

CIRCULAR 4/10

**OBSERVACIONES A REALIZAR SOBRE LA MODIFICACIÓN DEL
"MODELO 349" A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2010**

En relación a las modificaciones acontecidas respecto a la **declaración recapitulativa de las operaciones intracomunitarias (modelo 349)**, en nuestra **circular 16/09** (de fecha 15/10/2009) les informábamos de un proyecto legislativo, pendiente todavía de aprobación por el Senado, en el que se obligaba a incluir en el modelo 349 no sólo las entregas o adquisiciones intracomunitarias de bienes, sino también las siguientes prestaciones y adquisiciones intracomunitarias de servicios:

- Prestaciones intracomunitarias de servicios que reúnan los siguientes requisitos:
 - Que conforme a las reglas de localización no se entiendan prestadas en territorio de aplicación del IVA español.
 - Que estén sometidas a gravamen en otro Estado miembro.
 - Que el destinatario del servicio sea un empresario o profesional actuando como tal y radique en dicho Estado miembro a sede de su actividad económica, o tenga en el mismo un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, o que dicho destinatario sea una persona jurídica que no actúe como empresario o profesional pero tenga asignado un número de identificación a efectos del impuesto suministrado por ese Estado miembro.
 - Que el sujeto pasivo sea el destinatario del servicio.
- Adquisiciones intracomunitarias de servicios deban incluirse en el modelo 349:
 - Los servicios que se adquieran deben de someterse a gravamen a efectos del IVA en territorio español.
 - Han de ser prestadas por un empresario o profesional cuya sede de actividad económica o establecimiento permanente desde el que las preste o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, se encuentre en la Comunidad pero fuera del territorio de aplicación del impuesto.

Dichas modificaciones provenían de disposiciones comunitarias que deben ser objeto de transposición obligatoria dentro de la legislación española. No obstante, todavía no se ha procedido a dicha transposición, y alternativamente, se ha dictado una Resolución de 23 de diciembre de 2009, de la Dirección General de Tributos, relativa a la aplicación e interpretación de determinadas directivas comunitarias en materia del IVA, que recoge entre otros aspectos, el modelo 349.

Sin embargo, en esta Resolución, se dan ciertas incongruencias con el Proyecto de Ley antes citado y con el proyecto de Orden por el que se aprobará el modelo 349. En particular, su apartado décimo.1 se refiere como obligados a presentar el modelo 349 a aquellos empresarios y profesionales que realicen entregas y adquisiciones intracomunitarias de bienes y prestaciones intracomunitarias de servicios, no haciendo referencia alguna a las adquisiciones intracomunitarias de servicios, tal y como incluyen expresamente dichos Proyectos. Por otro lado, parece ser que la Resolución dictada por Tributos si que respeta lo dispuesto por la Directiva 2008/117/CE, de 16 de diciembre de 2008, la cual no menciona la obligación de declarar las adquisiciones de servicios intracomunitarios.

Así pues, nos encontramos en una situación en la que desconocemos si la omisión de la obligación de declarar las adquisiciones de servicios intracomunitarios en la Resolución de Tributos responde a un error por parte del Ministerio de Economía y Hacienda en la redacción de dicha Resolución, que debe ser interpretada en el sentido de que la intención del legislador es incluir también dentro del contenido del modelo 349 las adquisiciones intracomunitarias de servicios, tal y como recoge el Proyecto de Ley pendiente de aprobación por el Senado y el Proyecto de Orden por el que se aprueba el nuevo modelo 349, o si por el contrario, la Dirección General de Tributos, con independencia de la redacción dada a los Proyectos de ley existentes, ha dictado una Resolución atendiendo exclusivamente el contenido de la Directiva, cuya consecuencia sería que las adquisiciones de servicios intracomunitarios no deben de ser finalmente declaradas en el modelo 349.

Obviamente, debemos de esperar a la aprobación del proyecto de ley o a la aprobación del proyecto de Orden que aprobará el modelo 349 para poder confirmar la obligación o no de declarar las adquisiciones intracomunitarias de servicios en el modelo 349.

Por otro lado, y en relación al plazo de presentación del modelo 349, sobre el que no existe discrepancia alguna entre el Proyecto de Ley y la Resolución de 23 de diciembre de 2009, consideramos oportuno expresar las siguientes reflexiones:

- Al objeto de determinar si se supera o no el importe de 100.000 euros, a los efectos de presentar el modelo 349 mensual o trimestralmente, sólo entrara dentro del cómputo de dicho límite las entregas intracomunitarias de bienes y

prestaciones intracomunitarios de servicios. Para el cómputo no se deben tener en cuenta las adquisiciones intracomunitarias de bienes ni de servicios. Lo que lleva a afirmar que aquellos profesionales o empresarios que sólo realicen adquisiciones intracomunitarias de bienes o de servicios, siempre deberán presentar el modelo 349 trimestralmente.

- Por otro lado, el importe de los 100.000 euros, respecto a las entregas intracomunitarias de bienes y prestaciones intracomunitarios de servicios, no debe superarse ni durante el trimestre de referencia ni en cada uno de los cuatro trimestres naturales anteriores considerados individualmente. No se trata pues de un límite acumulativo, sino que trabaja independientemente para cada uno de los trimestres que deben ser evaluados.

En Barcelona, a 19 de enero de 2010.