

Aprobación del nuevo Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación

RD 1619/2012, BOE 1-12-12

Con efectos desde el **1-1-2013**, se aprueba un nuevo Reglamento por el que se regulan las operaciones de facturación, que incorpora las previsiones de la Dir 2010/45/UE.

La divergencia entre legislaciones de los distintos Estados miembros y la existencia de ciertas lagunas no reguladas por la normativa comunitaria, condujeron a la aprobación de la Dir 2010/45/UE, por la que se modifica la Dir 2006/112/CE, en lo que respecta a las normas de facturación, que debe trasponerse al ordenamiento jurídico interno de los Estados miembros antes del 1-1-2013.

El RD que ahora se aprueba, recoge las modificaciones introducidas por la Dir 2010/45/UE, mediante la aprobación de un nuevo Reglamento por el que se regulan las operaciones de facturación (Rgto Fac/2012), que deroga el Reglamento aprobado por el RD 1496/2003 (Rgto Fac). El nuevo Rgto Fac/2012 sigue la misma sistemática que el Rgto Fac, si bien incorpora algunas novedades respecto a los siguientes aspectos:

- obligación de expedir factura.
- plazo para la expedición de facturas.
- sustitución de los tiques por las facturas simplificadas.
- procedimiento de expedición de factura por el destinatario o un tercero.
- contenido de las facturas completas.
- contenido de las facturas simplificadas.
- medios de expedición de las facturas.
- facturas rectificativas.
- facturas electrónicas.
- conservación de facturas.

Por último:

- toda la regulación relativa al la obligación de documentación de las operaciones a los efectos del IVA (Rgto Fac/2012 art.2 a 24), resultan también aplicables a efectos de cualquier otro tributo, y desde el 1-1-2013 a efectos de cualquier subvención o ayuda pública (Rgto Fac/2012 art.25);
- lo dispuesto el Rgto Fac ha de entenderse sin perjuicio de cuantos otros deberes sean además exigidos en cuanto a la expedición, entrega y conservación de la factura o documento análogo por parte de los empresarios y profesionales en el ámbito mercantil, financiero y asegurador, del régimen de sus actividades profesionales, en materia de subvenciones o ayudas públicas o a efectos de la defensa de los consumidores y usuarios (Rgto Fac/2012 disp.adic.1ª);
- se ha regulado el régimen de vigencia de las autorizaciones concedidas de acuerdo con el RD 2402/1985 y el RD 1496/2003, derogando el previsto en este último RD (RD 1619/2012 disp.trans.1ª y disp.derog.única);
- se deroga el régimen de justificación de determinadas operaciones financieras del RD 1464/2003, si bien se regula en los mismos términos en el RD 1619/2012, con las referencias a otros textos legales actualizadas (RD 1619/2012 disp.derog.única).

OBLIGACIÓN DE EXPEDIR FACTURA Y PLAZO DE EXPEDICIÓN

Novedades respecto a la obligación de expedir factura a partir del 1-1-2013

Rgto Fac/2012 art.2.3 y 3.2, BOE 1-12-12

Para una mayor seguridad jurídica de los empresarios o profesionales, con efectos desde el 1-1-2013 se aclaran los casos en los que se deben **aplicar las normas de facturación** establecidas en el nuevo Rgto Fac/2012. Desde la misma fecha, se exceptúan de la obligación de expedir factura determinadas prestaciones de **servicios financieros y de seguros**.

Desde el 1-1-2013, la obligación de expedir factura a que se refiere el Rgto Fac/2012 art.2.1 y 2.2, se debe ajustar a las normas establecidas en el Rgto Fac/2012 en los siguientes supuestos:

a) Cuando la entrega de bienes o la prestación de servicios a que se refiera se entienda realizada en el territorio de aplicación del IVA, salvo que el proveedor del bien o prestador del servicio no se encuentre establecido en el citado territorio, el sujeto pasivo del IVA sea el destinatario para quien se realice la operación sujeta al mismo y la factura no sea expedida por este último.

b) Cuando el proveedor o prestador esté establecido en el territorio de aplicación del IVA o tenga en el mismo un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, a partir del cual se efectúa la entrega de bienes o prestación de servicios y dicha entrega o prestación no se entienda realizada en el territorio de aplicación del IVA, en los siguientes supuestos:

1. Cuando la operación esté sujeta en otro Estado miembro, el sujeto pasivo del IVA sea el destinatario para quien se realice la operación y la factura no sea materialmente expedida por este último en nombre y por cuenta del proveedor del bien o prestador del servicio.

2. Cuando la operación se entienda realizada fuera de la UE.

Por otro lado, desde el 1-1-2013, no existirá obligación de expedir factura cuando se trate de las siguientes prestaciones de servicios exentas, salvo que, conforme a las reglas de localización aplicables, se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del IVA o en otro Estado miembro de la UE y estén sujetas y no exentas al mismo:

- operaciones seguro, reaseguro y capitalización (LIVA art.20.Uno.16º redacc L 26/2006,
- operaciones financieras (LIVA art.20.Uno.18ª.a a n ,

No se incluyen los servicios de intervención prestados por fedatarios públicos en las demás operaciones financieras exentas, y en las operaciones de igual naturaleza no realizadas en el ejercicio de actividades empresariales o profesionales.

NOVEDADES RESPECTO AL PLAZO PARA LA EXPEDICIÓN DE FACTURAS A PARTIR DEL 1-1-2013

Rgto Fac/2012 art.11 y 13, BOE 1-12-12

Con efectos desde el 1-1-2013, con la finalidad de facilitar la gestión administrativa de los sujetos pasivos, se ha modificado el **plazo** aplicable para la expedición de facturas en las operaciones efectuadas para otros empresarios o profesionales.

Como ocurría hasta ahora, las facturas deberán ser expedidas en el momento de realizarse la operación. No obstante, desde el 1-1-2013, se modifica el plazo para el supuesto en que el destinatario de la operación sea un empresario o profesional que actúe como tal (incluso para el caso de las facturas recapitulativas) en cuyo caso deberán expedirse antes del día 16 del mes siguiente a aquél en que se haya producido el devengo del IVA correspondiente a la citada operación.

Como novedad, desde el 1-1-2013, en las entregas de bienes comprendidas en la LIVA art.75.Uno.8.º, las facturas (incluidas las facturas recapitulativas), deberán expedirse antes del día 16 del mes siguiente a aquél en que se inicie la expedición o el transporte de los bienes con destino al adquirente.

NOTA

El Rgto Fac/2012 se refiere a la LIVA art.75.Uno.8ª si bien debe tratarse de una errata pues tal disposición no existe en la actualidad. Entendemos que podría referirse a la norma incluida en el Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013, que a efectos del devengo del IVA, incluye un nuevo nº 8 en la LIVA art.75.Uno, relativo a entregas de bienes destinados a otro Estado miembro comprendidas en la LIVA art.25 distintas de las señaladas en la LIVA art.75.Uno.7 (que también se ve modificado en el citado Proyecto).

SUSTITUCIÓN DE LOS TIQUES POR LAS FACTURAS SIMPLIFICADAS

Rgto Fac/2012 art.4 y disp.trans.2ª, BOE 1-12-12

Con efectos desde el 1-1-2013, se establece un sistema de facturación basado en dos tipos de facturas: la factura completa u ordinaria y la **factura simplificada**, que viene a sustituir a los denominados tiques.

Desde el 1-1-2013, la obligación de expedir factura podrá ser cumplida mediante la expedición de factura completa o mediante la expedición de factura simplificada, que viene a sustituir a los tiques (también denominados documentos sustitutivos). El obligado a la expedición de facturas, puede optar por la expedición de la factura simplificada y copia de ésta en cualquiera de los siguientes supuestos:

- a) Cuando su importe no exceda de 400 euros, IVA incluido.
- b) Cuando deba expedirse una factura rectificativa.
- c) Sin perjuicio de lo expuesto en las letras anteriores, los empresarios o profesionales pueden expedir factura simplificada y copia, cuando su importe no exceda de 3.000 euros, IVA incluido, en todos los supuestos en los que anteriormente se expedía tique, salvo el supuesto relativo a las operaciones autorizadas por la AEAT. Este último caso, aplicable también cuando se expida la factura en los supuestos de las letras a) y b), se modifica en el sentido de admitirse que el Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT autorice la expedición de facturas simplificadas, en supuestos distintos de los establecidos en el Rgto Fac/2012, cuando las prácticas comerciales o administrativas del sector de actividad de que se trate, o bien las condiciones técnicas de expedición de las facturas, dificulten particularmente la inclusión en las mismas de la totalidad de los datos o requisitos exigidos en el Rgto Fac/2012 art.6.

Existen ciertas excepciones a la posibilidad de expedir factura simplificada, de forma que no se admite su emisión en las siguientes operaciones:

- 1) Entregas intracomunitarias de bienes exentas, de acuerdo con la LIVA art.25.
- 2) Entregas de bienes a que se refiere la LIVA art.68.Tres (ventas a distancia,) y 68.Cinco (bienes objeto de Impuesto especiales), cuando se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del IVA.
- 3) Entregas de bienes o prestaciones de servicios que se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del IVA, cuando el proveedor del bien o prestador del servicio no se encuentre

establecido en el citado territorio, el sujeto pasivo del IVA sea el destinatario para quien se realice la operación sujeta al mismo y la factura sea expedida por este último.

4) Las entregas de bienes o prestaciones de servicios a que se refiere el Rgto Fac/2012 art.2.3.b).a) y b).

Se ha establecido un régimen transitorio para la sustitución o canje de documentos sustitutivos por facturas a partir del 1-1-2013, según el cual:

- podrán ser objeto de sustitución o canje en las operaciones en las que el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal, así como en cualquier otra operación en la que el destinatario exija la expedición de factura para el ejercicio de cualquier derecho de naturaleza tributaria (Rgto Fac/2012 art.2.2.a));

- la sustitución o el canje podrá realizarse dentro del plazo de los cuatro años siguientes a la fecha de devengo de las operaciones documentadas en los mismos;

- la factura que se expida en dichos supuestos no tendrá la consideración de factura rectificativa.

NOVEDADES RESPECTO AL PROCEDIMIENTO DE EXPEDICIÓN DE FACTURA POR EL DESTINATARIO O UN TERCERO A PARTIR DEL 1-1-2013

Rgto Fac/2012 art.5 y disp.trans.1ª, BOE 1-12-12

Con efectos desde el 1-1-2013, se han aprobado una serie de modificaciones con el fin de **simplificar** el procedimiento para la expedición de factura por el destinatario o un tercero.

Las novedades respecto al procedimiento para la expedición de factura por el destinatario o un tercero a partir del 1-1-2013, son las siguientes:

1. Como hasta ahora, debe existir un acuerdo previo por el que el empresario o profesional que realice las operaciones autorice al destinatario la expedición de las facturas, pero ya no se exige que el acuerdo esté documentado por escrito.

2. Las partes habrán de determinar el procedimiento de aceptación por parte del empresario o profesional que haya realizado la operación.

3. Se mantiene la obligación para el destinatario de remitir una copia al empresario o profesional que realizó la operación, pero se elimina la obligación de hacerlo en un plazo determinado (como ocurría en el Rgto Fac); también se elimina la referencia a la forma en que debe remitirse la copia, así como al plazo de aceptación de la copia por parte del empresario.

4. Cuando el destinatario de las operaciones o el tercero que expida las facturas no esté establecido en la UE, salvo que se encuentre establecido en Canarias, Ceuta o Melilla o en un país con el cual exista un instrumento jurídico relativo a la asistencia mutua con un ámbito de aplicación similar al previsto por la Dir 2010/24/UE, y el Rgto UE/904/2010, únicamente cabrá la expedición de facturas por el destinatario de las operaciones o por terceros previa comunicación (hasta ahora autorización) a la AEAT. Se ha establecido un régimen transitorio para los supuestos en los que la expedición de las facturas por un tercero haya sido previamente autorizada por la AEAT o la solicitud de autorización esté en curso.

NOVEDADES RESPECTO AL CONTENIDO DE LAS FACTURAS COMPLETAS A PARTIR DEL 1-1-2013

Rgto Fac/2012 art.6, BOE 1-12-12

Con efectos desde el 1-1-2013, se han aprobado una serie de modificaciones con el fin de **simplificar** el contenido de la factura completa.

Desde el 1-1-2013, se establecen las siguientes novedades en relación al contenido de las facturas:

- a) Se elimina la norma que establecía el Rgto Fac por la que no se consideraba obligatoria la consignación del domicilio, cuando el destinatario de las operaciones era una persona física que no actuaba como empresario o profesional.
- b) Se elimina la referencia a la exigencia en las copias de las facturas de la indicación de su condición de copias.
- c) Se elimina la referencia a las operaciones no sujetas y a las operaciones triangulares.
- d) Se determinan una serie de menciones que deben incluirse en el contenido de las facturas en las siguientes operaciones:
- aquellas en las que sea el adquirente o destinatario de la entrega o prestación quien expida la factura en lugar del proveedor o prestador: mención “facturación por el destinatario”;
 - operaciones en las que el sujeto pasivo es el adquirente o el destinatario de la operación: mención «inversión del sujeto pasivo»;
 - aplicación del régimen especial de las agencias de viajes: mención «régimen especial de las agencias de viajes»;
 - aplicación del régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección: mención «régimen especial de los bienes usados», «régimen especial de los objetos de arte» o «régimen especial de las antigüedades y objetos de colección».
- e) Operaciones del Rgto Fac/2012 art..2.3.b).a): es posible omitir cierta información en determinadas circunstancias.
- f) Se eliminan las referencias a las siguientes facturas:
- aquellas en las que, previa solicitud del interesado, el Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT podía autorizar, que en la factura no constaran todas las menciones exigidas (Rgto Facart.6.7);
 - aquellas en las que no era obligatoria la consignación de los datos de identificación del destinatario, cuando se trataba de operaciones, cuya contraprestación era inferior a 100 euros, IVA no incluido, realizadas para quienes no tenían la condición de empresarios o profesionales actuando como tales (Rgto Facart.6.8).

NOVEDADES RESPECTO AL CONTENIDO DE LAS FACTURAS SIMPLIFICADAS A PARTIR DEL 1-1-2013

Rgto Fac/2012 art.7, BOE 1-12-12

Se regula el contenido que deben tener las facturas simplificadas desde el 1-1-2013, exigiéndose más requisitos que los que se requerían para expedir un **tique**.

Desde el 1-1-2013, en las facturas simplificadas deben incluirse, además de las menciones que se exigían para los tiques por el Rgto Fac, las siguientes:

- a) Fecha de su expedición.
- b) 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.
- c) Identificación del tipo de bienes entregados o de servicios prestados.
- d) Se atribuye carácter opcional a la expresión «IVA incluido».
- e) Cuando una misma factura comprenda operaciones sujetas a diferentes tipos impositivos del IVA deberá especificarse por separado, además, la parte de base imponible correspondiente a cada una de las operaciones.
- f) En caso de facturas rectificativas, la referencia expresa e inequívoca de la factura rectificada y de las especificaciones que se modifican.
- g) Las menciones del Rgto Fac/2012 art.6.1.j a 6.1.o.

h) A efectos de practicar la deducción, cuando el destinatario de la operación sea un empresario o profesional y así lo exija, o también en el supuesto en el que el destinatario de la operación no sea un empresario o profesional y así lo exija para el ejercicio de cualquier derecho de naturaleza tributaria, el expedidor de la factura simplificada deberá hacer constar, además, los siguientes datos:

- NIF atribuido por la Administración tributaria española o, en su caso, por la de otro Estado miembro de la UE, así como el domicilio del destinatario de las operaciones;
- la cuota tributaria que, en su caso, se repercuta, que deberá consignarse por separado. Además, se regula la posibilidad de que el Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT 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.

NOVEDADES RESPECTO A LOS MEDIOS DE EXPEDICIÓN DE LAS FACTURAS A PARTIR DEL 1-1-2013

Rgto Fac/2012 art.8, BOE 1-12-12

Con efectos desde el 1-1-2013, se exige que el medio de expedición utilizado permita **garantizar** la autenticidad de su origen, la integridad de su contenido y su legibilidad.

Desde el 1-1-2013, las facturas podrán expedirse por cualquier medio, en papel o en formato electrónico, que permita garantizar al obligado a su expedición, desde su fecha de expedición y durante todo el periodo de conservación:

- la autenticidad de su origen: garantizará la identidad del obligado a su expedición y del emisor de la factura;
- la integridad de su contenido: garantizará que el mismo no ha sido modificado;
- su legibilidad.

La autenticidad del origen y la integridad del contenido de la factura podrán garantizarse por cualquier medio de prueba admitido en Derecho, en particular, mediante los controles de gestión usuales de la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo, que deberán permitir crear una pista de auditoría fiable que establezca la necesaria conexión entre la factura y la entrega de bienes o prestación de servicios que la misma documenta.

NOVEDADES RESPECTO A LAS FACTURAS RECTIFICATIVAS A PARTIR DEL 1-1-2013

Rgto Fac/2012 art.15, BOE 1-12-12

Con efectos desde el **1-1-2013**, se modifican los requisitos de las facturas rectificativas, eliminándose la exigencia de que conste su condición de documento rectificativo y la descripción de la causa que motiva la rectificación.

Desde el 1-1-2013, las novedades en relación a las facturas rectificativas, son las siguientes:

a. No se exige, como ocurría en el Rgto Fac, la constancia en el documento de su condición de documento rectificativo y la descripción de la causa que motiva la rectificación. Debe cumplir los requisitos del Rgto Fac/2012 art.6 y 7, debiendo constar además los datos identificativos de la factura rectificada.

b. Cuando el expedidor de la factura simplificada tuvo que consignar por separado la cuota tributaria repercutida (Rgto Fac/2012 art.7.2.b), si posteriormente se expide una factura rectificativa ésta expresará la rectificación efectuada, bien indicando directamente el importe de la rectificación, bien tal y como quedan tras la rectificación efectuada, señalando igualmente en este caso el importe de dicha rectificación.

c. Se elimina la referencia al supuesto en que el documento rectificativo se expida como consecuencia de la rectificación de la repercusión del impuesto y ésta obligue a la presentación

de una declaración-liquidación extemporánea o se pueda sustanciar a través de la presentación de una solicitud de devolución de ingresos indebidos.

d. No se considera factura rectificativa la expedida por canje de facturas simplificadas, si la factura simplificada expedida en su día cumplía los requisitos del Rgto Fac/2012 art.7.1.