

NOTA ACLARATORIA 2/2010**Fecha : 25/03/2010****Asunto : Operaciones Intracomunitarias de bienes y servicios.**

A lo largo de 2008 ha tenido lugar la aprobación de un conjunto de directivas comunitarias relativas al IVA, que han modificado el Derecho comunitario en esta materia en aspectos tan esenciales como **las reglas que regulan la localización de las prestaciones de servicios**, la modificación del concepto de empresario o profesional establecido en el territorio de aplicación del Impuesto, la generalización del mecanismo de inversión del sujeto pasivo, la ampliación del contenido del estado recapitulativo o declaración 349, o el establecimiento de la atribución de un número de identificación a efectos del Impuesto a quienes realicen la adquisición o la prestación de servicios intracomunitarios, entre otros.

De acuerdo con lo dispuesto en las mencionadas Directivas, el llamado Paquete IVA debía entrar en vigor el 1 de enero de 2010. Debido a que el Proyecto de Ley elaborado por el Gobierno con la finalidad modificar la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, en todos aquellos preceptos que se ven afectados por el contenido de las citadas directivas comunitarias, se encuentra aún en fase de tramitación parlamentaria, la Dirección General de Tributos ha emitido una Resolución que resume los criterios interpretativos que permita dar cumplimiento al mandato contenido en las citadas Directivas.

En particular, es de especial importancia el cambio producido en las reglas que regulan la localización de las prestaciones de servicios, ya que se pasa, con carácter general, a un esquema de **gravamen en destino**, (que antes era una excepción en las prestaciones de servicio), mucho más acorde con la necesaria coincidencia de dicho gravamen con la jurisdicción en la que tiene lugar el consumo, distinguiendo las operaciones puramente empresariales, en las que prestador y destinatario tienen tal condición, de aquellas otras cuyo destinatario es un particular. **En el primer grupo, el gravamen se localiza en la jurisdicción de destino, mientras que en el segundo lo hace en la de origen.**

1.- REGLAS QUE REGULAN LA LOCALIZACIÓN DE LAS PRESTACIONES DE SERVICIOS.

- **Primero. Condición de empresario o profesional.**– A los efectos de lo dispuesto en los apartados segundo y tercero siguientes, se reputarán empresarios o profesionales actuando como tales respecto de todos los servicios que les sean prestados quienes realicen actividades empresariales o profesionales simultáneamente con otras que no estén sujetas al Impuesto, así como las personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales siempre que, en este último caso, tengan asignado un número de identificación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido suministrado por la Administración tributaria española.
- **Segundo. Lugar de realización de las prestaciones de servicios. Reglas generales.**
 1. Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto español (es decir, **estarán sujetas al IVA español**), en los siguientes casos:
 - 1.º **Cuando el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal y radique en el citado territorio (España) la 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, siempre que se trate de servicios que tengan por destinatarios a dicha sede, establecimiento permanente, domicilio o

residencia habitual, con independencia de dónde se encuentre establecido el prestador de los servicios y del lugar desde el que los preste.

Es decir, cuando el destinatario del servicio es un empresario o profesional, el servicio tributa en el lugar de destino (independientemente del lugar desde donde se preste el servicio). Por lo tanto, cuando la Universidad de Cádiz “adquiere” un servicio de un tercero de otro país, al tener nosotros consideración de empresario, y estar radicada en España la sede de nuestra actividad económica, ese servicio estará sujeto al IVA Español, con independencia de dónde se encuentre establecido el prestador del servicio. Y, al contrario, cuando la Universidad de Cádiz preste un servicio a un empresario o profesional, si éste tiene su sede fuera del territorio de aplicación del Impuesto español, no estará sujeto al IVA español, sino al Impuesto del país receptor. Por lo tanto, en ambos casos, la factura debe ir sin IVA, ya que tributará en el país de destino (en España cuando la UCA es la receptora del servicio, o en el país de que se trate cuando sea la UCA la que preste el servicio a una empresa extranjera).

2.º Cuando el destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal, siempre que los servicios se presten por un empresario o profesional y la sede de su actividad económica o establecimiento permanente desde el que los preste o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, se encuentre en el territorio de aplicación del Impuesto.

Es decir, cuando el destinatario del servicio no es empresario o profesional, el servicio tributa en el lugar de origen (siempre que el servicio sea prestado por un empresario o profesional). Este caso sólo se podrá dar en la UCA cuando seamos nosotros quienes prestemos el servicio, y lo hagamos a un tercero extranjero que no sea empresario o profesional, sino un particular. Si se diera el caso, el servicio sí se entendería prestado en España, al tener la UCA consideración de empresario, y, por lo tanto, la factura que la Universidad emitiera sí debería llevar el IVA español.

2. No obstante lo dispuesto en el número 2.º, no se entenderán realizados en el territorio de aplicación del Impuesto los servicios que se enumeran a continuación cuando el destinatario de los mismos no sea un empresario o profesional actuando como tal y esté establecido o tenga su domicilio o residencia habitual fuera de la Comunidad, salvo en el caso de que dicho destinatario esté establecido o tenga su domicilio o residencia habitual en las Islas Canarias, Ceuta o Melilla y se trate de los servicios a que se refieren las letras a) a l) siguientes:

- a) Las cesiones y concesiones de derechos de autor, patentes, licencias, marcas de fábrica o comerciales y los demás derechos de propiedad intelectual o industrial, así como cualesquiera otros derechos similares.
- b) La cesión o concesión de fondos de comercio, de exclusivas de compra o venta o del derecho a ejercer una actividad profesional.
- c) Los de publicidad.
- d) Los de asesoramiento, auditoría, ingeniería, gabinete de estudios, abogacía, consultores, expertos contables o fiscales y otros similares, con excepción de los comprendidos en el número 1º del apartado uno del artículo 70 de la Ley 37/1992.
- e) Los de tratamiento de datos y el suministro de informaciones, incluidos los procedimientos y experiencias de carácter comercial.

- f) Los de traducción, corrección o composición de textos, así como los prestados por intérpretes.
- g) Los de seguro, reaseguro y capitalización, así como los servicios financieros, citados, respectivamente, en los números 16º y 18º del apartado uno del artículo 20 de la Ley 37/1992, incluidos los que no estén exentos, con excepción del alquiler de cajas de seguridad.
- h) Los de cesión de personal.
- i) El doblaje de películas.
- j) Los arrendamientos de bienes muebles corporales, con excepción de los que tengan por objeto cualquier medio de transporte y los contenedores.
- k) La provisión de acceso a los sistemas de distribución de gas natural o electricidad, el transporte o transmisión de gas y electricidad a través de dichos sistemas, así como la prestación de otros servicios directamente relacionados con cualesquiera de los servicios comprendidos en esta letra.
- l) Las obligaciones de no prestar, total o parcialmente, cualquiera de los servicios enunciados en este número.
- m) Los servicios prestados por vía electrónica.
- n) Los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y de televisión.

Esta excepción es únicamente aplicable al caso de que el destinatario del servicio sea un particular. Esto quiere decir que, en el caso de que la UCA preste alguno de los servicios enumerados anteriormente, y el destinatario de estos servicios no es empresario o profesional, sino un particular, si dicho destinatario no está establecido dentro de la Comunidad Europea, se considera que el servicio se realiza en el país de destino, y no está sujeto a IVA español (se emitirá, por tanto, una factura sin IVA) En el caso de que el tercero (un particular), tenga su residencia en las Islas Canarias, Ceuta o Melilla, sólo se entenderá realizado el servicio en destino en los casos m y n (los prestados por vía electrónica y los de telecomunicaciones, radiodifusión y televisión), y, por lo tanto, el resto de servicios sí se entenderán realizados en España (por lo tanto, la factura que la UCA emita deberá ir con IVA español).

El supuesto contrario (que la UCA adquiera alguno de los servicios enumerados anteriormente), al tener nosotros la consideración de empresa, no estaría encuadrado en esta excepción, dirigida únicamente al hecho de que el destinatario del servicio sea un particular, sino en el caso general que aparece en el punto 1º.

• Tercero. **Lugar de realización de las prestaciones de servicios. Reglas especiales.**

1. Sin perjuicio de lo establecido en el apartado segundo de esta Resolución, **se entenderán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los siguientes servicios:**

1.º Los relacionados con bienes inmuebles que radiquen en el citado territorio (como el arrendamiento o cesión de uso por cualquier título de dichos bienes, incluidas las viviendas amuebladas, los relativos a la preparación, coordinación y realización de las ejecuciones de obra inmobiliarias, los de carácter técnico relativos a dichas ejecuciones de obra, incluidos los prestados por arquitectos, arquitectos técnicos e ingenieros, los de gestión relativos a bienes inmuebles u operaciones inmobiliarias, los de vigilancia o seguridad relativos a bienes inmuebles, los de alquiler de cajas de seguridad, la utilización de vías de peaje, los de alojamiento en establecimientos de hostelería, acampada y balneario).

Por lo tanto, todos los servicios relacionados con inmuebles (alojamiento, alquiler, vigilancia, reparación, obras, etc...), se entienden realizados donde radique dicho inmueble. En consecuencia, si nos alojamos en un

hotel en Francia, o alquilamos un apartamento en Berlín, deberemos pagar el servicio con el Impuesto de ese país.

2.º Los de transporte de pasajeros, cualquiera que sea su destinatario, por la parte de trayecto que discurra por el territorio de aplicación del Impuesto.

En definitiva, en el transporte de pasajeros, si se atraviesan varios países, el trayecto estará gravado en cada uno de ellos con el Impuesto de ese país, por la parte del trayecto que discurre por el mismo.

3.º Los relacionados con manifestaciones culturales, artísticas, deportivas, científicas, educativas, recreativas, juegos de azar o similares, como las ferias o exposiciones, incluyendo los servicios de organización de los mismos y los demás servicios accesorios a los anteriores, cuando se presten materialmente en dicho territorio, cualquiera que sea su destinatario.

Por ejemplo, si un cantante extranjero da un concierto en España, éste y todos sus servicios accesorios estarán sujetos al IVA español, ya que se ha prestado materialmente en España. O, al contrario, si el Museo del Prado organiza una exposición de pintura en Nueva York, el servicio y todos los accesorios estará gravado con los Impuestos que pudieran ser de aplicación en Estados Unidos, y no el IVA español.

4.º Los prestados por vía electrónica desde la sede de actividad o un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar del domicilio o residencia habitual de un empresario o profesional que se encuentre fuera de la Comunidad y cuyo destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal, siempre que este último se encuentre establecido o tenga su residencia o domicilio habitual en el territorio de aplicación del Impuesto.

A nosotros este supuesto no nos afecta ni como prestador del servicio (porque el prestador debe estar fuera de la Comunidad Europea), ni como receptor del mismo (ya que presupone que el destinatario no debe ser empresario o profesional, y la UCA sí es una empresa). Para los servicios prestados por vía electrónica, la UCA se encontraría en el caso general establecido en el punto segundo, 1, 1.º.

5.º Los de restaurante y catering en los siguientes supuestos:

a) Los prestados a bordo de un buque, de un avión o de un tren, en el curso de la parte de un transporte de pasajeros realizado en la Comunidad cuyo lugar de inicio se encuentre en el territorio de aplicación del Impuesto.

Cuando se trate de un transporte de ida y vuelta, el trayecto de vuelta se considerará como un transporte distinto.

b) Los restantes servicios de restaurante y catering cuando se presten materialmente en el territorio de aplicación del Impuesto.

Por lo tanto, si almorzamos en un restaurante en Italia, deberemos abonar el Impuesto que nos repercutan correspondiente a ese servicio en Italia.

6.º Los de mediación en nombre y por cuenta ajena cuyo destinatario no sea un empresario o

profesional actuando como tal, siempre que las operaciones respecto de las que se intermedie se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto.

En la citada Directiva Comunitaria se especifican más reglas especiales, que no se transcriben aquí por no tener repercusión en la actividad que desarrolla la Universidad de Cádiz.

2.- TRANSPORTE INTRACOMUNITARIO DE BIENES.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 51 de la Directiva 2006/112/CE, **se entenderá por Transporte intracomunitario de bienes** el transporte de bienes cuyos lugares de inicio y de llegada estén situados en los territorios de dos Estados miembros diferentes.

3.- DECLARACIÓN RECAPITULATIVA DE OPERACIONES INTRACOMUNITARIAS (MODELO 349).

Contenido y plazos de presentación de la declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias.

1. Los empresarios y profesionales deberán presentar una declaración recapitulativa de **las entregas y adquisiciones intracomunitarias de bienes y de las prestaciones intracomunitarias de servicios que realicen**, consignando en la misma los datos de identificación de los proveedores y adquirentes de los bienes y los prestadores y destinatarios de los servicios, así como la base imponible total relativa a las operaciones efectuadas con cada uno de ellos.

2. Se considerarán **prestaciones intracomunitarias de servicios** las prestaciones de servicios en las que concurran los siguientes requisitos:

- a) Que, conforme a las reglas de localización aplicables a las mismas, no se entiendan prestadas en el territorio de aplicación del Impuesto.
- b) Que estén sometidas efectivamente a gravamen en otro Estado miembro.
- c) Que su destinatario sea un empresario o profesional actuando como tal y radique en dicho Estado miembro la 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.
- d) Que el sujeto pasivo sea dicho destinatario.

*Por lo tanto, cuando la Universidad presta un servicio a un tercero (que sea un empresario o profesional), que radique en otro país de la Comunidad Europea, estamos ante una prestación intracomunitaria de servicios. La UCA debe facturar sin IVA (ya que el servicio está gravado en otro Estado, y será allí donde el destinatario del servicio tribute), pero la Universidad, al emitir la factura, **debe marcar el Modelo fiscal 349 en el Justificante de Ingresos que grave en UXXI- Económico, con la clave S.***

*Y, a la inversa, cuando a nosotros nos presta un servicio un tercero que radique en un país de la Comunidad Europea, deberá facturarnos sin IVA, ya que, al estar la UCA considerada como empresa, el servicio se entiende efectuado en España, y seremos nosotros los que nos autorepercutamos el IVA español correspondiente. Deberemos, así mismo, **marcar el modelo 349 en el Justificante de Gastos, con la clave I.***

Aunque al hablar del Modelo 349 nos estamos ciñendo a las prestaciones de servicios (por ser la novedad introducida en este ejercicio, ya que anteriormente no se incluían estas operaciones), no debemos por ello olvidar las adquisiciones y las entregas de bienes. Reiterar, por tanto, la importancia que para la Universidad supone que, para todas las operaciones, se marque el citado modelo (tanto en Justificantes de Gastos como de Ingresos), ya sean adquisiciones como entregas (de bienes), y las prestaciones de servicios (tanto si la UCA los recibe como si los presta).

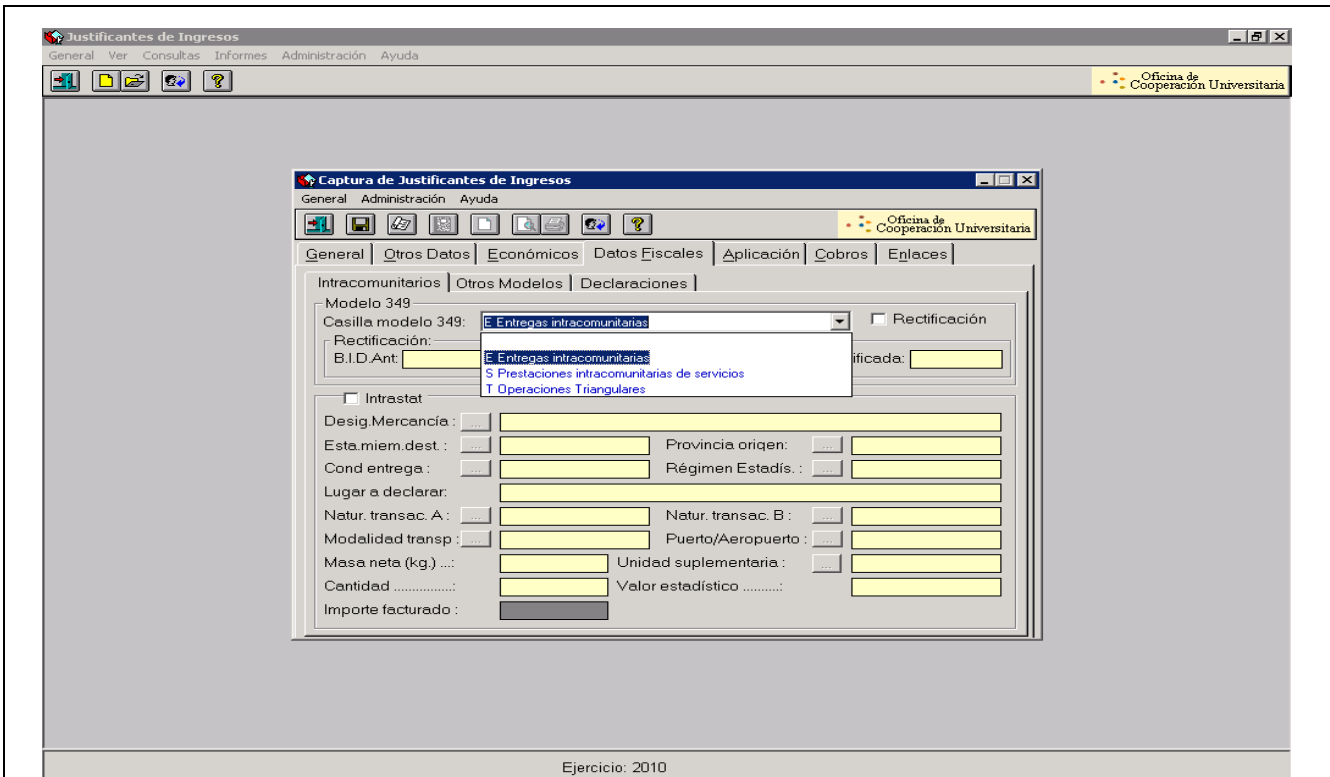
Adquisiciones Intracomunitarias de Bienes: Modelo 349 en Justificante de Gastos, Clave A.

The screenshot shows the 'Justificante del gasto' window in the 'JUSTIFICANTES DEL GASTO v5.0.1' application. The window title is 'Justificante del gasto' and it has a menu bar with 'General', 'Administración', and 'Ayuda'. Below the menu bar is a toolbar with various icons. The main area is divided into several sections:

- Elementos:** A tabbed interface with 'General', 'Administrativo', 'Económico', 'Datos Fiscales', 'Agrupaciones', 'Imputación', 'Pago', and 'Otros Datos'. The 'Económico' tab is active.
- Intracomunitarios | Otros Modelos | Declaraciones:** A sub-section with 'Modelo 349' selected.
- Casilla modelo 349:** A dropdown menu showing 'Adquisiciones intracomunitarias'.
- Rectificación:** A checkbox labeled 'Rectificación' which is unchecked.
- B.I.D. Ant.:** A dropdown menu showing 'Adquisiciones intracomunitarias'.
- Intrastat:** A checkbox labeled 'Intrastat' which is unchecked.
- Form fields:** A grid of input fields for various data points:
 - Desig. Mercancía: []
 - Esta. miem. proc.: []
 - Cond. entrega: []
 - Lugar a declarar: []
 - Natur. transac. A: []
 - Modalidad transp: []
 - País de origen: []
 - Mesa neta (kg) ...: []
 - Cantidad: []
 - Importe facturado: []
 - Provincia destino: []
 - Natur. transac. B: []
 - Puerto/Aeropuerto: []
 - Régimen Estadís.: []
 - Unidad suplementaria: []
 - Valor estadístico: []

At the bottom of the window, it says 'Ejercicio: 2010'.

Entregas Intracomunitarias de Bienes: Modelo 349 en Justificante de Ingresos, Clave E.



Por otra parte, no hay que olvidar que cuando haya traslado físico de mercancías, se debe cumplimentar siempre los datos del Modelo Intrastat, que se declara mensualmente ante la Agencia Tributaria.

El Área de Economía dispone, en su página web, de un servicio de resolución de cuestiones de tipo fiscal mediante CAU, al que se puede acceder directamente en la dirección: <https://cau-economia.uca.es/cau/grupoServicios.do?id=G15>