planartús
Assessors d'empresa

CIRCULAR 7/11

NOTA SOBRE LAS MODIFICACIONES INTRODUCIDAS EN EL MODELO 349 DE DECLARACIÓN RECAPITULATIVA DE OPERACIONES INTRACOMUNITARIAS A TRAVÉS DE LA ORDEN EHA/1721/2011

El pasado miércoles 22 de junio de 2011 fue publicada la Orden EHA/1721/2011, de 16 de junio, por la que se aprueba el modelo 222 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades en régimen de consolidación fiscal estableciéndose las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática, se elimina el modelo 197 de declaración de las personas y Entidades que no hayan comunicado su Número de Identificación Fiscal a los Notarios mediante la derogación del apartado cuarto y del anexo IV de la Orden de 27 de diciembre de 1990, y **se modifica la Orden EHA/769/2010, de 18 de marzo, por la que se aprueba el modelo 349 de declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias**, así como los diseños físicos y lógicos y el lugar, forma y plazo de presentación, se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática, y se modifica la Orden HAC/3625/2003, de 23 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 309 de declaración-liquidación no periódica del Impuesto sobre el Valor Añadido, y otras normas tributarias.

El objeto de esta nota **se limita** únicamente a profundizar sobre los **cambios introducidos en el ámbito de la declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias (modelo 349).**

Las modificaciones practicadas se efectúan con la finalidad de realizar la necesaria adaptación del modelo 349 a la nueva redacción del apartado 12º del artículo 27 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido introducida por la Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011 con la finalidad de transponer al ordenamiento interno las disposiciones de la Directiva 2009/69/CE del Consejo, de 25 de junio de 2009, por la que se modifica a su vez la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor

Miembro de AEDAF Asociación Española de Asesores Fiscales

añadido **en lo que respecta a la evasión fiscal vinculada a la importación**. Dichas modificaciones consisten en la introducción de **dos nuevas claves «M» y «H»** que **permitan identificar las entregas intracomunitarias de bienes posteriores a una importación exenta**, de acuerdo con el apartado 12º del artículo 27 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA), efectuadas bien por un importador identificado a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, tenga o no la condición de representante fiscal, o por un representante fiscal en nombre y por cuenta de un importador no identificado a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido en el territorio de aplicación del Impuesto (Disposición final primera que se anexa íntegramente al final de la presente nota).

Efectivamente, la exención prevista en el artículo 27.12º LIVA se aplica a aquellos bienes, que una vez importados (es decir, llegados desde un país tercero a un Estado miembro de la Unión Europea) son remitidos en calidad de "entrega de bienes" a otro Estado Miembro, siempre y cuando dicha entrega ulterior tenga la consideración de exenta por aplicación del artículo 25 LIVA (en concepto de entrega intracomunitaria de bienes).

Este supuesto de exención, en particular, se condiciona al cumplimiento de una serie de requisitos establecidos reglamentariamente (artículo 14.3 RIVA):

1. Que el importador o, en su caso, un representante fiscal que actúe en nombre y por cuenta de aquél, haya comunicado a la aduana de importación un número de identificación a efectos del IVA atribuido por la Administración tributaria española.
2. Que el importador o, en su caso, un representante fiscal que actúe en nombre y por cuenta de aquél, haya comunicado a la aduana de importación el número de identificación a efectos del IVA del destinatario de la entrega ulterior atribuido por otro Estado miembro.
3. Que el importador o un representante fiscal que actúe en nombre y por cuenta de aquél, sea la persona que figure como consignataria de las mercancías en los correspondientes documentos de transporte.
4. Que la expedición o transporte al Estado miembro de destino se efectúe inmediatamente después de la importación.
5. Que la entrega ulterior a la importación resulte exenta del Impuesto en aplicación de lo previsto en el artículo 25 de su Ley reguladora.

Miembro de AEDAF Asociación Española de Asesores Fiscales

Así pues, y a modo de ejemplo, si un empresario francés importase por España una mercancía remitida desde Marruecos, mercancía que tuviese como destino inmediato remitírsela a sí mismo (TRANSFER) en otro Estado Miembro (por ejemplo, su propio Estado de residencia, Francia), dicha mercancía gozaría de exención en la medida que: dicho empresario francés o su representante fiscal -que actuase por nombre y cuenta de aquel- comunique a la Aduana española el NIF que le hubiere otorgado la Administración Tributaria española (que habrá de haber solicitado previamente); comunique también a la Aduana su propio NIF en Francia (como destinatario de las mercancías en dicho país); figure como consignatario de las mercancías en los correspondientes documentos de transporte; justifique que la expedición o transporte al otro Estado miembro se va a realizar de manera inmediata a la importación realizada y, finalmente, en la medida que resulte acreditado que dicha entrega tendrá la naturaleza de exenta en la medida que se trata de una entrega intracomunitaria de bienes que cumple con los requisitos establecidos en el artículo 25 LIVA.

Este conjunto de requisitos establecidos desde 1 de enero de 2011, a los efectos ya mencionados de minorar la evasión fiscal relacionada con las importaciones, se complementa con la inclusión de nueva información a incorporar en el modelo de declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias.

Precisamente y como puede comprobarse (por el contenido del anexo adjunto), la modificación introducida en el modelo 349 lo que hace es habilitar dos nuevas claves de operación para declarar las entregas intracomunitarias de bienes realizadas con posterioridad a haber efectuado una importación exenta, discriminando según haya realizado dicha importación el propio consignatario de la mercancía –clave M- (en nuestro ejemplo el empresario francés) o un representante fiscal actuando en nombre y por cuenta de éste –clave H-. Asimismo se solicita que en la clave de operación "entrega intracomunitaria de bienes" se particularicen, no sólo las operaciones triangulares, como ya se venía haciendo, sino también las operaciones con clave M y H anteriores. Finalmente, se habilitan claves específicas para reflejar las rectificaciones en cualquiera de los tipos de operaciones que acabamos de describir.

Observar, finalmente, que de acuerdo con la disposición final segunda, la presente norma entra en vigor para todas las declaraciones correspondientes a períodos que inicien a partir de 1 de julio de 2011.

Miembro de AEDAF Asociación Española de Asesores Fiscales

Anexo

Disposición final primera. *Modificación de la Orden EHA/769/2010, de 18 de marzo, por la que se aprueba el modelo 349 de declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias, así como los diseños físicos y lógicos y el lugar, forma y plazo de presentación, se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática, y se modifica la Orden HAC/3625/2003, de 23 de diciembre, por la que se aprueban el modelo 309 de declaración-liquidación no periódica del Impuesto sobre el Valor Añadido, y otras normas tributarias.*

Se introducen las siguientes modificaciones en los diseños lógicos aprobados en el anexo II de la Orden EHA/769/2010, de 18 de marzo, por la que se aprueba el modelo 349 de declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias, así como los diseños físicos y lógicos y el lugar, forma y plazo de presentación, se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática, y se modifica la Orden HAC/3625/2003, de 23 de diciembre, por la que se aprueban el modelo 309 de declaración-liquidación no periódica del Impuesto sobre el Valor Añadido, y otras normas tributarias.

1. Se añaden en los diseños lógicos del tipo de registro 2: Registro de operador intracomunitario dos nuevas claves en la posición 133 «Clave de operación», con el siguiente contenido:

> «M: Entregas intracomunitarias de bienes posteriores a una importación exenta, de acuerdo con el artículo 27.12º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido.»
>
> «H: Entregas intracomunitarias de bienes posteriores a una importación exenta, de acuerdo con el artículo 27.12º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, efectuadas por el representante fiscal según lo previsto en el artículo 86.Tres de la Ley del Impuesto.»

2. Se modifica, en la posición 133 «Clave de operación» de los diseños lógicos del tipo de registro 2: Registro de operador intracomunitario, la redacción de la clave «E» que quedará como sigue:

> «E: Entregas intracomunitarias exentas, excepto las entregas en otros Estados miembros subsiguientes a adquisiciones intracomunitarias exentas en el marco de operaciones triangulares, que se consignará «T», y las entregas intracomunitarias de bienes posteriores a una importación exenta, que se consignarán con las claves «M» o «H» según corresponda.»

3. Se añaden, en los diseños lógicos del tipo de registro 2: Registro de rectificaciones, dos nuevas claves en la posición 133 «Clave de operación», con el siguiente contenido:

Miembro de AEDAF Asociación Española de Asesores Fiscales

«M: Rectificaciones de las entregas intracomunitarias de bienes posteriores a una importación exenta, de acuerdo con el artículo 27.12º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido«.

«H: Rectificaciones de las entregas intracomunitarias de bienes posteriores a una importación exenta efectuadas por el representante fiscal, de acuerdo con el artículo 27.12º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, efectuadas por el representante fiscal según lo previsto en el artículo 86.Tres de la Ley del Impuesto».

4. Se modifica en la posición 133 «Clave de operación» de los diseños lógicos del tipo de registro 2: Registro de rectificaciones, la redacción de la clave «E» que quedará como sigue:

«E: Rectificaciones de las entregas intracomunitarias exentas, excepto las que deban consignarse, según corresponda, con las claves «T», «M» ó «H» »

5. Las referencias realizadas a la claves de operación «E»,»A»,»T»,»S» o «I» en el texto de los diseños lógicos del tipo de registro 1: Registro de declarante, en los diseños lógicos del tipo de registro 2: Registro de operador intracomunitario, así como, en los diseños lógicos del tipo de registro 2: Registro de rectificaciones, se entenderán realizadas a las claves de operación «E», «M», «H», «A», «T»,» S» o «I».

En Barcelona, a 30 de junio de 2011.

Miembro de
AEDAF
Asociación Española de Asesores Fiscales