (junto con el resto de entregas intracomunitarias de bienes) deberá hacerse constar en el apartado correspondiente del modelo 303 trimestral.

La operación deberá reflejarse en el modelo 349 (clave de operación «E»), en registro independiente; y el importe de la misma sí deberá computarse a efectos de fijar el límite cuantitativo de operaciones intracomunitarias para concretar la obligación trimestral o mensual.

7. Recibe una prestación de servicios intracomunitaria (ambos empresarios se encuentran establecidos dentro de la Unión Europea). El destinatario es el empresario español, y de acuerdo con la regla de localización del artículo 69.uno.1.º, el lugar de realización es el territorio de aplicación del impuesto. Al no encontrarse establecido el empresario italiano, será de aplicación la regla de inversión del sujeto pasivo (art. 84.uno.1.º LIVA), de manera que lo es el empresario español, que deberá autorrepercutirse y deducirse al tipo general del impuesto, expidiendo la factura o documento justificativo («autofactura») que exige el artículo 165.uno de la LIVA.

La operación debe tener reflejo en el modelo 349 (clave de operación «I»), si bien no se computará a efectos de fijar el límite cuantitativo para concretar la obligación de presentar el modelo 349 trimestral o mensualmente, ya que ni es una entrega intracomunitaria de bienes ni una prestación de servicios intracomunitaria realizada.

8. Es una prestación de servicios intracomunitaria realizada por el empresario español a un destinatario empresario belga, por lo que por el juego de las reglas de localización (art. 69.uno.1.º LIVA) el lugar de realización de las operaciones es Bélgica, siendo deudor del impuesto en ese Estado miembro el empresario destinatario.

Se trata de una operación no sujeta al IVA español, por lo que el empresario español emitirá factura en la que no repercutirá IVA español ni tampoco belga.

No obstante, la operación sí debe reflejarse en el modelo 349 (clave de operación «S»), y el importe de la misma deberá considerarse a efectos de fijar el límite cuantitativo de operaciones intracomunitarias para concretar la obligación trimestral o mensual.

En este sentido se expresa también la DGT en Consulta V2477-09, de 5 de noviembre de 2009 (NFC036706), en relación con una operación de prestación de servicios efectuada por un empresario español a un empresario establecido en otro Estado miembro siendo el lugar de realización este último territorio, haciendo referencia expresa a la tributación vigente a partir del 1 de enero de 2010.

9. Es una operación análoga a la recogida en el punto 5 anterior. Estamos ante una adquisición intracomunitaria de bienes, sujeta y no exenta (arts. 13 y 15 LIVA), puesto que el lugar de llegada de los bienes es el territorio de aplicación del impuesto. Por ello, el empresario español deberá declarar esta operación en su modelo 303, como IVA devengado y como IVA soportado deducible, al tipo general del impuesto, en los apartados correspondientes a adquisiciones intracomunitarias de bienes, por lo que la operación resulta neutral fiscal y financieramente.

La operación sí deberá recogerse en el modelo 349 (clave de operación «A»); pero el registro será único junto con la operación número 5, que es otra adquisición intracomunitaria realizada al mismo empresario.

Al igual que en la operación del punto 5, esta operación no deberá computarse a efectos de fijar el límite cuantitativo para determinar si debemos o no presentar el modelo 349 trimestral o mensualmente, ya que ni es una entrega intracomunitaria de bienes, ni una prestación de servicios intracomunitaria realizada.

10. Se trata de un supuesto de rectificación de la base imponible (arts. 82 y 80.dos LIVA). Por ello debe procederse a su declaración en el modelo 303, tanto respecto del IVA devengado, como del IVA soportado deducible, al tipo general.

También debe tener reflejo en el modelo 349 (clave de operación «A»), si bien sólo deberá cumplimentarse un registro, en el que deberemos hacer constar tanto la base imponible rectificada (25.000 euros) como la base imponible declarada anteriormente (100.000 euros).

La operación no debe considerarse a efectos de fijar el límite cuantitativo de la obligación de presentación mensual o trimestral del modelo, ya que nos encontramos ante una rectificación de una adquisición intracomunitaria de bienes de un periodo anterior.

11. Es otra rectificación de una operación, en este caso, una prestación de servicios recibida, respecto de la que se suministró incorrectamente el NIF a efectos de IVA del prestador, y ahora debe corregirse.

La operación deberá reflejarse en el modelo 349 (clave de operación «I»), si bien deberemos cumplimentar dos registros. En uno daremos de baja el registro que en su día cumplimentamos en el modelo 349 del primer trimestre; en otro daremos de alta la operación ya con el NIF a efectos de IVA correcto.

El artículo 81 del RIVA, cuando determina el cálculo del importe del límite cuantitativo para presentar declaración mensual o trimestral, alude al «importe total acumulado de las entregas intracomunitarias de bienes que deban consignarse en la declaración recapitulativa y de las prestaciones intracomunitarias de servicios realizadas», y por ello sería deseable que se interpretara por los órganos administrativos el concepto anterior; si bien en este caso la operación no está realizada en este trimestre, sino en el anterior, y sólo corrige en la declaración del segundo trimestre un error en la determinación del NIF, por lo que debe considerarse que no se tendrá en cuenta para el cálculo del citado límite cuantitativo de este segundo trimestre.

12. Se trata de una operación triangular del artículo 26.tres de la LIVA, recogida en el artículo 42 de la Directiva 2006/112/CE, cuyo tratamiento es análogo en los distintos Estados miembros.

En Polonia tendrá lugar una entrega intracomunitaria de bienes, sujeta y exenta, y el proveedor en su modelo de declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias reflejará la venta efectuada al empresario español, que suministra el NIF a efectos de IVA otorgado por la Administración tributaria española.

En el territorio de aplicación del impuesto, donde se encuentra establecido el empresario español, no hay operación sujeta alguna, ya que no hay adquisición intracomunitaria de bienes, puesto que éstos no llegan a nuestro territorio.

Es en Alemania donde se produce la adquisición intracomunitaria de bienes, cuyo sujeto pasivo es el empresario español, que quedará exenta por un precepto análogo a nuestro artículo 26.tres de la LIVA (art. 141 Directiva 2006/112/CE), puesto que es para realizar una entrega subsiguiente a esta adquisición intracomunitaria de bienes.

También tiene lugar una entrega interior en Alemania (subsiguiente a la adquisición intracomunitaria de bienes), cuyo proveedor es el empresario español y el destinatario el empresario alemán. Como el proveedor no se encuentra establecido en Alemania, deudor del impuesto será el destinatario (dada la aplicación de las reglas de inversión del sujeto pasivo, o del deudor del impuesto en términos de la directiva comunitaria, de acuerdo con el art. 197 Directiva 2006/112/CE). Para ello, es preciso que el empresario alemán esté identificado en ese Estado miembro con NIF a efectos de IVA y que se haya suministrado; que debemos entender cumplimentado en nuestro caso, ya que con el empresario alemán hemos realizado anteriormente otra operación.

La operación deberá reflejarse en el modelo 349 (clave de operación «T»), si bien en este caso no puede acumularse con la operación del punto 6, haciéndose constar en un registro independiente de éste.

Dada la dicción del artículo 81 del RIVA, la operación la deberemos computar a efectos de fijar el límite cuantitativo para determinar si debemos o no presentar el modelo 349 trimestral o mensualmente, ya que es una entrega de bienes que debe declararse en el modelo 349.

13. En este punto la empresa española realiza una adquisición de bienes en Portugal, que supone una operación interior en ese Estado, ya que los bienes no son transportados al territorio de otro Estado miembro. Por ello no puede declararse como AIB en España, ni tampoco reflejarse en el modelo 349, ya que la operación no se encuentra sujeta en el territorio de aplicación del impuesto.

En cuanto a la venta que realiza, se trata también de una operación interior en Portugal, tributando en este Estado miembro. En todo caso, y por las reglas análogas a nuestro artículo 84, se producirá en Portugal la inversión del sujeto pasivo, declarando esta operación el empresario comprador establecido en Braga.

Nuestro empresario español, en todo caso, podrá solicitar la devolución del IVA soportado en Portugal por la vía de la devolución a no establecidos, ya que se dan los requisitos para ello.

Deberá por tanto solicitar la devolución presentando el modelo 360 por vía informática a la AEAT, quien tramitará esta solicitud remitiéndola a la Administración tributaria portuguesa, de acuerdo con las condiciones y requisitos establecidos en el artículo 30 bis del RIVA.

La operación de venta al empresario de Braga (Portugal), al ser una operación no sujeta a IVA en España (no es una entrega intracomunitaria de bienes o una adquisición intracomunitaria de bienes en el territorio de aplicación del impuesto), no debe declararse en el modelo 349.

En este sentido se ha pronunciado la DGT, entre otras, en la Consulta V2741-09, de 11 de diciembre de 2009 (NFC036913), respecto de una operación de entrega de bienes efectua-

da por un empresario establecido en el territorio de aplicación del impuesto en el territorio de otro Estado miembro, en donde se considera una operación interior.

14. Si la entrega por el revendedor se efectuó con aplicación del régimen especial de los bienes usados, dicha entrega tributará en el país de origen, esto es, en Italia, y la adquisición intracomunitaria en España no estará sujeta al IVA [art. 13.1.º b) LIVA], pudiendo la empresa española aplicar en la reventa de los bienes usados el régimen especial citado.

Por ello la operación no debe declararse en el modelo 349.

En este mismo sentido se pronuncia la DGT en Consulta V1481-09, de 19 de junio de 2009 (NFC033867).

15. La remisión de un medio de transporte nuevo desde las islas británicas a las Islas Baleares constituirá una adquisición intracomunitaria de bienes en el territorio de aplicación del impuesto sujeta al IVA.

Esta adquisición intracomunitaria deberá ser objeto de la declaración-liquidación no periódica a la que se refiere el artículo 71.7 del RIVA. En particular, el socio mayoritario es considerado empresario o profesional a los exclusivos efectos de estas operaciones, y deberá presentar el modelo 309 en los lugares y forma que se explicitan en la orden que regula este modelo (Orden HAC/3625/2003, de 23 de diciembre, modificada por la Orden EHA/769/2010, de 18 de marzo).

El plazo de presentación del modelo 309 será de 30 días desde la realización de la operación y en cualquier caso antes de la matriculación definitiva del medio de transporte. Como determina la Orden de 10 de octubre de 2001, para la matriculación del vehículo, se exigirá a los adquirentes de medios de transporte nuevos mencionados en el artículo 13, número 2.º de la LIVA la presentación del ejemplar para la matriculación de este modelo con la casilla de ingreso debidamente validada.

El socio no deberá presentar por esta operación el modelo 349, declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias.

Finalmente, el IVA devengado por la referida adquisición no será deducible en ninguna cuantía.

En este mismo sentido se expresa la DGT en Consulta V1215-09, de 25 de mayo de 2009 (NFC033118).

16. De acuerdo con la regla de localización de las entregas de bienes del artículo 68.dos.2.º de la LIVA, el lugar de realización de la entrega efectuada por el empresario de Luxemburgo es el territorio de aplicación del impuesto, pues en éste queda inmovilizado y el coste de la instalación o montaje supera el 15 por 100 del total del importe de la operación.

Por ello, no tiene lugar en Luxemburgo una entrega intracomunitaria de bienes y en el territorio de aplicación del impuesto una adquisición intracomunitaria de bienes. La operación debe calificarse como entrega interior en el territorio de aplicación del impuesto.

De acuerdo con las reglas de inversión del sujeto pasivo del artículo 84.uno.2.º a) de la LIVA, sujeto pasivo de la operación será el empresario español, que deberá autorrepercutirse, expedir el documento que exige el artículo 165.uno para deducir, y proceder a la deducción de las cuotas soportadas, pudiendo efectuarse todo ello en la misma declaración-liquidación.

La operación no deberá reflejarse en el modelo 349.

En este sentido se pronuncia la DGT en Consulta V0481-09, de 13 de marzo de 2009 (NFC032371).

17. La operación viene definida en el artículo 9.3.º de la LIVA (transferencia por un sujeto pasivo de un bien corporal de su empresa con destino a otro Estado miembro, para afectarlo a las necesidades de aquélla en este último), a la que resultará de aplicación la exención contenida en el artículo 25.tres de la LIVA (las entregas de bienes comprendidas en el art. 9, número 3.º de esta ley a las que resultaría aplicable la exención del apartado uno si el destinatario fuese otro empresario o profesional).

Como entrega intracomunitaria de bienes que es, deberá declararse en el modelo 309 (clave de operación «E»), además de tenerse en cuenta el cálculo del límite cuantitativo de operaciones intracomunitarias para concretar la obligación trimestral o mensual.

18. El Ayuntamiento de Pau (Francia) es una persona jurídica que no actúa como empresario o profesional si bien, conforme a un precepto análogo a nuestro artículo 13.1.º de la LIVA puede ser considerado como sujeto pasivo de las adquisiciones intracomunitarias que realice en el territorio de aplicación del impuesto francés.

Ahora bien, no suministra un NIF a efectos de IVA atribuido por la Administración francesa, por lo que el empresario español no puede considerar esta entrega como intracomunitaria. Deberá declararla como operación interior (el lugar de realización de la entrega es el territorio de aplicación del impuesto) y repercutir el IVA español al tipo general, declarándose en el modelo 303 como IVA devengado.

Al tratarse de una operación interior, no debe figurar en el modelo 349.

Cuestión distinta es que el Ayuntamiento de Pau hubiera suministrado el NIF a efectos de IVA francés, pues en ese caso estaríamos ante una operación intracomunitaria (entrega de bienes exenta en España y adquisición sujeta en Francia), debiendo declararse en el modelo 349.

19. El empresario español presta un servicio de ingeniería informática, por lo que deberemos determinar el lugar de realización de la operación, considerando que son empresarios o profesionales las personas jurídicas que no actúen como tales, siempre que tengan asignado un número de identificación a efectos del IVA suministrado por el Estado miembro correspondiente (art. 5.cuatro.2.º LIVA y el precepto análogo de la norma portuguesa).

En nuestro caso la fundación portuguesa no suministra el NIF a efectos de IVA y, por tanto, no podemos considerarla como empresario o profesional. Por ello, aplicamos la regla de localización prevista en el artículo 69.uno.2.º de la LIVA. El lugar de realización es la sede del prestador, esto es, la sede de la empresa española y, por tanto, estaremos ante una ope-

ración interior sujeta al IVA español, debiendo repercutir al tipo general del impuesto y declararse en el modelo 303 dentro del IVA devengado.

La operación, por tanto, no se declarará en el modelo 349.

20. El profesional portugués es sujeto pasivo del impuesto en Portugal si bien no tiene que disponer de NIF a efectos de IVA para realizar operaciones intracomunitarias pues, a salvo de otra información, se encuentra acogido al régimen especial de operaciones intracomunitarias previsto en el artículo 14 de la LIVA (y el correspondiente de la norma interna portuguesa). Por ello, estaremos ante una operación interior en el territorio de aplicación del impuesto, y el empresario español deberá repercutir IVA español al tipo general, debiendo declararse la operación en el modelo 303 dentro del IVA devengado.

La operación no tendrá reflejo en el modelo 349.

21. De acuerdo con el artículo 16.2.º de la LIVA, la remisión de las mercancías, que se importaron exentas, desde Portugal a España, es una transferencia de bienes que determinará la realización de una operación asimilada a una adquisición intracomunitaria de bienes.

Existe una salida de bienes de Portugal con destino a España, que será una operación asimilada a una entrega de bienes efectuada a título oneroso (art. 9.3 de la LIVA y el correspondiente de la norma interna portuguesa). Por ello, la empresa española deberá solicitar y se le atribuirá por la Administración tributaria portuguesa un NIF a efectos de IVA portugués, pues en dicho Estado miembro realiza una entrega intracomunitaria de bienes. Se conoce en nuestro caso que la empresa española lo tiene asignado.

En el territorio de aplicación del impuesto realiza una adquisición intracomunitaria de bienes asimilada, que debe declarar en el modelo 303 como IVA devengado e IVA soportado deducible; y también en el modelo 349, debiendo consignarse a sí misma como «proveedor» y deberá hacer constar como NIF comunitario el que la empresa española está obligada a solicitar a la Administración tributaria portuguesa.

En este mismo sentido se expresan diversas consultas de la DGT, entre otras las siguientes: V0913-06, de 10 de mayo de 2006 (NFC022579), V0176-07, de 24 de enero de 2007 (NFC024206) y V2239-07, de 24 de octubre de 2007 (NFC027835).

No obstante, la operación no debe ser considerada a los efectos de concretar la obligación de presentar el modelo 349 mensual o trimestralmente, ya que ni es entrega de bienes ni prestación de servicios realizada.

22. El régimen de ventas a distancia está recogido en el artículo 68.tres y cuatro de la LIVA. En nuestro caso, el empresario español no ha optado por tributar en el Estado miembro de llegada de los bienes, y tampoco ha superado el límite establecido por el Estado francés para tributar obligatoriamente en ese territorio (el límite se encuentra en 100.000 euros). Por ello esta operación de venta tributará como entrega interior en el territorio de aplicación del impuesto, debiendo repercutirse el IVA español al tipo general, y declararse como IVA devengado en el modelo 303.

Las ventas a distancia, sujetas al régimen establecido en el citado precepto 68.tres y cuatro, son operaciones interiores, bien en el Estado miembro de residencia del proveedor, o en el Estado miembro de llegada de los bienes, y por ello no deben declararse en el modelo 349.

23. Si bien la venta se efectúa a un empresario francés y los bienes se transportan a Francia, el artículo 25 de la LIVA exige, para que la entrega se encuentre exenta, que el empresario o profesional adquirente esté identificado a efectos del IVA en otro Estado miembro distinto del Reino de España.

En nuestro caso, el empresario francés no ha suministrado el NIF a efectos de IVA atribuido por la Administración tributaria francesa, y el empresario español se ha asegurado de que no está dado de alta en el sistema VIES.

Estaremos, por tanto, ante una entrega interior por la que deberemos repercutir IVA al tipo general, declarándola como operación interior en el modelo 303, IVA devengado.

Al tratarse de una entrega interior, no deberá declararse en el modelo 349 y, desde luego, no se tendrá en cuenta para calcular el límite cuantitativo para concretar la obligación de presentar mensual o trimestralmente el anterior modelo.

Como resumen de todas las operaciones, podemos concretar:

A. No se incluirán en el modelo 349 las siguientes operaciones:

| Operación | Naturaleza |
|-----------|---|
| 1 | Exportación (80.000 euros) |
| 2 | Importación (100.000 euros) |
| 3 | El lugar de realización de la operación está fuera de la Unión Europea (80.000 euros) |
| 4 | Operación interior, cuyo prestador radica fuera de la Unión Europea, con inversión del sujeto pasivo (20.000 euros) |
| 13 | Operaciones interiores (compra y venta) en Portugal (100.000 y 200.000 euros) |
| 14 | Entrega de bienes interior en Italia, sujeta al régimen especial de bienes usados (20.000 euros) |
| 15 | Adquisición intracomunitaria de bienes no realizada por el sujeto pasivo, sino por el socio, quien declarará la operación (400.000 euros) |
| 16 | Entrega interior en el territorio de aplicación del impuesto (200.000 euros) |
| 18 | Operación interior (40.000 euros) |
| 19 | Operación interior (10.000 euros) |
| 20 | Operación interior (4.000 euros) |
| 22 | Venta a distancia (2.000 euros) |
| 23 | Entrega interior de bienes (50.000 euros) |

B. Se incluirán en el modelo 349 las siguientes operaciones:

| Operación | Naturaleza |
|-----------|---|
| 5 | Adquisición intracomunitaria de bienes (150.000 euros) |
| 6 | Entrega intracomunitaria de bienes (20.000 euros) |
| 7 | Prestación de servicio intracomunitaria recibida (50.000 euros) |
| 8 | Prestación de servicio intracomunitaria realizada (10.000 euros) |
| 9 | Adquisición intracomunitaria de bienes que se declara conjuntamente con la operación número 5 (100.000 euros) |
| 10 | Rectificación de adquisición intracomunitaria de bienes del 1T (25.000 euros) |
| 11 | Rectificación de prestación de servicios intracomunitaria recibida del 1T (60.000 euros) |
| 12 | Operación triangular (30.000 euros) |
| 17 | Entrega intracomunitaria de bienes, transferencia de bienes intracomunitaria (50.000 euros) |
| 21 | Operación asimilada a adquisición intracomunitaria de bienes (100.000 euros) |

C. A efectos de determinar el cálculo del límite para presentar el modelo 349 trimestral o mensual, se tendrán en cuenta las siguientes operaciones:

| Operación | Naturaleza | Importe |
|-----------|---|---------------|
| 6 | Entrega intracomunitaria de bienes | 20.000 |
| 8 | Prestación de servicios intracomunitaria realizada | 10.000 |
| 12 | Entrega subsiguiente a una adquisición intracomunitaria de bienes realizada en Alemania | 30.000 |
| 17 | Entrega intracomunitaria de bienes, transferencia | 50.000 |
| | | 110.000 euros |

Como consecuencia de haber superado el límite establecido de 100.000 euros, deberá presentar a partir del mes de julio el modelo 349 con una periodicidad mensual. Téngase en cuenta que el límite se ha superado en el mes de junio, y por ello podemos presentar el modelo 349 del segundo trimestre, englobando los meses de abril, mayo y junio.



Agencia Tributaria
Teléfono: 901 33 55 33
www.agenciatributaria.es

Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias

Art. 78 al 81 del Reglamento del I.V.A. aprobado por el R.D. 1624/1992, de 29 de diciembre (B.O.E. del 31)

Modelo 349

| | | |
|--|--|--|
| D e c l a r a n t e | Espacio reservado para la etiqueta identificativa del declarante <small>Si no dispone de etiquetas, consigne los datos identificativos que se solicitan a continuación y adjunte a la declaración una fotocopia del documento acreditativo de su número de identificación fiscal (NIF)</small> | N.I.F. <input style="width: 100px;" type="text"/> |
| | Nº de identificación fiscal (NIF) <input style="width: 100px;" type="text"/> | Teléfono <input style="width: 100px;" type="text"/> |
| | Apellidos y nombre (por este orden), denominación o razón social del declarante <input style="width: 100px;" type="text"/> | Ejercicio <input type="text" value="20X0"/> Periodo <input type="text" value="2T"/> |
| | NIF del representante legal <input style="width: 100px;" type="text"/> | Declaración mensual con operaciones de los dos primeros meses del trimestre <input type="checkbox"/> Modalidad de presentación: Impreso 3 4 9 <input checked="" type="checkbox"/> X Soporte <input type="checkbox"/> Nº Identificativo: 3496898703803 |



| | |
|--|---|
| <p>Fecha y firma</p> <p>Fecha: <input style="width: 150px;" type="text"/></p> <p>Firma: <input style="width: 150px;" type="text"/></p> <p>Fdo: D/Dª. <input style="width: 150px;" type="text"/></p> <p>Cargo o empleo: <input style="width: 150px;" type="text"/></p> | <p>Espacio reservado para la Administración</p> <div style="border: 1px solid black; height: 100px; width: 100%;"></div> |
|--|---|

| | |
|---|---|
| Apellidos y nombre (por este orden) de la persona con quien relacionarse <input style="width: 90%; border: none;" type="text"/> | Teléfono de contacto <input style="width: 80%; border: none;" type="text"/> |
|---|---|

Declaración complementaria o sustitutiva

Si la presentación de esta declaración tiene por objeto incluir operaciones que, debiendo haber sido relacionadas en otra declaración del mismo periodo presentada anteriormente, hubieran sido completamente omitidas en la misma, se marcará con "X" la casilla "Declaración complementaria".

Cuando la presentación de esta declaración tenga por objeto anular y sustituir por completo a otra declaración del mismo ejercicio presentada anteriormente, en la cual se hubieran consignado datos inexactos o erróneos, se indicará su carácter de declaración sustitutiva marcando con "X" la casilla correspondiente.

En ambos casos, se hará constar el número de 13 dígitos identificativo de la declaración del mismo ejercicio anteriormente presentada o el de la última de ellas, si se hubieran presentado varias.

Declaración complementaria

Declaración sustitutiva Número identificativo de la declaración anterior

| Resumen de los datos incluidos en la declaración | |
|--|---|
| Número total de operadores intracomunitarios | 01 <input style="width: 50px;" type="text" value="7"/> |
| Importe de las operaciones intracomunitarias | 02 <input style="width: 50px;" type="text" value="540.000,00"/> |
| Número total de operadores intracomunitarios con rectificaciones | 03 <input style="width: 50px;" type="text" value="3"/> |
| Importe de las rectificaciones | 04 <input style="width: 50px;" type="text" value="85.000,00"/> |





Resumen operaciones con la Unión Europea

RELACIÓN DE OPERACIONES INTRACOMUNITARIAS

Modelo
349

Datos identificativos de esta hoja interior

| | | | | |
|-----------------------|----------------------|---------|------------------|-------------------|
| N.I.F. del declarante | Ejercicio | Período | Hoja interior nº | Nº Identificativo |
| <input type="text"/> | <input type="text"/> | 2T | 1 / 1 | 3496898703803 |

| Operador 1 | | | | |
|----------------------|----------------------|---|----------------------|----------------------|
| Código País | NIF comunitario | Apellidos y nombre, denominación o razón social | Clave | Base imponible |
| DE | 000000002 | OPERACION 6 | E | 20.000,00 |
| Operador 2 | | | | |
| Código País | NIF comunitario | Apellidos y nombre, denominación o razón social | Clave | Base imponible |
| PT | 000000001 | OPERACIONES 5 Y 9 | A | 250.000,00 |
| Operador 3 | | | | |
| Código País | NIF comunitario | Apellidos y nombre, denominación o razón social | Clave | Base imponible |
| IT | 00000000003 | OPERACION 7 | I | 50.000,00 |
| Operador 4 | | | | |
| Código País | NIF comunitario | Apellidos y nombre, denominación o razón social | Clave | Base imponible |
| BE | 0000000004 | OPERACION 8 | S | 10.000,00 |
| Operador 5 | | | | |
| Código País | NIF comunitario | Apellidos y nombre, denominación o razón social | Clave | Base imponible |
| DE | 000000002 | OPERACION 12 | T | 60.000,00 |
| Operador 6 | | | | |
| Código País | NIF comunitario | Apellidos y nombre, denominación o razón social | Clave | Base imponible |
| FR | 00000000013 | OPERACION 17 | E | 50.000,00 |
| Operador 7 | | | | |
| Código País | NIF comunitario | Apellidos y nombre, denominación o razón social | Clave | Base imponible |
| PT | 000000014 | OPERACION 21 | A | 100.000,00 |
| Operador 8 | | | | |
| Código País | NIF comunitario | Apellidos y nombre, denominación o razón social | Clave | Base imponible |
| <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> |
| Operador 9 | | | | |
| Código País | NIF comunitario | Apellidos y nombre, denominación o razón social | Clave | Base imponible |
| <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> |
| Operador 10 | | | | |
| Código País | NIF comunitario | Apellidos y nombre, denominación o razón social | Clave | Base imponible |
| <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> |
| Operador 11 | | | | |
| Código País | NIF comunitario | Apellidos y nombre, denominación o razón social | Clave | Base imponible |
| <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> |
| Operador 12 | | | | |
| Código País | NIF comunitario | Apellidos y nombre, denominación o razón social | Clave | Base imponible |
| <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> |
| Operador 13 | | | | |
| Código País | NIF comunitario | Apellidos y nombre, denominación o razón social | Clave | Base imponible |
| <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> |
| Operador 14 | | | | |
| Código País | NIF comunitario | Apellidos y nombre, denominación o razón social | Clave | Base imponible |
| <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> |
| Operador 15 | | | | |
| Código País | NIF comunitario | Apellidos y nombre, denominación o razón social | Clave | Base imponible |
| <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> | <input type="text"/> |

| | |
|--|----------------|
| Total de esta hoja interior | Base imponible |
| Consigne en esta casilla la suma de todas las bases imponibles relacionadas en esta hoja | 540.000,00 |

Ejemplar para la Administración.





Resumen operaciones con la Unión Europea

RECTIFICACIONES DE PERÍODOS ANTERIORES

Modelo **349**

Datos identificativos de esta hoja interior

| | | | | |
|-----------------------|-----------|---------|------------------|-------------------|
| N.I.F. del declarante | Ejercicio | Período | Hoja interior nº | Nº Identificativo |
| | | 2T | 1 / 1 | 3496898703803 |

| | | | | |
|---|-------------------|---|---|------------|
| Operador 1 | Código País DK | NIF comunitario 00000005 | Apellidos y nombre, denominación o razón social OPERACION 10 | Clave A |
| Ejercicio 20X0 | Período 1T | Base imponible rectificada 25.000,00 | Base imponible declarada anteriormente 100.000,00 | |
| Operador 2 | Código País SE | NIF comunitario 000000000006 | Apellidos y nombre, denominación o razón social OPERACION 11 | Clave I |
| Ejercicio 20X0 | Período 1T | Base imponible rectificada 0 | Base imponible declarada anteriormente 60.000,00 | |
| Operador 3 | Código País SE | NIF comunitario 000000000007 | Apellidos y nombre, denominación o razón social OPERACION 11 | Clave I |
| Ejercicio 20X0 | Período 1T | Base imponible rectificada 60.000,00 | Base imponible declarada anteriormente 0,00 | |
| Operador 4 | Código País | NIF comunitario | Apellidos y nombre, denominación o razón social | Clave |
| Ejercicio | Período | Base imponible rectificada | Base imponible declarada anteriormente | |
| Operador 5 | Código País | NIF comunitario | Apellidos y nombre, denominación o razón social | Clave |
| Ejercicio | Período | Base imponible rectificada | Base imponible declarada anteriormente | |
| Operador 6 | Código País | NIF comunitario | Apellidos y nombre, denominación o razón social | Clave |
| Ejercicio | Período | Base imponible rectificada | Base imponible declarada anteriormente | |
| Operador 7 | Código País | NIF comunitario | Apellidos y nombre, denominación o razón social | Clave |
| Ejercicio | Período | Base imponible rectificada | Base imponible declarada anteriormente | |
| Operador 8 | Código País | NIF comunitario | Apellidos y nombre, denominación o razón social | Clave |
| Ejercicio | Período | Base imponible rectificada | Base imponible declarada anteriormente | |
| Operador 9 | Código País | NIF comunitario | Apellidos y nombre, denominación o razón social | Clave |
| Ejercicio | Período | Base imponible rectificada | Base imponible declarada anteriormente | |
| Operador 10 | Código País | NIF comunitario | Apellidos y nombre, denominación o razón social | Clave |
| Ejercicio | Período | Base imponible rectificada | Base imponible declarada anteriormente | |
| Total de esta hoja interior | | Base imponible rectificada | | |
| Consigne en esta casilla la suma de todas las bases imponibles rectificadas relacionadas en esta hoja | | 85.000,00 | | |

Ejemplar para la Administración.

