

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V3058-15
ORGANO	SG de Impuestos sobre el Consumo
FECHA-SALIDA	13/10/2015
NORMATIVA	Ley 37/1992 arts. 5, 69-uno-1º, 70-uno-7º. RD 1619/2012 art. 6 y 7
DESCRIPCION-HECHOS	La sociedad consultante se dedica a la organización de bodas y eventos y presta sus servicios a personas físicas o jurídicas no residentes en el Territorio español de aplicación del Impuesto.
CUESTION-PLANTEADA	Lugar de realización. Facturación. Modelos 347 y 349
CONTESTACION-COMPLETA	<p>1.- Las reglas aplicables al efecto de determinar cuándo las prestaciones de servicios han de entenderse localizadas en el territorio de aplicación del Impuesto se contienen en los artículos 69 y 70 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29) que han sido objeto de modificación recientemente por la Ley 2/2010, de 1 de marzo, por la que se transponen determinadas Directivas en el ámbito de la imposición indirecta y se modifica la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes para adaptarla a la normativa comunitaria (BOE del 2).</p> <p>El artículo 69.Uno.1º de la Ley 37/1992, establece la regla general de las prestaciones de servicios cuando el destinatario es un empresario o profesional:</p> <p>“Uno. Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado siguiente de este artículo y en los artículos 70 y 72 de esta Ley, en los siguientes casos:</p> <p>1º. Cuando el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal y radique en el citado territorio 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.”.</p> <p>La anterior regla han de ponerse en relación con las reglas especiales contenidas en el artículo 70 de la Ley del impuesto y que son aplicables, de darse los presupuestos de hecho, de forma preferente, así:</p> <p>“Uno. Se entenderán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los siguientes servicios:</p> <p>(...)</p> <p>3.º El acceso a manifestaciones culturales, artísticas, deportivas, científicas, educativas, recreativas o similares, como las ferias y exposiciones, y los servicios accesorios al mismo, siempre que su destinatario sea un empresario o profesional actuando como tal y dichas manifestaciones tengan lugar efectivamente en el citado territorio.</p> <p>(...)”.</p> <p>Por lo tanto, los servicios objeto de la presente consulta, organización de eventos y bodas, que se presten a un empresario que actúa como tal, cuya sede de actividad económica, establecimiento permanente, domicilio o residencia habitual radica en el territorio de aplicación del Impuesto, estarán sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido en España, 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.</p> <p>En todo caso se entenderán realizados en el Territorio de aplicación el Impuesto español los servicios de acceso (entrada, abono,...) a una manifestación de carácter recreativo siempre que su destinatario sea un empresario o profesional actuando como tal y dicha manifestación tengan lugar efectivamente en el citado territorio, tal como se define en el artículo 3 de esta Ley.</p>

2.- Cuando los servicios de **organización** de bodas y **eventos** tengan como destinatario a una persona no empresario o profesional, el lugar de realización se ajustará a lo dispuesto en la letra c), del número 7º, del artículo 70, de la Ley 37/1992:

“Uno. Se entenderán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los siguientes servicios:

(...)

7º. Los que se enuncian a continuación, cuando se presten materialmente en dicho territorio y su destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal:

(...)

c) Los servicios relacionados con manifestaciones culturales, artísticas, deportivas, científicas, educativas, recreativas, juegos de azar o similares, como las ferias y exposiciones, incluyendo los servicios de **organización** de los mismos y los demás servicios accesorios a los anteriores.

(...)”.

Por lo tanto, cuando los destinatarios de los servicios consultados, **organización de eventos** y bodas, no sean empresarios o profesionales actuando como tales, estarán sujetos al Impuesto cuando se presten materialmente en el territorio de aplicación del Impuesto.

En la determinación de la condición del destinatario de los servicios, cuya naturaleza influirá en el lugar de localización de los mismos, hay que tener presente lo dispuesto al respecto en el artículo 19 del Reglamento 282/2011 del Consejo, de 15 de marzo, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido que señala que:

“A efectos de la aplicación de las normas relativas al lugar de realización de la prestación de servicios establecidas en los artículos 44 y 45 de la Directiva 2006/112/CEE, se considerará que un sujeto pasivo, o una persona jurídica que no tenga la condición de sujeto pasivo y sea considerada como tal, que reciba servicios para fines exclusivamente privados, incluidos los de su personal, no tiene la condición de sujeto pasivo.

Salvo que disponga de información que indique lo contrario, como la relativa a la naturaleza de los servicios prestados, el prestador podrá considerar que los servicios están destinados a los fines de la actividad económica del cliente cuando, para la operación en cuestión, el cliente le haya comunicado su número de identificación individual a efectos del IVA.

Cuando un mismo y único servicio se destine tanto a fines privados, incluidos los del personal del cliente, como a los fines de la actividad económica, la prestación de dicho servicio estará sujeta exclusivamente al artículo 44 de la Directiva 2006/112/CE, siempre que no exista ninguna práctica abusiva.”.

La **organización** de la boda, un bautizo, una comunión u otra fiesta familiar de un empresario, de un miembro de su familia o de un empleado es un servicio que se realiza, en general, para fines exclusivamente privados.

Así, de conformidad con todo lo anterior, en el caso de que los servicios objeto de consulta sean prestados a un empresario o profesional que no actúe como tal, habrá de regirse el servicio por lo dispuesto en el artículo 70.Uno.7º. c) de la Ley del impuesto y localizarse en el territorio de aplicación del impuesto, cuando se presten materialmente en el territorio de aplicación del Impuesto

3.- En cuanto a la forma y el contenido que debe dársele a la factura que se emita con ocasión de la prestación de tales servicios, debe estar a lo dispuesto en el artículo 164.Uno de la Ley del Impuesto así como a lo desarrollado por el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 29 de noviembre (BOE de 30 de diciembre).

A este respecto, señala el art. 164.Uno 3º de la Ley del Impuesto que: “Uno. Sin perjuicio de lo establecido en el Título anterior, los sujetos pasivos del impuesto estarán obligados, con los requisitos, límites y condiciones que se determinen reglamentariamente, a:

(...)

3.º Expedir y entregar factura de todas sus operaciones, ajustada a lo que se determine reglamentariamente.

(...)”.

El artículo 2, apartado 1, primer párrafo del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, establece lo siguiente:

“1. De acuerdo con el artículo 164.Uno.3.º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, los empresarios o profesionales están obligados a expedir factura y

copia de esta por las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen en el desarrollo de su actividad, incluidas las no sujetas y las sujetas pero exentas del Impuesto, en los términos establecidos en este Reglamento y sin más excepciones que las previstas en él. Esta obligación incumbe asimismo a los empresarios o profesionales acogidos a los regímenes especiales del Impuesto sobre el Valor Añadido.”.

Por su parte, el artículo 2, apartado 2, letra a), del mencionado Reglamento, preceptúa lo siguiente:

“2. Deberá expedirse factura y copia de ésta en todo caso en las siguientes operaciones:

a) Aquellas en las que el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal, con independencia del régimen de tributación al que se encuentre acogido el empresario o profesional que realice la operación, así como cualesquiera otras en las que el destinatario así lo exija para el ejercicio de cualquier derecho de naturaleza tributaria.”.

Asimismo, el artículo 4 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, dispone lo siguiente:

“1. La obligación de expedir factura podrá ser cumplida mediante la expedición de factura simplificada y copia de esta en cualquiera de los siguientes supuestos:

- a) Cuando su importe no exceda de 400 euros, Impuesto sobre el Valor Añadido incluido, o
- b) cuando deba expedirse una factura rectificativa.”

El artículo 6 del Real Decreto 1619/2012 dispone el contenido de la factura en los siguientes términos:

“1. Toda factura y sus copias contendrán los datos o requisitos que se citan a continuación, sin perjuicio de los que puedan resultar obligatorios a otros efectos y de la posibilidad de incluir cualesquiera otras menciones:

a) Número y, en su caso, serie. La numeración de las facturas dentro de cada serie será correlativa.

Se podrán expedir facturas mediante series separadas cuando existan razones que lo justifiquen y, entre otros supuestos, cuando el obligado a su expedición cuente con varios establecimientos desde los que efectúe sus operaciones y cuando el obligado a su expedición realice operaciones de distinta naturaleza.

No obstante, será obligatoria, en todo caso, la expedición en series específicas de las facturas siguientes:

1.º Las expedidas por los destinatarios de las operaciones o por terceros a que se refiere el artículo 5, para cada uno de los cuales deberá existir una serie distinta.

2.º Las rectificativas.

3.º Las que se expidan conforme a la disposición adicional quinta del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el artículo 1 del Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre.

b) La fecha de su expedición.

c) Nombre y apellidos, razón o denominación social completa, tanto del obligado a expedir factura como del destinatario de las operaciones.

d) Número de Identificación Fiscal atribuido por la Administración tributaria española o, en su caso, por la de otro Estado miembro de la Unión Europea, con el que ha realizado la operación el obligado a expedir la factura.

Asimismo, será obligatoria la consignación del Número de Identificación Fiscal del destinatario en los siguientes casos:

1.º Que se trate de una entrega de bienes destinados a otro Estado miembro que se encuentre exenta conforme al artículo 25 de la Ley del Impuesto.

2.º Que se trate de una operación cuyo destinatario sea el sujeto pasivo del Impuesto correspondiente a aquélla.

3.º Que se trate de operaciones que se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto y el empresario o profesional obligado a la expedición de la factura haya de considerarse establecido en dicho territorio.

e) Domicilio, tanto del obligado a expedir factura como del destinatario de las operaciones.

Cuando el obligado a expedir factura o el destinatario de las operaciones dispongan de varios lugares fijos de negocio, deberá indicarse la ubicación de la sede de actividad o establecimiento

al que se refieran aquéllas en los casos en que dicha referencia sea relevante para la determinación del régimen de tributación correspondiente a las citadas operaciones.

f) Descripción de las operaciones, consignándose todos los datos necesarios para la determinación de la base imponible del Impuesto, tal y como ésta se define por los artículos 78 y 79 de la Ley del Impuesto, correspondiente a aquéllas y su importe, incluyendo el precio unitario sin Impuesto de dichas operaciones, así como cualquier descuento o rebaja que no esté incluido en dicho precio unitario.

g) El tipo impositivo o tipos impositivos, en su caso, aplicados a las operaciones.

h) La cuota tributaria que, en su caso, se repercuta, que deberá consignarse por separado.

) La fecha en que se hayan efectuado las operaciones que se documentan o en la que, en su caso, se haya recibido el pago anticipado, siempre que se trate de una fecha distinta a la de expedición de la factura.

j) En el supuesto de que la operación que se documenta en una factura esté exenta del Impuesto, una referencia a las disposiciones correspondientes de la Directiva 2006/112/CE, de 28 de noviembre, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido, o a los preceptos correspondientes de la Ley del Impuesto o indicación de que la operación está exenta.

Lo dispuesto en esta letra se aplicará asimismo cuando se documenten varias operaciones en una única factura y las circunstancias que se han señalado se refieran únicamente a parte de ellas.

k) En las entregas de medios de transporte nuevos a que se refiere el artículo 25 de la Ley del Impuesto, sus características, la fecha de su primera puesta en servicio y las distancias recorridas u horas de navegación o vuelo realizadas hasta su entrega.

l) En caso de que sea el adquirente o destinatario de la entrega o prestación quien expida la factura en lugar del proveedor o prestador, de conformidad con lo establecido en el artículo 5 de este Reglamento, la mención «facturación por el destinatario».

m) En el caso de que el sujeto pasivo del Impuesto sea el adquirente o el destinatario de la operación, la mención «inversión del sujeto pasivo».

n) En caso de aplicación del régimen especial de las agencias de viajes, la mención «régimen especial de las agencias de viajes».

o) En caso de aplicación del régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección, la mención «régimen especial de los bienes usados», «régimen especial de los objetos de arte» o «régimen especial de las antigüedades y objetos de colección».

p) En el caso de aplicación del régimen especial del criterio de caja la mención «régimen especial del criterio de caja».

2. Deberá especificarse por separado la parte de base imponible correspondiente a cada una de las operaciones que se documenten en una misma factura en los siguientes casos:

a) Cuando se documenten operaciones que estén exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido y otras en las que no se den dichas circunstancias.

b) Cuando se incluyan operaciones en las que el sujeto pasivo del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a aquéllas sea su destinatario y otras en las que no se dé esta circunstancia.

c) Cuando se comprendan operaciones sujetas a diferentes tipos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

3. Cuando se trate de operaciones a que se refiere el artículo 2.3.b).a'), el obligado a expedir la factura podrá omitir la información prevista en las letras f), g) y h) del apartado 1 de este artículo e indicar en su lugar, mediante referencia a la cantidad o al alcance de los bienes o servicios suministrados y su naturaleza, el importe sujeto al Impuesto de tales bienes o servicios.

4. A efectos de lo dispuesto en el artículo 97.Uno de la Ley del Impuesto, tendrá la consideración de factura aquella que contenga todos los datos y reúna los requisitos a que se refiere este artículo."

De conformidad con este precepto la consignación del Número de Identificación Fiscal, atribuido por la Administración fiscal española o de otro Estado miembro, del destinatario del servicio solo es obligatoria en los supuestos en que el destinatario del servicio asume la condición de sujeto pasivo de la operación (lo que no se puede producir cuando actúe con fines particulares) o se trate de operaciones que se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto y el empresario obligado a la expedición de la factura haya de considerarse establecido en dicho territorio (supuesto este último que no se da en el caso objeto de consulta).

Por otro lado el artículo 7 del citado Real Decreto regula el contenido de la factura simplificada:

“1. Sin perjuicio de los datos o requisitos que puedan resultar obligatorios a otros efectos y de la posibilidad de incluir cualesquiera otras menciones, las facturas simplificadas y sus copias contendrán los siguientes datos o requisitos:

a) Número y, en su caso, serie. La numeración de las facturas simplificadas dentro de cada serie será correlativa.

Se podrán expedir facturas simplificadas mediante series separadas cuando existan razones que lo justifiquen y, entre otros, en los siguientes casos:

1.º Cuando el obligado a su expedición cuente con varios establecimientos desde los que efectúe sus operaciones.

2.º Cuando el obligado a su expedición realice operaciones de distinta naturaleza.

3.º Las expedidas por los destinatarios de las operaciones o por terceros a que se refiere el artículo 5, para cada uno de los cuales deberá existir una serie distinta.

4.º Las rectificativas.

Cuando el empresario o profesional expida facturas conforme a este artículo y al artículo 6 para la documentación de las operaciones efectuadas en un mismo año natural, será obligatoria la expedición mediante series separadas de unas y otras.

b) La fecha de su expedición.

c) La fecha en que se hayan efectuado las operaciones que se documentan o en la que, en su caso, se haya recibido el pago anticipado, siempre que se trate de una fecha distinta a la de expedición de la factura.

d) Número de Identificación Fiscal, así como el nombre y apellidos, razón o denominación social completa del obligado a su expedición.

e) La identificación del tipo de bienes entregados o de servicios prestados.

f) Tipo impositivo aplicado y, opcionalmente, también la expresión «IVA incluido».

Asimismo, cuando una misma factura comprenda operaciones sujetas a diferentes tipos impositivos del Impuesto sobre el Valor Añadido deberá especificarse por separado, además, la parte de base imponible correspondiente a cada una de las operaciones.

g) Contraprestación total.

h) En caso de facturas rectificativas, la referencia expresa e inequívoca de la factura rectificada y de las especificaciones que se modifican.

i) En los supuestos a que se refieren las letras j) a p) del artículo 6.1 de este Reglamento, deberá hacerse constar las menciones referidas en las mismas.

2. A efectos de lo dispuesto en el artículo 97.Uno de la Ley del Impuesto, cuando el destinatario de la operación sea un empresario o profesional y así lo exija, el expedidor de la factura simplificada deberá hacer constar, además, los siguientes datos:

a) Número de Identificación Fiscal atribuido por la Administración tributaria española o, en su caso, por la de otro Estado miembro de la Unión Europea, así como el domicilio del destinatario de las operaciones.

b) La cuota tributaria que, en su caso, se repercute, que deberá consignarse por separado.

3. También deberán hacerse constar los datos referidos en el apartado anterior, cuando el destinatario de la operación no sea un empresario o profesional y así lo exija para el ejercicio de cualquier derecho de naturaleza tributaria.

4. Cuando el Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria aprecie que las prácticas comerciales o administrativas del sector de actividad de que se trate, o bien las condiciones técnicas de expedición de las facturas simplificadas, recomienden la consignación de mayores o menores menciones de las señaladas en los apartados anteriores, podrá:

a) Exigir la inclusión de menciones adicionales a las señaladas en los apartados anteriores, sin que, en ningún caso, pueda exigirse más información que aquella a la que hace referencia el artículo 6.

b) Autorizar la expedición de facturas simplificadas que no incluyan las menciones señaladas en los apartados 1, letras a), c), f), g) e i), y 2 anteriores, siempre que, en los casos de omisión de las menciones a que se refieren las letras f) o g) del apartado 1 mencionadas, se haga constar la cuota tributaria o los datos que permitan calcularla.

Los acuerdos a que se refiere este apartado deberán ser objeto de la debida publicidad por parte de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.”

De conformidad con lo previsto en el artículo 7.2 del Reglamento de facturas, para la factura simplificada la consignación del Número de Identificación Fiscal, atribuido por la Administración fiscal española o de otro Estado miembro, del destinatario del servicio solo es obligatoria para la consultante en los supuestos en que el destinatario de la operación sea un empresario o profesional actuando como tal y así lo exija.

4.- En relación con el modelo 349, el artículo 78 del Reglamento del impuesto aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE del 31 de diciembre) establece con carácter general que:

“Los empresarios y profesionales deberán presentar una declaración recapitulativa de las entregas y adquisiciones intracomunitarias de bienes y de las prestaciones y adquisiciones intracomunitarias de servicios que realicen en la forma que se indica en el presente capítulo.”.

Por su parte, el artículo 79 del Reglamento del Impuesto dispone que:

“Estarán obligados a presentar la declaración recapitulativa los empresarios y profesionales, incluso cuando tengan dicha condición con arreglo a lo dispuesto en el apartado cuatro del artículo 5 de la Ley del Impuesto, que realicen cualquiera de las siguientes operaciones:

(....)

3.º Las prestaciones intracomunitarias de servicios.

A efectos de este Reglamento, se considerarán prestaciones intracomunitarias de servicios las prestaciones de servicios en las que concurren 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 sujetas y no exentas 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 tanto, las prestaciones de servicios que realice la sociedad consultante no localizadas en el territorio de aplicación del Impuesto que se entiendan realizadas en otro Estado miembro deberán ser objeto de declaración en el modelo 349 cuando constituyan prestaciones intracomunitarias de servicios, esto es, cuando el cliente de la consultante, empresario o profesional, o una persona jurídica que no tenga la condición de empresario o profesional identificado a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido por su Administración tributaria, se encuentre establecido en el Estado miembro en el que, conforme a las reglas de localización, se entienda realizada la prestación de servicios correspondiente.

Asimismo, la declaración recapitulativa citada está regulada por 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, BOE de 29 de marzo.

El artículo 2.c) de la mencionada Orden señala que:

“Estarán obligados a presentar la Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias los empresarios y profesionales que realicen cualquiera de las siguientes operaciones:

(...)

c) Las prestaciones intracomunitarias de servicios, en las condiciones previstas en el artículo 79 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.”.

5.- Por otra parte, cuando el destinatario del servicio fuera un empresario o profesional establecido en otro Estado miembro y, de conformidad con la normativa del Impuesto en dichos Estados miembros, carezca de NIF a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido y no están incluidos en el registro de operadores intracomunitarios, la consultante no podrá declarar estas prestaciones intracomunitarias de servicios en su declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias, modelo "349".

En estas circunstancias, debe tenerse en cuenta que el artículo 31 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (BOE de 5 de septiembre) establece en relación, con declaración anual de operaciones con terceras personas, lo siguiente:

“1. De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 93 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de dicha ley, que desarrollen actividades empresariales o profesionales, deberán presentar una declaración anual relativa a sus operaciones con terceras personas.

A estos efectos, se considerarán actividades empresariales o profesionales todas las definidas como tales en el artículo 5.dos de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. Asimismo, tendrán esta consideración las actividades realizadas por quienes sean calificados de empresarios o profesionales en el artículo 5.uno de dicha ley, con excepción de lo dispuesto en su párrafo e).

(...).”.

En principio, conforme a lo anterior y en la medida en que el consultante se considere empresario o profesional, estará también obligado a la presentación de la declaración anual de operaciones con terceras personas.

Por otra parte, en relación con el contenido de esta declaración, el artículo 33.1 del referido Reglamento dispone:

“1. Los obligados tributarios a que se refiere el artículo 31.1 de este reglamento deberán relacionar en la declaración anual todas aquellas personas o entidades, cualquiera que sea su naturaleza o carácter, con quienes hayan efectuado operaciones que en su conjunto para cada una de dichas personas o entidades hayan superado la cifra de 3.005,06 euros durante el año natural correspondiente. A tales efectos, se computarán de forma separada las entregas y las adquisiciones de bienes y servicios.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, tendrán la consideración de operaciones tanto las entregas de bienes y prestaciones de servicios como las adquisiciones de los mismos. En ambos casos, se incluirán las operaciones típicas y habituales, las ocasionales, las operaciones inmobiliarias y las subvenciones, auxilios o ayudas no reintegrables que puedan otorgar.

Con las excepciones que se señalan en el apartado siguiente, en la declaración anual se incluirán las entregas, prestaciones o adquisiciones de bienes y servicios sujetas y no exentas en el Impuesto sobre el Valor Añadido, así como las no sujetas o exentas de dicho impuesto.

(...).”.

No obstante lo anterior, el apartado 2, letra i) del referido artículo 33 del Reglamento señala que:

“2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, quedan excluidas del deber de declaración las siguientes operaciones:

(...)

i) En general, todas aquellas operaciones respecto de las que exista una obligación periódica de suministro de información a la Administración tributaria estatal y que como consecuencia de ello hayan sido incluidas en declaraciones específicas diferentes a la regulada en esta subsección y cuyo contenido sea coincidente.”.

Por tanto, para poder aplicar la excepción anterior es preciso que se cumplan tres requisitos:

- Que exista una obligación periódica de suministro de información mediante una declaración específica diferente a la declaración de operaciones con terceros.
- Que como consecuencia de ello las operaciones hayan sido incluidas en declaraciones específicas diferentes al modelo “347”.
- Que ambas declaraciones tengan contenido coincidente.

En relación al segundo requisito, es decir, que la operación haya sido incluida en otra declaración específica diferente a la declaración de operaciones con terceras personas, debe ser interpretado conforme al artículo 17.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, (BOE de 18 de diciembre), señala que:

“5. Los elementos de la obligación tributaria no podrán ser alterados por actos o convenios de los particulares, que no producirán efectos ante la Administración, sin perjuicio de sus consecuencias jurídico-privadas.”.

A la vista de lo anterior, cuando no sea posible inclusión en la declaración específica diferente al modelo “347” es un acto que no debe depender de la mera voluntad del declarante, sino que se debe producir por circunstancias exógenas a dicha voluntad.

En consecuencia, cuando la consultante no puede incluir las operaciones objeto de consulta en el modelo "349" como consecuencia de la falta de comunicación del NIF a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido por parte de los empresarios o profesionales destinatarios de sus prestaciones intracomunitarias de servicios, que se encuentren establecidos en otros Estados miembros, dado que, según manifestaciones del declarante, aquellos no están obligado a disponer de un NIF a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, en dichos Estados miembros, deberá declararse dicha información en la declaración de operaciones con terceras personas, modelo "347".

A estos efectos, la Orden HAP/1732/2014, de 24 de septiembre, por la que se modifican la Orden EHA/3012/2008, de 20 de octubre, por la que se aprueba el modelo 347 de declaración anual de operaciones con terceras personas, así como los diseños físicos y lógicos y el lugar, forma y plazo de presentación; y la Orden de 20 de noviembre de 2000, por la que se aprueban los modelos 115, en pesetas y en euros, de declaración-documento de ingreso, los modelos 180, en pesetas y en euros, del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre determinadas rentas o rendimientos procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, correspondiente a establecimientos permanentes, así como los diseños físicos y lógicos para la sustitución de las hojas interiores del citado modelo 180 por soportes directamente legibles por ordenador y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática (BOE de 26 de septiembre), ha previsto las modificaciones necesarias para que los empresarios y profesionales puedan incluir los datos referidos a las operaciones objeto de consulta.

No obstante, en la medida que de conformidad, con lo dispuesto en el artículo 33.1 del Reglamento General, antes transcrito, las prestaciones de servicios objeto de consulta no hayan superado, en su conjunto, la cifra de 3.005,06 euros para cada una de dichas personas o entidades durante el año natural correspondiente, no existirá obligación de declarar estas operaciones en el modelo "347", sin que deba tampoco informarse en el modelo "349" al no ser posible su inclusión en los términos señalados.

6.- Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.