

## I. DISPOSICIÓN XERAIS

### MINISTERIO DE ECONOMÍA E FACENDA

**20142** *Real decreto 1789/2010, do 30 de decembro, polo que se modifica o Regulamento do imposto sobre o valor engadido e o Regulamento polo que se regulan as obrigas de facturación, en relación co cumprimento de determinadas obrigas formais.*

Este real decreto modifica o Regulamento do imposto sobre o valor engadido, aprobado polo Real decreto 1624/1992, do 29 de decembro, e o Regulamento polo que se regulan as obrigas de facturación, aprobado polo Real decreto 1496/2003, do 28 de novembro, en materia de obrigas formais.

O artigo primeiro modifica o Regulamento do imposto sobre o valor engadido e o artigo segundo o Regulamento polo que se regulan as obrigas de facturación, coa finalidade de incorporar diversas modificacións que afectan, en ambos os casos, o cumprimento de obrigas periódicas de orde formal por parte dos suxeitos pasivos do imposto.

Desta forma, modifícase o Regulamento do imposto sobre o valor engadido co obxectivo de completar a transposición da Directiva 2009/69/CE do Consello, do 25 de xuño de 2009, pola que se modifica a Directiva 2006/112/CE relativa ao sistema común do imposto sobre o valor engadido no que respecta á evasión fiscal vinculada á importación. Neste sentido, establécense unha serie de requisitos moi precisos que deben cumprir as importacións exentas como consecuencia do disposto no número 12.º do artigo 27 da Lei 37/1992, do 28 de decembro, do imposto sobre o valor engadido.

Así mesmo, axústase o contido do artigo 24 do Regulamento do imposto aos cambios que introduciu o Real decreto lei 6/2010, do 9 de abril, de medidas para o impulso da recuperación económica e o emprego, nos números catro e cinco do artigo 80 da Lei 37/1992.

Actualízanse, igualmente, os medios de proba necesarios para a acreditación de determinadas operacións exentas relativas ao tráfico internacional de bens, con base no principio de liberdade de proba, substituíndo, adicionalmente e neste mesmo ámbito, a declaración ao suxeito pasivo que debía realizar o destinatario de determinadas operacións exentas por unha comunicación que se deberá dirixir á Administración tributaria.

Dispónse, así mesmo, o axuste regulamentario da eliminación da obriga legal de expedir autofactura nos supostos de investimento do suxeito pasivo. Este axuste afecta tanto o Regulamento do imposto como o Regulamento polo que se regulan as obrigas de facturación, co dobre obxectivo de reducir no posible o cumprimento das cargas administrativas e, pola súa vez, asumir a xurisprudencia máis recente ao respecto do Tribunal de Xustiza da Unión Europea.

Por último, e como consecuencia do dereito da Unión, a disposición transitoria única amplía excepcionalmente o prazo de presentación das solicitudes de devolución soportadas durante 2009 por determinados empresarios ou profesionais non establecidos no territorio de aplicación do imposto ata o 31 de marzo de 2011.

Na súa virtude, por proposta da ministra de Economía e Facenda, de acordo co Consello de Estado e logo de deliberación do Consello de Ministros na súa reunión do día 30 de decembro de 2010,

DISPOÑO:

**Artigo primeiro.** *Modificación do Regulamento do imposto sobre o valor engadido, aprobado polo Real decreto 1624/1992, do 29 de decembro.*

Introdúcense as seguintes modificacións no Regulamento do imposto sobre o valor engadido, aprobado polo Real decreto 1624/1992, do 29 de decembro:

Un. Modifícase a letra B) do ordinal 5.º do número 1 do artigo 9, que queda redactada da seguinte forma:

«B) As exencións comprendidas neste ordinal quedarán condicionadas á concorrencia dos requisitos que se indican a continuación:

a) A saída dos bens da comunidade deberase realizar no prazo dos tres meses seguintes á data da prestación do servizo.

b) A saída dos bens xustificarase con calquera medio de proba admitido en dereito.

En particular, esta saída poderase acreditar por medio da achega dos seguintes documentos:

a') Certificación emitida pola Administración tributaria ante a cal se realicen as formalidades alfandegueiras de exportación, en que consten o número ou números de factura e a contraprestación dos servizos directamente relacionados coa exportación.

b') Cun documento normalizado que aprobe a Administración tributaria.

c) Os documentos que xustifiquen a saída dos bens deberán ser remitidos, se for o caso, ao prestador do servizo dentro dos tres meses seguintes á data de saída dos bens.»

Dous. Modifícase o número 3 do artigo 11, que queda redactado da seguinte forma:

«3. O adquirente dos bens ou destinatario dos servizos deberá comunicar as operacións exentas das cales sexa destinatario en aplicación do establecido neste artigo nun documento normalizado que aprobe a Administración tributaria.

A aplicación das exencións das operacións relacionadas coas zonas e depósitos francos, depósitos temporais e plataformas de perforación ou de explotación quedará xustificada mediante certificación emitida pola Administración tributaria en que consten o destino ou situación dos bens, o número ou números de factura e a contraprestación das entregas de bens ou prestacións de servizos a que se refira.»

Tres. Modifícase o número 1 do artigo 12, que queda redactado da seguinte forma:

«1. As exencións das entregas de bens e prestacións de servizos relacionadas cos réximes comprendidos no artigo 24 da Lei do imposto, excepción feita do réxime de depósito distinto dos alfandegueiros, quedarán condicionadas ao cumprimento dos seguintes requisitos:

1.º Que as mencionadas operacións se refiran aos bens que se destinen a ser utilizados nos procesos efectuados ao abeiro dos indicados réximes alfandegueiros ou fiscais ou que se manteñan nos ditos réximes, de acordo co disposto nas lexislacións alfandegueiras ou fiscais que especificamente sexan aplicables en cada caso.

2.º Que o adquirente dos bens ou o destinatario dos servizos comunícase á Administración tributaria as operacións exentas das cales sexa destinatario nun documento normalizado que aprobe esta.

A procedencia das exencións aplicables ás entregas de bens e prestacións de servizos relacionadas cos réximes comprendidos no artigo 24 da Lei do imposto,

excepción feita do réxime de depósito distinto dos alfandegueiros, quedará xustificada mediante certificación emitida pola Administración tributaria en que consten o destino ou a situación dos bens, o número ou números de factura e a contraprestación das entregas de bens ou prestacións de servizos a que se refira.»

Catro. Modifícase o número 3 do artigo 14, que queda redactado da seguinte forma:

«3. A exención do imposto correspondente a unha importación de bens que vaian ser obxecto dunha entrega ulterior con destino a outro Estado membro quedará condicionada á concorrencia dos seguintes requisitos:

1.º Que o importador ou, se for o caso, un representante fiscal que actúe en nome e por conta daquel, comunicase á alfándega de importación un número de identificación para efectos do imposto sobre o valor engadido atribuído pola Administración tributaria española.

2.º Que o importador ou, se for o caso, un representante fiscal que actúe en nome e por conta daquel, comunicase á alfándega de importación o número de identificación para efectos do imposto sobre o valor engadido do destinatario da entrega ulterior atribuído por outro Estado membro.

3.º Que o importador ou un representante fiscal que actúe en nome e por conta daquel sexa a persoa que figure como consignataria das mercadorías nos correspondentes documentos de transporte.

4.º Que a expedición ou transporte ao Estado membro de destino se efectúe inmediatamente despois da importación.

5.º Que a entrega ulterior á importación resulte exenta do imposto en aplicación do previsto no artigo 25 da súa lei reguladora.»

Cinco. Modifícase o artigo 19, que queda redactado da seguinte forma:

«Artigo 19. *Prestacións de servizos relacionados coas importacións.*

A exención dos servizos relacionados coas importacións a que se refire o artigo 64 da Lei do imposto xustificárase con calquera medio de proba admitido en dereito.

En particular, esta xustificación poderase realizar por medio da achega dos seguintes documentos:

1.º Certificación emitida pola Administración tributaria ante a cal se realicen as formalidades alfandegueiras de importación, en que consten o número ou números de factura e a contraprestación dos servizos directamente relacionados coa importación.

2.º Cun documento normalizado que aprobe a Administración tributaria.

Os documentos a que se refire este artigo deberán ser remitidos, cando proceda, ao prestador do servizo, no prazo dos tres meses seguintes á súa realización. Noutro caso, o prestador do servizo deberá liquidar e repercutir o imposto que corresponda.»

Seis. Modifícase o número 2 do artigo 24, que queda redactado da seguinte forma:

«2. A modificación da base imponible cando se dite auto xudicial de declaración de concurso do destinatario das operacións suxeitas ao imposto, así como nos demais casos en que os créditos correspondentes ás cotas repercutidas sexan total ou parcialmente incobrables, axustarase ás normas que se establecen a continuación:

a) Quedará condicionada ao cumprimento dos seguintes requisitos:

1.º As operacións cuxa base imponible se pretenda rectificar deberán ter sido facturadas e anotadas no libro rexistro de facturas expedidas polo acredor en tempo e forma.

2.º O acredor terá que comunicar á delegación ou administración da Axencia Estatal de Administración Tributaria correspondente ao seu domicilio fiscal, no prazo dun mes contado desde a data de expedición da factura rectificativa, a modificación da base impositiva practicada, e fará constar que esta modificación non se refire a créditos garantidos, afianzados ou asegurados, a créditos entre persoas ou entidades vinculadas, nin a operacións cuxo destinatario non está establecido no territorio de aplicación do imposto nin en Canarias, Ceuta ou Melilla, nos termos previstos no artigo 80 da Lei do imposto.

A esta comunicación deberanse xuntar os seguintes documentos:

A copia das facturas rectificativas, en que se consignarán as datas de expedición das correspondentes facturas rectificadas.

No suposto de concurso, a copia do auto xudicial de declaración de concurso do destinatario das operacións cuxa base impositiva se modifica ou a certificación do Rexistro Mercantil, se for o caso, acreditativa daquel.

No suposto de créditos incobrables, os documentos que acrediten que o acredor instou o cobramento do crédito mediante reclamación xudicial ao debedor ou mediante requirimento notarial.

No caso de créditos debidos por entes públicos, o certificado expedido polo órgano competente do ente público debedor a que se refire a condición 4.ª do número catro do artigo 80 da Lei do imposto.

b) En caso de que o destinatario das operacións teña a condición de empresario ou profesional, deberá comunicar á delegación ou administración da Axencia Estatal de Administración Tributaria correspondente ao seu domicilio fiscal a circunstancia de ter recibido as facturas rectificativas que lle envíe o acredor, e consignará o importe total das cotas rectificadas e, se for o caso, o das non deducibles, no mesmo prazo previsto para a presentación da declaración-liquidación a que se refire o parágrafo seguinte. O incumprimento desta obriga non impedirá a modificación da base impositiva por parte do acredor, sempre que se cumpran os requisitos sinalados na alínea a).

Ademais da comunicación a que se refire o parágrafo anterior, na declaración-liquidación correspondente ao período en que se recibisen as facturas rectificativas das operacións o citado destinatario deberá facer constar o importe das cotas rectificadas como minoración das cotas deducidas.

Cando o destinatario non teña a condición de empresario ou profesional, a Administración tributaria poderá requirirle a achega das facturas rectificativas que lle envíe o acredor.

c) A aprobación do convenio de acredores, se for o caso, non afectará a modificación da base impositiva que se tiver efectuado previamente.»

Sete. Suprímese o número 5 do artigo 63.

Oito. Modifícanse os números 1, 2 e 4 do artigo 64, que quedan redactados da seguinte forma:

«1. Os empresarios ou profesionais, para os efectos do imposto sobre o valor engadido, deberán numerar correlativamente todas as facturas, xustificantes contables e documentos de alfándegas correspondentes aos bens adquiridos ou importados e aos servizos recibidos no desenvolvemento da súa actividade empresarial ou profesional. Esta numeración poderase realizar mediante series separadas sempre que existan razóns obxectivas que o xustifiquen.

2. Os documentos a que se refire o número anterior anotaranse no libro rexistro de facturas recibidas.

En particular, anotaranse as facturas correspondentes ás entregas que dean lugar ás adquisicións intracomunitarias de bens suxeitas ao imposto efectuadas polos empresarios ou profesionais.

Igualmente, deberanse anotar as facturas ou, se for o caso, os xustificantes contables a que se refire o ordinal 4.º do número un do artigo 97 da Lei do imposto.»

«4. No libro rexistro de facturas recibidas anotaranse, unha por unha, as facturas recibidas e, se for o caso, os documentos de alfándegas e os demais indicados anteriormente. Consignarase o seu número de recepción, a data de expedición, a data de realización das operacións, en caso de que sexa distinta da anterior e así conste no citado documento, o nome e apelidos, razón social ou denominación completa e número de identificación fiscal do obrigado á súa expedición, a base impositiva, determinada conforme os artigos 78 e 79 da Lei do imposto, e, se for o caso, o tipo impositivo e a cota tributaria.

No caso das facturas a que se refire o parágrafo segundo do número 2 deste artigo, as cotas tributarias correspondentes ás adquisicións intracomunitarias de bens a que dean lugar as entregas nelas documentadas deberanse calcular e consignar na anotación relativa ás ditas facturas.

Igualmente, no caso das facturas ou, se for o caso, dos xustificantes contables a que se refire o parágrafo terceiro do número 2 deste artigo, as cotas tributarias correspondentes ás entregas de bens ou prestacións de servizos nelas documentadas deberanse calcular e consignar na anotación relativa ás ditas facturas ou xustificantes contables.»

**Artigo segundo.** *Modificación do Regulamento polo que regulan as obrigas de facturación, aprobado polo Real decreto 1496/2003, do 28 de novembro.*

Introdúcense as seguintes modificacións no Regulamento polo que regulan as obrigas de facturación, aprobado polo Real decreto 1496/2003, do 28 de novembro:

Un. Modifícase o número 3 do artigo 2, que queda redactado da seguinte forma:

«3. Terá a consideración de xustificante contable a que se refire o ordinal 4.º do número un do 97 da Lei do imposto calquera documento que sirva de soporte á anotación contable da operación cando quen a realice sexa un empresario ou profesional non establecido na comunidade.»

Dous. Modifícase o artigo 3, que queda redactado da seguinte forma:

«Artigo 3. *Excepcións á obriga de expedir factura.*

1. Non existirá obriga de expedir factura, salvo nos supostos contidos no número 2 do artigo 2 deste regulamento, polas operacións seguintes:

a) As operacións exentas do imposto sobre o valor engadido en virtude do establecido no artigo 20 da súa lei reguladora. Non obstante, a expedición de factura será obrigatoria nas operacións exentas deste imposto de acordo co artigo 20. un.2.º, 3.º, 4.º, 5.º, 15.º, 20.º, 21.º, 22.º, 24.º e 25.º da Lei do imposto.

b) As realizadas por empresarios ou profesionais no desenvolvemento de actividades ás cales sexa de aplicación o réxime especial da recarga de equivalencia.

Non obstante, deberase expedir factura en todo caso polas entregas de inmobles en que o suxeito pasivo renunciase á exención, a que se refire o artigo 154.dous da Lei do imposto.

c) As realizadas por empresarios ou profesionais no desenvolvemento de actividades polas cales se encontren acollidos ao réxime simplificado do imposto, salvo que a determinación das cotas devengadas se efectúe en atención ao volume de ingresos.

Non obstante, deberase expedir factura en todo caso polas transmisións de activos fixos a que se refire o artigo 123.un.B).3.º da Lei do imposto.

d) Aqueloutras en que así o autorice o Departamento de Xestión Tributaria da Axencia Estatal de Administración Tributaria en relación con sectores

empresariais ou profesionais ou empresas determinadas, co fin de evitar perturbacións no desenvolvemento das actividades empresariais ou profesionais.

2. Tampouco estarán obrigados a expedir factura os empresarios ou profesionais polas operacións realizadas no desenvolvemento das actividades que se encontren acollidas ao réxime especial da agricultura, gandaría e pesca, sen prexuízo do disposto no artigo 14.1 deste regulamento.

En todo caso, deberase expedir factura polas entregas de inmobles a que se refire o segundo parágrafo do número un do artigo 129 da Lei do imposto.»

Tres. Modifícase o número 1 do artigo 6, que queda redactado da seguinte forma:

«1. Toda factura e as súas copias conterán os datos ou requisitos que se citan a continuación, sen prexuízo dos que poidan resultar obrigatorios para outros efectos e da posibilidade de incluír calquera outra mención:

a) Número e, se for o caso, serie. A numeración das facturas dentro de cada serie será correlativa.

Poderanse expedir facturas mediante series separadas cando existan razóns que o xustifiquen e, entre outros supostos, cando o obrigado á súa expedición conte con varios establecementos desde os cales efectúe as súas operacións e cando o obrigado á súa expedición realice operacións de distinta natureza.

Non obstante, será obrigatoria, en todo caso, a expedición en series específicas das facturas seguintes:

1.º As expedidas polos destinatarios das operacións ou por terceiros a que se refire o artigo 5, para cada un dos cales deberá existir unha serie distinta.

2.º As rectificativas.

3.º As que se expidan conforme a disposición adicional quinta do Regulamento do imposto sobre o valor engadido, aprobado polo artigo 1 do Real decreto 1624/1992, do 29 de decembro.

b) A data da súa expedición.

c) Nome e apelidos, razón ou denominación social completa, tanto do obrigado a expedir factura como do destinatario das operacións.

d) Número de identificación fiscal atribuído pola Administración tributaria española ou, se for o caso, pola doutro Estado membro da Comunidade, co cal realízase a operación o obrigado a expedir a factura.

Así mesmo, será obrigatoria a consignación do número de identificación fiscal do destinatario nos seguintes casos:

1.º Que se trate dunha entrega de bens destinados a outro Estado membro que se encontre exenta conforme o artigo 25 da Lei do imposto.

2.º Que se trate dunha operación cuxo destinatario sexa o suxeito pasivo do imposto correspondente a aquela.

3.º Que se trate de operacións que se entendan realizadas no territorio de aplicación do imposto e o empresario ou profesional obrigado á expedición da factura deba considerarse establecido no dito territorio.

e) Domicilio, tanto do obrigado a expedir factura como do destinatario das operacións.

Cando o obrigado a expedir factura ou o destinatario das operacións dispoña de varios lugares fixos de negocio, deberase indicar a localización da sede de actividade ou establecemento a que se refiran aquelas nos casos en que a dita referencia sexa relevante para a determinación do réxime de tributación correspondente ás citadas operacións.

Cando o destinatario das operacións sexa unha persoa física que non actúe como empresario ou profesional, non será obrigatoria a consignación do seu domicilio.

f) Descrición das operacións, consignándose todos os datos necesarios para a determinación da base impositiva do imposto, tal e como esta definen os artigos 78 e 79 da Lei do imposto, correspondente a aquelas e ao seu importe, incluíndo o prezo unitario sen imposto das ditas operacións, así como calquera desconto ou rebaixa que non estea incluído no dito prezo unitario.

g) O tipo impositivo ou tipos impositivos, se for o caso, aplicados ás operacións.

h) A cota tributaria que, se for o caso, se repercute, que se deberá consignar por separado.

i) A data en que se efectuasen as operacións que se documentan ou en que, se for o caso, se recibise o pagamento anticipado, sempre que se trate dunha data distinta á de expedición da factura.»

Catro. Modifícase o artigo 11, que queda redactado da seguinte forma:

«Artigo 11. *Facturas recapitulativas.*

Poderanse incluír nunha soa factura distintas operacións realizadas en distintas datas para un mesmo destinatario, sempre que estas se efectuasen dentro dun mesmo mes natural.

Estas facturas deberán ser expedidas como máximo o último día do mes natural en que se efectuasen as operacións que se documenten nelas. Non obstante, cando o destinatario destas sexa un empresario ou profesional que actúe como tal, a expedición deberase realizar dentro do prazo dun mes contado a partir do citado día.

En todo caso, estas facturas deberán ser expedidas antes do día 16 do mes seguinte ao período de liquidación do imposto no curso do cal se realizasen as operacións.»

Cinco. Modifícase o número 4 do artigo 14, que queda redactado da seguinte forma:

«4. Os empresarios ou profesionais que efectúen entregas de bens en que se deba repercutir a recarga de equivalencia deberán, en todo caso, expedir facturas separadas para documentar as ditas entregas, consignando nelas o tipo da recarga que se aplicase e o seu importe.

Os comerciantes retalistas acollidos ao réxime especial da recarga de equivalencia que realicen simultaneamente actividades empresariais ou profesionais noutros sectores da actividade empresarial ou profesional deberán ter documentadas en facturas diferentes as adquisicións de mercadorías destinadas respectivamente ás actividades incluídas no dito réxime e ao resto de actividades.»

Seis. Modifícase o artigo 15, que queda redactado da seguinte forma:

«Artigo 15. *Obriga de remisión das facturas ou documentos substitutivos.*

Os orixinais das facturas ou documentos substitutivos expedidos conforme o disposto no capítulo II do título I deberán ser remitidos polos obrigados á súa expedición ou, no seu nome, aos destinatarios das operacións que neles se documentan.»

Sete. Modifícase o número 1 do artigo 19, que queda redactado da seguinte forma:

«1. Os empresarios ou profesionais deberán conservar, durante o prazo previsto na Lei xeral tributaria, os seguintes documentos:

- a) As facturas e documentos substitutivos recibidos.
- b) As copias ou matrices das facturas expedidas conforme o artigo 2.1 e 2 e as copias dos documentos substitutivos expedidos.

- c) Os xustificantes contables a que se refire o ordinal 4º do número un do artigo 97 da Lei do imposto.
- d) Os recibos a que se refire o artigo 14.1, tanto o orixinal daquel, por parte do seu expedidor, como a copia, por parte do titular da explotación.
- e) Os documentos acreditativos do pagamento do imposto á importación.

Esta obriga incumbe, así mesmo, aos empresarios ou profesionais acollidos aos réximes especiais do imposto sobre o valor engadido, así como aos que, sen teren a condición de empresarios ou profesionais, sexan suxeitos pasivos do imposto, aínda que neste caso só alcanzará os documentos que se citan na alínea c).»

**Disposición transitoria única.** *Presentación de solicitudes de devolución por empresarios ou profesionais non establecidos no territorio de aplicación do imposto pero establecidos na comunidade, Illas Canarias, Ceuta ou Melilla, correspondentes a cotas soportadas durante 2009.*

O prazo a que se refire o número 4 do artigo 31 do Regulamento do imposto sobre o valor engadido, aprobado polo Real decreto 1624/1992, do 29 de decembro, para a presentación das solicitudes de devolución correspondentes a cotas soportadas durante 2009 por empresarios ou profesionais non establecidos no territorio de aplicación do imposto pero establecidos na comunidade, Illas Canarias, Ceuta ou Melilla, concluirá o 31 de marzo de 2011.

**Disposición derradeira primeira.** *Incorporación de dereito da Unión Europea.*

Mediante este real decreto incorpóranse ao dereito español a Directiva 2009/69/CE do Consello, do 25 de xuño de 2009, pola que se modifica a Directiva 2006/112/CE do Consello, do 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema común do imposto sobre o valor engadido no que respecta á evasión fiscal vinculada á importación, e a Directiva 2010/66/O do Consello, do 14 de outubro de 2010, que modifica a Directiva 2008/9/CE pola que se establecen disposicións de aplicación relativas á devolución do imposto sobre o valor engadido, prevista na Directiva 2006/112/CE, a suxeitos pasivos non establecidos no Estado membro de devolución, pero establecidos noutro Estado membro.

**Disposición derradeira segunda.** *Entrada en vigor.*

Este real decreto entrará en vigor o día 1 de xaneiro de 2011.

Dado en Madrid o 30 de decembro de 2010.

JUAN CARLOS R.

A vicepresidenta segunda do Goberno  
e ministra de Economía e Facenda,  
ELENA SALGADO MÉNDEZ