

Real Decreto 1171/2023, de 27 de diciembre, por el que se modifican el Reglamento del IVA, el Reglamento de los Impuestos Especiales y el Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa

0. Introducción

La Directiva (UE) 2020/284 del Consejo, de aplicación a partir del 1 de enero de 2024, obliga a los proveedores de servicios de pago a mantener registros detallados de los pagos transfronterizos en los que intervengan y, además, deberán de suministrar esta información a la Administración tributaria. Por este motivo se incorpora al Reglamento del IVA el contenido que deben constar en estos registros.

También se recoge en el Reglamento del IVA las modificaciones realizadas en la Ley del IVA sobre la armonización y adaptación a la normativa aduanera comunitaria que, aunque ya estaba vigente, el legislador aún no la había adoptado a derecho interno. Como consecuencia de las modificaciones aprobadas en la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2023, respecto a la modificación de la base imponible por los créditos incobrables, se modifica el articulado correspondiente a esta materia y, por último se incorpora a la norma la modificación correspondiente a la aplicación de la regla de inversión del sujeto pasivo en relación con los servicios de mediación inmobiliaria efectuados por personas o entidades no establecidos.

Por último, se modifican el Reglamento de los Impuestos Especiales para adaptar la norma española a las exigencias derivadas de la Directiva 2014/40/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, relativa a la fabricación, presentación y venta de los productos del tabaco y el Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa, para recoger la obligación de que las autoridades competentes comuniquen las causas de terminación del procedimiento amistoso a las demás autoridades competentes de los Estados miembros afectados.

1. Impuesto sobre el Valor Añadido

1.1. Exenciones relativas a las exportaciones

Como ya quedo dicho en la introducción se adapta el Reglamento a la normativa. Se aplicará la exención relativa a las exportaciones de bienes, enviados fuera de la Comunidad, cuando quien realice la operación tenga la condición de exportador, de conformidad con lo dispuesto en la normativa aduanera¹ que, además, deberán de cumplir los requisitos que actualmente se exigen a quienes realizan las entregas de los bienes exportados.

¹ Art. 1.19 del Reglamento UE 2015/2446, de 28 de julio de 2015.

1.2. Trabajos realizados sobre bienes muebles que son exportados

Como sabemos, están exentas las prestaciones de servicios de trabajos realizados sobre bienes muebles adquiridos o importados para ser objeto de dichos trabajos en el Territorio de Aplicación del Impuesto (TAI) y, seguidamente, expedidos o transportados fuera de la Unión. Hasta ahora la expedición o transporte debía realizarse por quien ha efectuado materialmente los trabajos, por el destinatario de estos no establecido en el TAI o por otra persona que actuase en nombre y por cuenta de cualquiera de los anteriores.

Lo que se añade es que la salida puede efectuarse por una persona distinta de los citados anteriormente siempre que ostente la condición de exportador, de conformidad con lo dispuesto en la normativa aduanera, y que deberá de remitir al proveedor de los bienes una copia del documento de exportación diligenciada por la aduana de salida.

1.3. Exenciones relativas a la situación de depósito temporal

Se da nueva redacción a este artículo quedando redactado de la siguiente manera:

- Las entregas de los bienes que se encuentren en la situación de depósito temporal, así como las prestaciones de servicios relativas a dichos bienes, estarán exentas mientras los bienes, de conformidad con la legislación aduanera, permanezcan en la situación de depósito temporal.
- El adquirente de los bienes o destinatario de los servicios deberá entregar al transmitente o prestador de los servicios una declaración suscrita por él en la que manifieste la situación de los bienes que justifique la exención. A estos efectos, el adquirente o destinatario podrán utilizar el formulario disponible a tal efecto en la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT).

1.4. Exenciones relativas a los regímenes aduaneros y fiscales

Se trata de una corrección técnica del título que antes se titulaba exenciones a los regímenes suspensivos.

1.5. Modificación de la base imponible por créditos incobrables

Se adaptan al Reglamento las modificaciones realizadas en materia de recuperación por el sujeto pasivo por los créditos incobrables. En concreto:

- También procede modificar la base imponible cuando el destinatario de las operaciones haya sido declarado incurso en un procedimiento de insolvencia declarada por un órgano jurisdiccional de otro Estado miembro².
- Será obligatorio comunicar por vía electrónica a la AEAT la modificación de la base imponible cuando el destinatario no está establecido en el territorio de aplicación del Impuesto ni en Canarias, Ceuta o Melilla, salvo cuando se trate de destinatarios no establecidos en dicho territorio pero incursos en un procedimiento de insolvencia declarada por un órgano jurisdiccional de otro Estado miembro.
- También será obligatorio comunicar por vía electrónica a la AEAT en el supuesto de créditos incobrables, que el deudor no ha sido declarado en concurso o, en su caso, que la factura rectificativa expedida es anterior a la fecha del auto de declaración del concurso o de la resolución del procedimiento de insolvencia declarada por un órgano jurisdiccional de otro Estado miembro.
- Se establece como documento válido, para modificar la base imponible, cualquier medio que acredite fehacientemente la reclamación del cobro al deudor (antes solo valía la reclamación judicial o el requerimiento notarial).

1.6. Opción y solicitudes en materia de deducciones

Se suprime la referencia a la inclusión de las subvenciones en el denominador de la prorrata, respecto a la deducción de las cuotas soportadas, cuando los sujetos pasivos formulen solicitudes en materia de deducciones.

1.7. Devolución de cuotas deducibles a los sujetos pasivos que ejerzan la actividad de transporte de viajeros o de mercancías por carretera

Se sustituye la referencia a la Directiva 2007/46/CE, al nuevo Reglamento (UE) 2018/858, sobre la homologación la vigilancia del mercado de los vehículos de motor y sus remolques y de los sistemas, los componentes y las unidades técnicas independientes destinados a dichos vehículos.

1.8. Devoluciones a determinados empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto ni en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla

² Se incorpora al Reglamento la doctrina administrativa que permite la modificación de la base imponible en caso de créditos incobrables como consecuencia de un proceso de insolvencia declarada por un órgano jurisdiccional de otro Estado miembro.

Como sabemos, los empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto ni en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, podrán solicitar la devolución de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido. La novedad es que se añaden dos nuevos requisitos que deberá de contener dicha solicitud:

- La persona titular del Ministerio de Hacienda y Función Pública podrá determinar que la solicitud se acompañe de copia electrónica de las facturas o documentos de importación a que se refiera cuando la base imponible consignada en cada uno de ellos supere el importe de 1.000€ con carácter general o de 250€ cuando se trate de carburante.
- Cuando se trate de la primera solicitud que un representante presenta por cuenta de un determinado solicitante o cuando no esté vigente el poder que se hubiese aportado con anterioridad, la solicitud deberá ir acompañada del poder de representación, otorgado con carácter previo a la presentación de la solicitud de devolución, que cumpla los requisitos que se determinen por orden de la persona titular del Ministerio de Hacienda y Función Pública.

1.9. Contenido de los registros de proveedores de servicios de pago³

Las nuevas obligaciones que conciernen a los proveedores de servicios de pago ya se han regulado en la Ley del IVA⁴. Ahora se incorpora al Reglamento el contenido que deben de contener los registros de estos proveedores de servicios de pago.

- Deberán incluir la siguiente información:
 - El código BIC o cualquier otro código identificador de la entidad que identifique inequívocamente al proveedor de servicios de pago, así como su nombre o razón social y la función que desempeña en nombre del beneficiario.
 - El nombre o nombre comercial del beneficiario, según conste en los registros del proveedor de servicios de pago.
 - Si se dispone del mismo, cualquier número de identificación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido u otro número de identificación fiscal nacional del beneficiario.
 - El número IBAN o, si no se dispone del mismo, cualquier otro medio identificativo que permita identificar inequívocamente y proporcione la ubicación del beneficiario.
 - El código BIC o cualquier otro código identificador de la entidad que identifique inequívocamente y proporcione la ubicación del proveedor de

³ Son proveedores de servicio de pagos las entidades de crédito y de dinero electrónico, reguladas en el RD-ley 19/2018.

⁴ Real Decreto-ley 19/2018, de 23 de noviembre, de servicios de pago y otras medidas urgentes en materia financiera.

- servicios de pago que actúe en nombre del beneficiario, cuando este último reciba fondos sin disponer de cuenta de pago.
- Si se dispone de ella, la dirección o direcciones del beneficiario según conste en los registros del proveedor de servicios de pago y, en su caso, las direcciones del correo electrónico o de las páginas web del beneficiario. En este caso se incluirá los siguientes datos:
 - La fecha y la hora del pago o de la devolución del pago.
 - El importe y la divisa del pago o de la devolución del pago.
 - El Estado miembro de origen del pago percibido por el beneficiario o en su nombre, el Estado miembro de destino de la devolución, en su caso, y la información utilizada para determinar el origen o el destino del pago o devolución del pago de conformidad con el artículo 166 quinquies de la Ley del Impuesto.
 - Cualquier referencia que identifique inequívocamente el pago.
 - En su caso, el dato de que el pago se ha iniciado en los locales físicos del comerciante.
 - La Agencia Estatal de Administración Tributaria garantizará que el tratamiento de la información suministrada, dado su carácter sensible y la necesaria protección de los datos personales, se realice con sujeción a los límites de proporcionalidad y necesidad, de conformidad con la normativa de protección de datos de carácter personal con sujeción a las bases legales del modelo europeo de protección de datos contenido en el Reglamento (UE) 2016/679 del Parlamento Europeo.
 - Declaración relativa a los registros mantenidos por proveedores de servicios de pago
 - Deberán de presentar una declaración relativa a los registros que están obligados a mantener antes de que finalice el mes siguiente al correspondiente trimestre natural.
 - La presentación de esta declaración se realizará en la forma y modelo que apruebe la persona titular del Ministerio de Hacienda y Función Pública.

1.10. Adquisiciones intracomunitarias de servicios

Como la ley de Presupuestos Generales para 2023 excluyó de la aplicación de la regla de inversión del sujeto pasivo a los servicios de mediación inmobiliaria efectuados por personas o entidades no establecidos, se acota el concepto de adquisiciones intracomunitarias de servicios exclusivamente a los supuestos en los que el sujeto pasivo sea el destinatario.

Se consideran adquisiciones intracomunitarias de servicios las prestaciones de servicios sujetas y no exentas en el TAI que sean prestadas por un empresario o profesional cuya sede de actividad económica o establecimiento permanente desde el que las preste o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual se encuentre en la Comunidad pero fuera del territorio de aplicación del Impuesto y el sujeto pasivo sea el destinatario. En definitiva, el intermediario no establecido en el TAI es el que deberá repercutir el IVA al destinatario e ingresar la cuota en la Administración tributaria.

2. Impuesto sobre Impuestos Especiales

- Se adapta la norma española a las exigencias derivadas de la Directiva 2014/40/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de abril de 2014, relativa a la aproximación de las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas de los Estados miembros en materia de fabricación, presentación y venta de los productos del tabaco y los productos relacionados y por la que se deroga la Directiva 2001/37/CE, que prevé que las unidades de envasado de los productos del tabaco se identifiquen de forma única y segura y se registren sus movimientos a fin de facilitar la trazabilidad y reforzar la seguridad de estos productos en la Unión.
- Los Estados miembros deben garantizar que todas las unidades de envasado de productos del tabaco estén marcadas con un identificador único.
- Además del identificador único, los Estados miembros deben exigir que se integre en todos los envases que se comercializan un marcado de seguridad que sea visible, indeleble e inamovible.

3. Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa

Terminación del procedimiento

Se modifica el Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa, para recoger la obligación de que las autoridades competentes comuniquen las causas de terminación del procedimiento amistoso a las demás autoridades competentes de los Estados miembros afectados.

4. Entrada en vigor

A partir de 1 de enero de 2024, salvo lo relativo a los Impuestos Especiales que se aplaza hasta el 20 de mayo de 2024.