

## I. DISPOSICIONS GENERALS

### MINISTERI D'ECONOMIA I HISENDA

**20142** *Reial decret 1789/2010, de 30 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre el valor afegit i el Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació, en relació amb el compliment de determinades obligacions formals.*

El present Reial decret modifica el Reglament de l'impost sobre el valor afegit, aprovat pel Reial decret 1624/1992, de 29 de desembre, i el Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació, aprovat pel Reial decret 1496/2003, de 28 de novembre, en matèria d'obligacions formals.

L'article primer modifica el Reglament de l'impost sobre el valor afegit i l'article segon del Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació, amb la finalitat d'incorporar diverses modificacions que afecten, en tots dos casos, el compliment d'obligacions periòdiques d'ordre formal per part dels subjectes passius de l'impost.

D'aquesta forma, es modifica el Reglament de l'impost sobre el valor afegit amb l'objectiu de completar la transposició de la Directiva 2009/69/CE del Consell, de 25 de juny de 2009, per la qual es modifica la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema comú de l'impost sobre el valor afegit pel que fa a l'evasió fiscal vinculada a la importació. En aquest sentit, s'estableixen una sèrie de requisits molt precisos que han de complir les importacions exemptes com a conseqüència del que disposa l'apartat 12è de l'article 27 de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'impost sobre el valor afegit.

Així mateix, s'ajusta el contingut de l'article 24 del Reglament de l'impost als canvis que va introduir el Reial decret llei 6/2010, de 9 d'abril, de mesures per a l'impuls de la recuperació econòmica i l'ocupació, en els apartats quatre i cinc de l'article 80 de la Llei 37/1992.

També s'actualitzen els mitjans de prova necessaris per a l'acreditació de determinades operacions exemptes relatives al trànsit internacional de béns, sobre la base del principi de llibertat de prova, substituint, a més i en aquest mateix àmbit, la declaració al subjecte passiu que havia de realitzar el destinatari de determinades operacions exemptes per una comunicació que s'ha d'adreçar a l'Administració tributària.

Es disposa, així mateix, l'ajust reglamentari de l'eliminació de l'obligació legal d'expedir autofactura en els supòsits d'inversió del subjecte passiu, de manera que l'esmentat ajust afecta tant el Reglament de l'impost com el Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació, amb el doble objectiu de reduir en la mesura que sigui possible el compliment de les càrregues administratives i, a la vegada, assumir la jurisprudència més recent sobre això del Tribunal de Justícia de la Unió Europea.

Finalment, i com a conseqüència del dret de la Unió, la disposició transitòria única amplia excepcionalment el termini de presentació de les sol·licituds de devolució suportades durant 2009 per determinats empresaris o professionals no establerts en el territori d'aplicació de l'impost fins al 31 de març de 2011.

En virtut d'això, a proposta de la ministra d'Economia i Hisenda, d'acord amb el Consell d'Estat i amb la deliberació prèvia del Consell de Ministres en la reunió del dia 30 de desembre de 2010,

DISPOSO:

**Article primer.** *Modificació del Reglament de l'impost sobre el valor afegit, aprovat pel Reial decret 1624/1992, de 29 de desembre.*

S'introdueixen les modificacions següents en el Reglament de l'impost sobre el valor afegit, aprovat pel Reial decret 1624/1992, de 29 de desembre:

U. Es modifica la lletra B) del número 5è de l'apartat 1 de l'article 9, que queda redactat de la manera següent:

«B) Les exempcions incloses en aquest número queden condicionades a la concurrència dels requisits que s'indiquen a continuació:

a) La sortida dels béns de la Comunitat s'ha de realitzar en el termini dels tres mesos següents a la data de la prestació del servei.

b) La sortida dels béns s'ha de justificar amb qualsevol mitjà de prova admès en dret.

En particular, aquesta sortida es pot acreditar per mitjà de l'aportació dels documents següents:

a') Certificació emesa per l'Administració tributària davant la qual es duguin a terme les formalitats duaneres d'exportació en la qual constin el número o números de factura i la contraprestació dels serveis directament relacionats amb l'exportació.

b') Amb un document normalitzat que aprovi l'Administració tributària.

c) Els documents que justifiquin la sortida dels béns han de ser tramesos, si s'escau, al prestador del servei dins dels tres mesos següents a la data de sortida dels béns.»

Dos. Es modifica l'apartat 3 de l'article 11, que queda redactat de la manera següent:

«3. L'adquirent dels béns o destinatari dels serveis ha de comunicar les operacions exemptes de les quals sigui destinatari en aplicació del que estableix aquest article en un document normalitzat que aprovi l'Administració tributària.

L'aplicació de les exempcions de les operacions relacionades amb les zones i dipòsits francs, dipòsits temporals i plataformes de perforació o d'explotació queda justificada mitjançant certificació emesa per l'Administració tributària en la qual constin el destí o la situació dels béns, el número o números de factura i la contraprestació dels lliuraments de béns o prestacions de serveis a què es refereixi.»

Tres. Es modifica l'apartat 1 de l'article 12, que queda redactat de la manera següent:

«1. Les exempcions dels lliuraments de béns i prestacions de serveis relacionades amb els règims compresos a l'article 24 de la Llei de l'impost, a excepció del règim de dipòsit diferent dels duaners, queden condicionades al compliment dels requisits següents:

1r Que les operacions esmentades es refereixin als béns que es destinin a ser utilitzats en els processos efectuats a l'empared dels règims duaners o fiscals indicats o que es mantinguin en aquests règims, d'acord amb el que disposen les legislacions duaneres o fiscals que específicament siguin aplicables en cada cas.

2n Que l'adquirent dels béns o el destinatari dels serveis hagi comunicat a l'Administració tributària les operacions exemptes de les quals sigui destinatari en un document normalitzat que aquesta aprovi.

La procedència de les exempcions aplicables als lliuraments de béns i prestacions de serveis relacionades amb els règims inclosos a l'article 24 de la Llei de l'impost, a excepció del règim de dipòsit diferent dels duaners, queda justificada mitjançant certificació emesa per l'Administració tributària en la que constin el destí o situació dels béns, el número o números de factura i la contraprestació dels lliuraments de béns o prestacions de serveis a què es refereixi.»

Quatre. Es modifica l'apartat 3 de l'article 14, que queda redactat de la manera següent:

«3. L'exempció de l'impost corresponent a una importació de béns que hagin de ser objecte d'un lliurament ulterior amb destinació a un altre Estat membre queda condicionada a la concurrència dels requisits següents:

1r Que l'importador o, si s'escau, un representant fiscal que actuï en nom i per compte d'aquell, hagi comunicat a la duana d'importació un número d'identificació a efectes de l'impost sobre el valor afegit atribuït per l'Administració tributària espanyola.

2n Que l'importador o, si s'escau, un representant fiscal que actuï en nom i per compte d'aquell, hagi comunicat a la duana d'importació el número d'identificació a efectes de l'impost sobre el valor afegit del destinatari del lliurament ulterior atribuït per un altre Estat membre.

3r Que l'importador o un representant fiscal que actuï en nom i per compte d'aquell sigui la persona que figuri com a consignatària de les mercaderies en els corresponents documents de transport.

4t Que l'expedició o el transport a l'Estat membre de destí s'efectuï immediatament després de la importació.

5è Que el lliurament ulterior a la importació resulti exempt de l'impost en aplicació del que preveu l'article 25 de la seva Llei reguladora.»

Cinc. Es modifica l'article 19, que queda redactat de la manera següent:

«Article 19. *Prestacions de serveis relacionats amb les importacions.*

L'exempció dels serveis relacionats amb les importacions a què es refereix l'article 64 de la Llei de l'impost es justifica amb qualsevol mitjà de prova admès en dret.

En particular, aquesta justificació es pot realitzar per mitjà de l'aportació dels documents següents:

1r Certificació emesa per l'Administració tributària davant la qual es duguin a terme les formalitats duaneres d'importació en la qual constin el número o números de factura i la contraprestació dels serveis directament relacionats amb la importació.

2n Amb un document normalitzat que aprovi l'Administració tributària.

Els documents a què es refereix aquest article han de ser tramesos, quan sigui procedent, al prestador del servei, en el termini dels tres mesos següents a la realització d'aquest servei. Si passa altrament, el prestador del servei ha de liquidar i repercutir l'impost que correspongui.»

Sis. Es modifica l'apartat 2 de l'article 24, que queda redactat de la manera següent:

«2. La modificació de la base imposable quan es dicti interlocutòria judicial de declaració de concurs del destinatari de les operacions subjectes a l'impost, així com en els altres casos en què els crèdits corresponents a les quotes repercutides

siguin totalment o parcialment incobrables, s'ha d'ajustar a les normes que s'estableixen a continuació:

a) Queda condicionada al compliment dels requisits següents:

1r Les operacions la base imposable de les quals es pretengui rectificar han d'haver estat facturades i anotades en el llibre registre de factures expedides pel creditor dins el termini establert i la forma escaient.

2n El creditor ha de comunicar a la delegació o administració de l'Agència Estatal d'Administració Tributària corresponent al seu domicili fiscal, en el termini d'un mes comptat des de la data d'expedició de la factura rectificativa, la modificació de la base imposable practicada, i hi ha de fer constar que aquesta modificació no es refereix a crèdits garantits, fiançats o assegurats, a crèdits entre persones o entitats vinculades, ni a operacions el destinatari de les quals no està establert en el territori d'aplicació de l'impost ni a les Canàries, Ceuta o Melilla, en els termes que preveu l'article 80 de la Llei de l'impost.

A aquesta comunicació s'hi han d'adjuntar els documents següents:

La còpia de les factures rectificatives, en les quals s'han de consignar les dates d'expedició de les corresponents factures rectificades.

En el supòsit de concurs, la còpia de la interlocutòria judicial de declaració de concurs del destinatari de les operacions la base imposable de les quals es modifica o la certificació del Registre Mercantil, si s'escau, acreditativa d'aquell.

En el supòsit de crèdits incobrables, els documents que acreditin que el creditor ha instat el cobrament del crèdit mitjançant reclamació judicial al deutor o mitjançant requeriment notarial.

En el cas de crèdits deguts per ens públics, el certificat expedit per l'òrgan competent de l'ens públic deutor a què es refereix la condició 4a de l'apartat quatre de l'article 80 de la Llei de l'impost.

b) En cas que el destinatari de les operacions tingui la condició d'empresari o professional, ha de comunicar a la delegació o administració de l'Agència Estatal d'Administració Tributària corresponent al seu domicili fiscal la circumstància d'haver rebut les factures rectificatives que li enviï el creditor, i ha de consignar l'import total de les quotes rectificades i, si s'escau, el de les no deduïbles, en el mateix termini previst per a la presentació de la declaració liquidació a què es refereix el paràgraf següent. L'incompliment d'aquesta obligació no impedeix la modificació de la base imposable per part del creditor, sempre que es compleixin els requisits que assenyala el paràgraf a).

A més de la comunicació a què es refereix el paràgraf anterior, en la declaració liquidació corresponent al període en què s'hagin rebut les factures rectificatives de les operacions, el dit destinatari ha de fer constar l'import de les quotes rectificades com a minoració de les quotes deduïdes.

Quan el destinatari no tingui la condició d'empresari o professional, l'Administració tributària li pot requerir l'aportació de les factures rectificatives que li enviï el creditor.

c) L'aprovació del conveni de creditors, si s'escau, no afecta la modificació de la base imposable que s'hagi efectuat prèviament.»

Set. Se suprimeix l'apartat 5 de l'article 63.

Vuit. Es modifiquen els apartats 1, 2 i 4 de l'article 64, que queden redactats de la manera següent:

«1. Els empresaris o professionals, als efectes de l'impost sobre el valor afegit, han de numerar correlativament totes les factures, justificants comptables i documents de duanes corresponents als béns adquirits o importats i als serveis

rebuts en l'exercici de la seva activitat empresarial o professional. Aquesta numeració es pot realitzar mitjançant sèries separades sempre que hi hagi raons objectives que ho justifiquin.

2. Els documents a què es refereix l'apartat anterior s'han d'anotar en el llibre registre de factures rebudes.

En particular, s'han d'anotar les factures corresponents als lliuraments que donin lloc a les adquisicions intracomunitàries de béns subjectes a l'impost efectuades pels empresaris o professionals.

També s'han d'anotar les factures o, si s'escau, els justificants comptables a què es refereix el número 4t de l'apartat u de l'article 97 de la Llei de l'impost.»

«4. En el llibre registre de factures rebudes s'han d'anotar, una per una, les factures rebudes i, si s'escau, els documents de duanes i els altres indicats abans. S'hi ha de consignar el seu número de recepció, la data d'expedició, la data de realització de les operacions, en cas que sigui diferent de l'anterior i així consti en el document esmentat, el nom i els cognoms, la raó social o denominació completa i el número d'identificació fiscal de l'obligat a la seva expedició, la base imposable, determinada conforme als articles 78 i 79 de la Llei de l'impost, i, si s'escau, el tipus impositiu i la quota tributària.

En el cas de les factures a què es refereix el paràgraf segon de l'apartat 2 d'aquest article, les quotes tributàries corresponents a les adquisicions intracomunitàries de béns a què donin lloc els lliuraments que hi estan documentats s'han de calcular i consignar en l'anotació relativa a les factures esmentades.

També en el cas de les factures o, si s'escau, dels justificants comptables a què es refereix el paràgraf tercer de l'apartat 2 d'aquest article, les quotes tributàries corresponents als lliuraments de béns o prestacions de serveis que hi estan documentats s'han de calcular i consignar en l'anotació relativa a les factures esmentades o justificants comptables.»

**Article segon.** *Modificació del Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació, aprovat pel Reial decret 1496/2003, de 28 de novembre.*

S'introdueixen les modificacions següents en el Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació, aprovat pel Reial decret 1496/2003, de 28 de novembre:

U. Es modifica l'apartat 3 de l'article 2, que queda redactat de la manera següent:

«3. Té la consideració de justificant comptable a què es refereix el número 4t de l'apartat u del 97 de la Llei de l'impost qualsevol document que serveixi de suport a l'anotació comptable de l'operació quan qui la faci sigui un empresari o professional no establert en la Comunitat.»

Dos. Es modifica l'article 3, que queda redactat de la manera següent:

«Article 3. *Excepcions a l'obligació d'expedir factura.*

1. No existeix obligació d'expedir factura, excepte en els supòsits que conté l'apartat 2 de l'article 2 d'aquest Reglament, per les operacions següents:

a) Les operacions exemptes de l'impost sobre el valor afegit en virtut del que estableix l'article 20 de la seva Llei reguladora. No obstant això, l'expedició de factura és obligatòria en les operacions exemptes d'aquest impost d'acord amb l'article 20.u.2n, 3r, 4t, 5è, 15è, 20è, 21è, 22è, 24è i 25è de la Llei de l'impost.

b) Les realitzades per empresaris o professionals en l'exercici d'activitats a les quals sigui aplicable el règim especial del recàrrec d'equivalència.

No obstant això, s'ha d'expedir factura en tot cas pels lliuraments d'immobles en què el subjecte passiu hagi renunciat a l'exempció, a què es refereix l'article 154.dos de la Llei de l'impost.

c) Les fetes per empresaris o professionals en l'exercici d'activitats per les quals estiguin acollits al règim simplificat de l'impost, llevat que la determinació de les quotes meritades s'efectuï en atenció al volum d'ingressos.

No obstant això, s'ha d'expedir factura en tot cas per les transmissions d'actius fixos a què es refereix l'article 123.u.B).3r de la Llei de l'impost.

d) Les altres en què així ho autoritzi el Departament de Gestió Tributària de l'Agència Estatal d'Administració Tributària en relació amb sectors empresarials o professionals o empreses determinades, amb la finalitat d'evitar pertorbacions en l'exercici de les activitats empresarials o professionals.

2. Tampoc estan obligats a expedir factura els empresaris o professionals per les operacions realitzades en l'exercici de les activitats que estiguin acollides al règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca, sense perjudici del que disposa l'article 14.1 d'aquest Reglament.

En tot cas, s'ha d'expedir factura pels lliuraments d'immobles a què es refereix el segon paràgraf de l'apartat u de l'article 129 de la Llei de l'impost.»

Tres. Es modifica l'apartat 1 de l'article 6, que queda redactat de la manera següent:

«1. Tota factura i les seves còpies han de contenir les dades o els requisits que s'esmenten a continuació, sense perjudici dels que puguin resultar obligatoris a altres efectes i de la possibilitat d'incloure qualssevol altres mencions:

a) Número i, si s'escau, sèrie. La numeració de les factures dins de cada sèrie ha de ser correlativa.

Es poden expedir factures mitjançant sèries separades quan hi hagi raons que ho justifiquin i, entre d'altres supòsits, quan l'obligat a expedir-les tingui diversos establiments des dels quals efectuï les seves operacions i quan l'obligat a expedir-les dugui a terme operacions de diferent naturalesa.

No obstant això, és obligatòria, en tot cas, l'expedició en sèries específiques de les factures següents:

1r Les expedides pels destinataris de les operacions o per tercers a què es refereix l'article 5, per a cada un dels quals hi ha d'haver una sèrie diferent.

2n Les rectificatives.

3r Les que s'expedeixin conforme a la disposició adicional cinquena del Reglament de l'impost sobre el valor afegit, aprovat per l'article 1 del Reial decret 1624/1992, de 29 de desembre.

b) La data de l'expedició.

c) Nom i cognoms, raó o denominació social completa, tant de l'obligat a expedir factura com del destinatari de les operacions.

d) Número d'identificació fiscal atribuït per l'Administració tributària espanyola o, si s'escau, per la d'un altre Estat membre de la Comunitat, amb el qual l'obligat a expedir la factura ha efectuat l'operació.

Així mateix, és obligatòria la consignació del número d'identificació fiscal del destinatari en els casos següents:

1r Que es tracti d'un lliurament de béns destinats a un altre Estat membre que n'estigui exempt conforme a l'article 25 de la Llei de l'impost.

2n Que es tracti d'una operació el destinatari de la qual sigui el subjecte passiu de l'impost que correspon a aquella.

3r Que es tracti d'operacions que s'entenguin realitzades en el territori d'aplicació de l'impost i l'empresari o professional obligat a l'expedició de la factura s'hagi de considerar establert en el territori esmentat.



e) Domicili, tant de l'obligat a expedir factura com del destinatari de les operacions.

Quan l'obligat a expedir factura o el destinatari de les operacions disposin de diversos llocs fixos de negoci, s'ha d'indicar la ubicació de la seu d'activitat o establiment a què aquelles es refereixin en els casos en què la dita referència sigui rellevant per determinar el règim de tributació corresponent a aquestes operacions.

Quan el destinatari de les operacions sigui una persona física que no actuï com a empresari o professional, no és obligatòria la consignació del seu domicili.

f) Descripció de les operacions, amb la consignació de totes les dades necessàries per determinar la base imposable de l'impost, tal com la defineixen els articles 78 i 79 de la Llei de l'impost, corresponent a aquelles i el seu import, incloent-hi el preu unitari sense impost d'aquestes operacions, així com qualsevol descompte o rebaixa que no estigui inclòs en el dit preu unitari.

g) El tipus impositiu o tipus impositius, si s'escau, aplicats a les operacions.

h) La quota tributària que, si s'escau, es repercuteixi, que s'ha de consignar per separat.

i) La data en què s'hagin efectuat les operacions que es documenten o en la qual, si s'escau, s'hagi rebut el pagament anticipat, sempre que es tracti d'una data diferent de la d'expedició de la factura.»

Quatre. Es modifica l'article 11, que queda redactat de la manera següent:

«Article 11. *Factures recapitulatives.*

Es poden incloure en una sola factura diferents operacions realitzades en diferents dates per a un mateix destinatari, sempre que s'hagin efectuat dins d'un mateix mes natural.

Aquestes factures han de ser expedides com a màxim l'últim dia del mes natural en el qual s'hagin efectuat les operacions que s'hi documentin. No obstant això, quan el destinatari d'aquestes sigui un empresari o professional que actuï com a tal, l'expedició s'ha de fer dins el termini d'un mes comptat a partir del dia esmentat.

En tot cas, aquestes factures han de ser expedides abans del dia 16 del mes següent al període de liquidació de l'impost en el decurs del qual s'hagin realitzat les operacions.»

Cinc. Es modifica l'apartat 4 de l'article 14, que queda redactat de la manera següent:

«4. Els empresaris o professionals que efectuïn lliuraments de béns en els quals s'hagi de repercutir el recàrrec d'equivalència en tot cas han d'expedir factures separades per documentar aquests lliuraments, i hi han de consignar el tipus del recàrrec que s'hagi aplicat i el seu import.

Els comerciants detallistes acollits al règim especial del recàrrec d'equivalència que efectuïn simultàniament activitats empresarials o professionals en altres sectors de l'activitat empresarial o professional han de tenir documentades en factures diferents les adquisicions de mercaderies destinades respectivament a les activitats incloses en el règim esmentat i a la resta d'activitats.»

Sis. Es modifica l'article 15, que queda redactat de la manera següent:

«Article 15. *Obligació de remissió de les factures o documents substitutius.*

Els originals de les factures o documents substitutius expedits conforme al que disposa el capítol II del títol I han de ser remesos pels obligats a expedir-los o en nom seu als destinataris de les operacions que s'hi documenten.»

Set. Es modifica l'apartat 1 de l'article 19, que queda redactat de la manera següent:

«1. Els empresaris o professionals han de conservar, durant el termini que preveu la Llei general tributària, els documents següents:

- a) Les factures i documents substitutius rebuts.
- b) Les còpies o matris de les factures expedides d'acord amb l'article 2.1 i 2 i les còpies dels documents substitutius expedits.
- c) Els justificants comptables a què es refereix el número 4t de l'apartat u de l'article 97 de la Llei de l'impost.
- d) Els rebuts a què es refereix l'article 14.1, tant l'original d'aquell, per part del seu expedidor, com la còpia, per part del titular de l'explotació.
- e) Els documents acreditatius del pagament de l'impost a la importació.

Aquesta obligació incumbeix així mateix als empresaris o professionals acollits als règims especials de l'impost sobre el valor afegit, així com als qui, sense tenir la condició d'empresaris o professionals, siguin subjectes passius de l'impost, encara que en aquest cas només abasta els documents que s'esmenten en el paràgraf c).»

**Disposició transitòria única.** *Presentació de sol·licituds de devolució per part d'empresaris o professionals no establerts en el territori d'aplicació de l'impost però establerts en la Comunitat, Illes Canàries, Ceuta o Melilla, corresponents a quotes suportades durant 2009.*

El termini a què es refereix l'apartat 4 de l'article 31 del Reglament de l'impost sobre el valor afegit, aprovat pel Reial decret 1624/1992, de 29 de desembre, per a la presentació de les sol·licituds de devolució corresponents a quotes suportades durant 2009 per empresaris o professionals no establerts en el territori d'aplicació de l'impost però establerts en la Comunitat, Illes Canàries, Ceuta o Melilla, conclou el 31 de març de 2011.

**Disposició final primera.** *Incorporació de dret de la Unió Europea.*

Mitjançant aquest Reial decret s'incorporen al dret espanyol la Directiva 2009/69/CE del Consell, de 25 de juny de 2009, per la qual es modifica la Directiva 2006/112/CE del Consell, de 28 de novembre de 2006, relativa al sistema comú de l'impost sobre el valor afegit pel que fa a l'evasió fiscal vinculada a la importació, i la Directiva 2010/66/UE del Consell, de 14 d'octubre de 2010, que modifica la Directiva 2008/9/CE, per la qual s'estableixen disposicions aplicables relatives a la devolució de l'impost sobre el valor afegit, que preveu la Directiva 2006/112/CE, a subjectes passius no establerts a l'Estat membre de devolució, però establerts en un altre Estat membre.

**Disposició final segona.** *Entrada en vigor.*

Aquest Reial decret entra en vigor el dia 1 de gener de 2011.

Madrid, 30 de desembre de 2010.

JUAN CARLOS R.

La vicepresidenta segona del Govern  
i ministra d'Economia i Hisenda,  
ELENA SALGADO MÉNDEZ