

José Suárez y Alejandra Flores

Análisis de las modificaciones de los reglamentos del IRPF, IS y la aprobación del reglamento que establece los requisitos que deben adoptar los sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos de facturación de empresarios y profesionales

El pasado 6 de diciembre se publicaron en el Boletín Oficial del Estado (“BOE”) el Real Decreto 1008/2023, de 5 de diciembre, por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (“RIRPF”) y el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (“RIS”) y el Real Decreto 1007/2023, de 5 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento que establece los requisitos que deben adoptar los sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos de facturación de empresarios y profesionales, y la estandarización de formatos de los registros de facturación (el “Reglamento”).

Analizamos a continuación las novedades introducidas por ambos Reales Decretos.

Real Decreto 1008/2023, de 5 de diciembre, por el que se modifican el RIRPF y el RIS

En relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se introducen novedades en materia de retribuciones en especie, deducción por maternidad, obligaciones a declarar, pagos a cuenta y, lo más relevante, el desarrollo reglamentario del régimen especial aplicable a trabajadores desplazados a territorio español (popularmente conocido como Régimen Beckham) para adaptarlo a las novedades introducidas por la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de empresas emergentes que introdujo importantes modificaciones a dicho régimen.

- Novedades introducidas en el régimen especial aplicable a trabajadores desplazados a territorio español (ahora también aplicable a profesionales, emprendedores e inversores):
 - i) Se extiende el ámbito de aplicación y se aclaran conceptos para definir los colectivos que pueden acogerse al Régimen Beckham:
 - a) Actividad emprendedora: el desplazamiento puede tener origen como consecuencia de la realización en España de una actividad emprendedora. El RIRPF señala que, para calificar una actividad como tal, se debe contar con un informe favorable emitido por ENISA (lo mismo aplica para quienes optaron por el régimen especial pero posteriormente quieren iniciar una actividad emprendedora distinta), tal y como se detalla en la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización (“Ley 14/2013”). Los ciudadanos UE no deberán realizar ningún trámite adicional, mientras que los ciudadanos de terceros países deberán disponer, adicionalmente, de una autorización de residencia.
 - b) Profesionales altamente cualificados: se precisa que se entiende cumplida esta circunstancia cuando se han completado los estudios del artículo 71 de la Ley 14/2013 y, en particular, cuando se cuenta con la autorización de residencia para profesionales altamente cualificados.
 - c) Actividades de formación, investigación, desarrollo e innovación: se considerará que se realizan estas actividades si es una de las recogidas en el artículo 72 de la Ley 14/2013 (por ejemplo, investigadores acogidos en el marco de un convenio por organismos de investigación), y en particular, cuando se cuenta con la autorización de residencia para investigación.

En los tres casos anteriores, la única actividad económica que podrán realizar es la que motivó el desplazamiento a España.

- d)** Asimismo, se desarrolla la posibilidad de optar por la tributación por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes (“**IRNR**”), a los hijos del contribuyente menores de veinticinco años (o cualquiera que sea su edad en caso de discapacidad) y a su cónyuge o, en el supuesto de inexistencia de vínculo matrimonial, el progenitor de los hijos, siempre que cumplan unas determinadas condiciones (familiares). A estos efectos, se aclara que los familiares se podrán desplazar a territorio español antes o después de que se desplace el contribuyente que da derecho a la aplicación del Régimen Beckham siempre que, de ser anterior, no adquieran la residencia fiscal en España antes del primer periodo impositivo en el que resulte de aplicación el régimen especial o, de ser posterior, no hubiera finalizado este último.
- ii)** Contenido: la deducción por doble imposición internacional también será de aplicación a las actividades económicas calificadas como actividad emprendedora. En cuanto a las retenciones, en el caso de rendimientos de actividades económicas solamente se someten a retención e ingreso a cuenta los rendimientos de actividades calificadas como profesionales, debiendo (i) consignar el tipo de retención aplicable en factura, y (ii) atender las obligaciones formales del artículo 6 de Reglamento IRNR (libro registro de ingresos, de gastos y deber de conservación de facturas).
- iii)** Ejercicio de la opción: en caso de no ser obligatoria el alta en la Seguridad Social, el plazo es de 6 meses desde que se emite el documento justificativo de la fecha de inicio de la actividad. En el caso de familiares que acompañan al desplazado, el plazo es de 6 meses desde que se desplazan a España o desde que puede solicitarlo el contribuyente desplazado si este plazo es mayor, debiendo acreditar en este momento la vinculación con el desplazado.
- iv)** Renuncia: en el caso de familiares, pueden renunciar al régimen de forma individual en los mismos plazos que los desplazados.
- v)** Exclusión: los familiares quedarán excluidos cuando ya no cumplan los requisitos determinantes para la aplicación del régimen (salvo divorcio o nulidad del matrimonio) o cuando el contribuyente desplazado renuncie o quede excluido del mismo. Cuando se produzca la exclusión, se debe comunicar a la Administración tributaria dicha situación.
- vi)** Comunicaciones: se deberá adjuntar la documentación justificativa de alta en la Seguridad Social, o documento que permita mantener la de origen, o en caso de no ser obligatoria, documento que justifique la fecha de inicio de la actividad y la autorización de residencia.

 - a)** Teletrabajador sin ser ordenado por el empleador (“*Nómadas Digitales*”): se debe adjuntar documento que exprese el reconocimiento de la relación laboral, la fecha de inicio de la actividad, así como la duración estimada.
 - b)** Administradores de entidades patrimoniales: un documento emitido por la misma que exprese la no vinculación.
 - c)** Actividad emprendedora: informe favorable de ENISA o autorización de residencia correspondiente.
 - d)** Profesionales altamente cualificados: documentación que acredite ser profesional altamente cualificado o autorización de residencia correspondiente, y la acreditación de la inscripción como empresa emergente en Registro Mercantil/Cooperativas.
 - e)** Actividades de formación, investigación, desarrollo e innovación: documento que acredite la realización de esas actividades o autorización de residencia correspondiente.
 - f)** Familiares: la comunicación realizada por el desplazado con el que tienen el vínculo, y las pruebas que acrediten dicha vinculación. En caso de discapacidad, certificado del Instituto de Migraciones y Servicios Sociales.

vii) Se establece un régimen transitorio para ejercitar la opción de 6 meses desde la entrada en vigor de la orden ministerial que apruebe los modelos de comunicación para aquellos contribuyentes que adquirieron la condición de residentes fiscales en España en 2023 como consecuencia del desplazamiento en 2022 y 2023.

En este sentido, el pasado 15 de diciembre se publicó en el BOE la Orden HFP/1338/2023, de 13 de diciembre, que aprueba dichos modelos, por lo que aquellos desplazados a territorio español durante 2022 y 2023, tendrán hasta el día 15 de junio de 2024 para realizar la comunicación de opción al régimen.

- Deducción por maternidad: se amplía el colectivo de mujeres con derecho a la deducción pues se suprime el requisito de realizar una actividad por cuenta propia o ajena por la que esté dada de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social. Así, podrán aplicar la deducción las mujeres que en el momento de nacimiento del menor perciban prestaciones contributivas o asistenciales del sistema de protección de desempleo, y aquellas que están dadas de alta en la Seguridad Social, o que se dan de alta en un momento posterior, pero tienen como mínimo 30 días cotizados. La norma también aclara su aplicación en los casos de adopción, acogimiento permanente o delegación de guarda para la convivencia, donde se atenderá a la fecha de su inscripción en el Registro Civil o, en su caso, a la fecha de la resolución judicial o administrativa, en lugar de la fecha de nacimiento del menor.
- Modificación del umbral de rendimientos del trabajo respecto de la obligación de declarar: se aumenta el umbral para el caso de los rendimientos del trabajo hasta los 15.000 euros (antes 14.000 euros). Asimismo, siempre estarán obligados a declarar las personas físicas que hubieran estado de alta, como trabajadores por cuenta propia, en el Régimen Especial de Trabajadores por cuenta Propia o Autónomos o en el Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores del Mar, independientemente de los importes máximos señalados para el caso de contribuyentes.
- Modificación de los porcentajes de retención para rendimientos de trabajo derivados de obras literarias, artísticas o científicas: 7% (antes 15%) cuando el volumen de tales rendimientos correspondiente al ejercicio inmediato anterior sea inferior a 15.000 euros y represente más del 75% de la suma de los rendimientos íntegros de actividades económicas y del trabajo obtenidos por el contribuyente en el ejercicio. También aplica dicho porcentaje cuando se perciban anticipos de derechos de autor.
- La Palma: se establece que para el ejercicio 2023 la deducción en el IRPF por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla serán aplicables a los contribuyentes con residencia habitual y efectiva en la isla de La Palma.

En relación con el Impuesto sobre Sociedades, se introducen novedades en materia de retenciones e ingresos a cuenta:

- Actualización de una de las excepciones a la obligación de practicar retención o ingreso a cuenta establecidas en el RIS referida a los intereses percibidos por las sociedades y agencias de valores en contraprestación a las garantías constituidas para operar como miembros del mercado secundario oficial de futuros, opciones y otros instrumentos derivados.
- Exclusión de la obligación de practicar retención sobre los intereses devengados por la inversión de los fondos aportados en garantía, tanto a los obtenidos por los miembros de la entidad de contrapartida central, como a los obtenidos por la propia entidad de contrapartida central, a fin de evitar que las entidades intervinientes en el sistema de compensación incurran en costes fiscales que lastrarían considerablemente la funcionalidad del sistema. También se excluye la obligación de retener los intereses obtenidos por las entidades gestoras de los sistemas de pagos reconocidos de acuerdo con la Ley 41/1999, de 12 de noviembre, sobre sistemas de pagos y de liquidación de valores, y por las entidades participantes en estos últimos, procedentes de las garantías constituidas en virtud de dicha ley o de las cuentas afectas a la operativa propia de tales sistemas de pagos.

Real Decreto 1007/2023, de 5 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento que establece los requisitos que deben adoptar los sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos de facturación de empresarios y profesionales, y la estandarización de formatos de los registros de facturación.

Este Reglamento tiene por objeto la regulación de los requisitos y especificaciones técnicas que debe cumplir cualquier sistema y programa informático o electrónico, utilizado por quienes desarrollen actividades económicas, para garantizar la integridad, conservación, accesibilidad, legibilidad, trazabilidad e inalterabilidad de los registros de facturación. En este sentido, el Reglamento recoge una descripción detallada de los elementos que deben incluir los registros de facturación, en su generación, alta, anulación y la huella digital que deberá añadirse en los mismos para poder asegurar la trazabilidad del proceso.

Del mismo modo, el Reglamento incluye, a su vez, los medios por los cuales la Administración tributaria podrá comprobar el cumplimiento de los requisitos establecidos en el propio Reglamento, así como los deberes de remisión y comunicación en lo que respecta a los obligados al cumplimiento de las disposiciones contenidas en el mismo. Entre estas facultades, se incluye la posibilidad de que los obligados puedan remitir a la Agencia Tributaria sus registros de facturación de manera simultánea a la facturación al cliente, posibilitando así que la propia Agencia sea la que lleve directamente los libros registro de IVA en vistas a la facilitación en el cumplimiento de las obligaciones tributarias propias de dicho impuesto.

El Reglamento se aplicará a los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades (con la excepción de las entidades exentas del artículo 9.1 de la Ley del IS), los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que realicen una actividad económica, los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que obtengan rentas mediante un establecimiento permanente y las entidades en régimen de atribución de rentas que desarrollan actividades económicas (sin perjuicio de que la atribución deba efectuarse a sus miembros). No obstante, este Reglamento no se aplicará a los obligados a aplicar el sistema de Suministro Inmediato de Información (SII), a algunos supuestos del régimen de agricultura, ganadería y pesca, y tampoco a una serie de operaciones excluidas de la obligación de facturar según lo dispuesto en el propio Reglamento, así como en la normativa propia del Reglamento de facturación.

Por último, se establece la posibilidad de solicitar potestativamente la no aplicación del Reglamento, en caso de cumplirse con ciertas condiciones establecidas en el mismo, siendo deber del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria la resolución de dicha solicitud, fijando plazo de inaplicación y condiciones de la autorización.

Con la aprobación de este Reglamento, se trata de impulsar y desarrollar todavía con mayor detalle los avances dados por la Ley 11/2021, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal en lo que se refiere a los procesos de facturación para asegurar la estandarización de sistemas, evitando así malas prácticas en relación con las metodologías de facturación empleadas.

El Reglamento entró en vigor al día siguiente de su publicación, esto es, el pasado 7 de diciembre, si bien la propia norma establece que los empresarios dispondrán hasta el 1 de julio de 2025 para adaptar sus sistemas a esta nueva normativa. En cuanto a los desarrolladores y fabricantes de sistemas informáticos, deberán tenerlos en el mercado en un plazo de 9 meses desde la aprobación de la Orden Ministerial que especifique todos los detalles técnicos del registro.

CONTACTO



José Suárez
Socio de Fiscal

jsuarez@perezllorca.com
T. +34 91 423 67 41

www.perezllorca.com | Barcelona | Brussels | Lisbon | London | Madrid | New York | Singapore

YA DISPONIBLE | Nueva App Pérez-Llorca

La información contenida en esta Nota Jurídica es de carácter general y no constituye asesoramiento jurídico.

Este documento ha sido elaborado el 19 de diciembre de 2023 y Pérez-Llorca no asume compromiso alguno de actualización o revisión de su contenido.

