

El nuevo Reglamento de Facturación

JOSÉ MARÍA MARTÍNEZ SANTAMARÍA

CUADERNOS
AFIC

10

Con fecha 1 de diciembre, se ha publicado en el BOE el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, por el que se aprueba el **nuevo Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, que es aplicable a partir del 1 de enero de 2013** y deroga el anterior Reglamento contenido en el Real Decreto 1496/2003.

En el presente Cuaderno, pasaremos a hacer un breve repaso a las modificaciones y a los aspectos novedosos de la nueva regulación, con especial incidencia en aquellos que con mayor probabilidad afectan a la operatoria del comerciante minorista.

- I. INTRODUCCIÓN
- II. OBLIGACIÓN DE EXPEDICIÓN DE FACTURA
- III. EXCEPCIONES A LA OBLIGACIÓN DE EXPEDIR FACTURA
- IV. CLASES DE FACTURAS
- V. CONTENIDO DE LAS FACTURAS COMPLETAS U ORDINARIAS
- VI. CONTENIDO DE LAS FACTURAS SIMPLIFICADAS
- VII. OTROS ASPECTOS IMPORTANTES
 - A. Medios de expedición. La factura electrónica
 - B. Plazo para la expedición de facturas
 - C. Facturación por el destinatario o por un tercero
 - D. Moneda y lengua
 - E. Facturas recapitulativas, rectificativas y duplicados
 - E.1.: Facturas recapitulativas
 - E.2. Facturas rectificativas
 - E.3. Duplicados
 - F. Plazos para la remisión de las facturas a sus destinatarios
 - G. Conservación de las facturas
- VIII. MÁS INFORMACIÓN

- [Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, por el que se aprueba el nuevo Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación](#)

Enlaces AEAT:

- [Tipos de factura](#)
- [e-factura](#)
- [Modelo 340: Preguntas frecuentes](#)

I. INTRODUCCIÓN

El fin de este nuevo Reglamento es transponer la Directiva 2010/45/UE¹ sobre normas de facturación. No obstante el Reglamento de facturación aprobado no supone una normativa muy diferente a la anterior regulación, manteniéndose algunos de los preceptos del anterior Reglamento de facturación con idéntica redacción

Aunque en páginas posteriores, se analizarán con más detalle, las principales novedades que se introducen en el Reglamento que se aprueba son las siguientes:

- Para una mayor seguridad jurídica de los empresarios o profesionales se **aclaran los casos en los que se deben aplicar las normas de facturación** establecidas en dicho Reglamento.
- Como novedad relativa a la **obligación de expedir factura**, se establece que **no se exigirá tal obligación en el caso de prestaciones de servicios financieros y de seguros** exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido cuando no se localicen en el territorio de aplicación del Impuesto y estén sujetas al mismo en otro Estado miembro. No obstante, la obligación de expedir factura permanece cuando estas operaciones constituyan prestaciones interiores o se localicen fuera de la Comunidad.
- 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.
- Las **facturas simplificadas** tienen un contenido más reducido que las facturas completas u ordinarias y, salvo algunas excepciones, podrán expedirse, a elección del obligado a su expedición, cuando su importe no exceda de 400 euros, Impuesto sobre el Valor Añadido incluido, cuando se trate de **facturas rectificativas** o cuando su importe no exceda de 3.000 euros, IVA incluido, y se trate, en este último caso, de alguno de los supuestos respecto de los que tradicionalmente se ha autorizado la expedición de tiques en sustitución de facturas.
- También supone un decidido impulso a la **facturación electrónica**, bajo el principio de un mismo trato para la factura en papel y la factura electrónica, como instrumento para reducir costes y hacer más competitivas a las empresas.

¹ Directiva 2010/45/UE del Consejo, de 13 de julio de 2010, por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, en lo que respecta a las normas de facturación, publicada en el Diario Oficial de la Unión Europea el 22 de julio de 2010.

- ✓ Se establece una nueva definición de factura electrónica como aquella factura que, cumpliendo los requisitos establecidos en el propio Reglamento, haya sido expedida y recibida en formato electrónico.
- ✓ En todo caso, las facturas en papel o electrónicas deben **reflejar la realidad de las operaciones** que documentan y corresponderá a los sujetos pasivos garantizar esta certidumbre durante toda su vigencia, sin que esta exigencia pueda suponer la imposición de nuevas cargas administrativas a los empresarios o profesionales.
- Por otro lado, para mejorar el funcionamiento del mercado interior, se impone un plazo armonizado para la expedición de facturas en determinadas entregas de bienes o prestaciones intracomunitarias. Este será antes del día 16 del mes siguiente a aquél en que se haya producido el devengo del impuesto, siempre que el destinatario sea un empresario o profesional. Dicho plazo resulta de aplicación igualmente a las facturas recapitulativas.

Para finalizar es introducción, es importante destacar la **naturaleza tributaria** de la norma a efectos de la interposición de las posibles reclamaciones económico-administrativas, las controversias que puedan producirse en relación con la expedición, rectificación o remisión de facturas o de documentos sustitutivos

II.- OBLIGACIÓN DE EXPEDICIÓN DE FACTURA

El Reglamento de facturación de 2012 mantiene prácticamente en idénticos términos que el anterior los supuestos de obligación de expedir factura y sus excepciones, con la salvedad que se dispensa de dicha obligación, a determinadas prestaciones de servicios financieros y de seguros.

Así, el nuevo Reglamento en su artículo 1 establece de forma genérica la obligación que concierne a todos los empresarios o profesionales de expedir factura y copia de esta por los empresarios o profesionales, por las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen en el desarrollo de su actividad, incluidas las operaciones no sujetas y las sujetas pero exentas del impuesto, así como en el caso de pagos anticipados.

Concretamente, el apartado 2 mantiene la obligación de emitir factura por las siguientes operaciones:

- Aquellas en las que el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal, así como cualesquiera otras en que el destinatario así lo exija para el ejercicio de cualquier derecho de naturaleza tributaria.

- Las entregas intracomunitarias de bienes exentas del artículo 25 de la Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido.
- Las entregas de bienes bajo la modalidad de ventas a distancia las entregas de bienes objeto de impuestos especiales de la Ley del IVA, que se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del impuesto.
- Las entregas de bienes que han de ser objeto de instalación o montaje antes de su puesta a disposición.
- Aquellas de las que sean destinatarias personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales o las Administraciones públicas a que se refiere el artículo 2 de la Ley 30/1992.

Sin embargo, una de las novedades más importantes del nuevo respecto al anterior, consiste en el hecho de que se clarifican los casos en los que se deben aplicar la normativa española de facturación establecida en el propio Reglamento, introduciendo las siguientes reglas:

1. Cuando la entrega de bienes o la prestación de servicios se entienda realizada en el territorio de aplicación del Impuesto, excepto que el proveedor o el prestador no esté establecido en el citado territorio, el sujeto pasivo sea el destinatario para quien se realice la operación y la factura no sea expedida por éste, por tener acuerdo con el sujeto pasivo para expedir las facturas.

2. Cuando el proveedor o prestador esté establecido en el territorio de aplicación del Impuesto 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, conforme a las reglas de localización aplicables a las mismas, no se entienda realizada en el territorio de aplicación del Impuesto, en los siguientes supuestos:

- Cuando la operación esté sujeta en otro Estado miembro, el sujeto pasivo del Impuesto 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.
- Cuando la operación se entienda realizada fuera de la Comunidad (UE).

III. EXCEPCIONES A LA OBLIGACIÓN DE EXPEDICIÓN DE FACTURA

El artículo 3 del Reglamento de facturación de 2012, en similares términos al precepto homónimo del Reglamento de facturación de 2003, establece aquellas operaciones respecto de las cuales no existe obligación de facturación

Las excepciones a la obligación de expedir facturas siguen afectando a las siguientes operaciones:

- Las operaciones exentas del IVA en virtud del artículo 20.Uno de la Ley del IVA², manteniéndose la obligación de expedir factura en las operaciones exentas según los apartados 2º, 3º, 4º, 5º, 15º, 20º, 21º, 22º, 24º y 25º del citado artículo (exenciones por servicios sanitarios, inmobiliarias y técnicas).
- Las realizadas por empresarios o profesionales acogidos al recargo de equivalencia. No obstante, deberá expedirse factura en todo caso por las entregas de inmuebles en las que el sujeto pasivo haya renunciado a la exención, a las que se refiere el artículo 154.2 de la Ley del IVA.
- Las realizadas por empresarios o profesionales acogidas al régimen simplificado del IVA, salvo que la determinación de las cuotas devengadas se realice en función del volumen de ingresos.
- Las operaciones respecto de las que así se haya autorizado la Agencia Estatal de la Administración Tributaria en relación con sectores o empresas determinadas, con el fin de evitar perturbaciones en el desarrollo de las actividades empresariales o profesionales

El nuevo Reglamento incorpora una novedad al establecer el artículo 3.2 que si se trata de servicios financieros y de seguros exentos de IVA no existirá la obligación de emitir factura, tanto si se entienden realizadas en el territorio de aplicación del impuesto como en otro Estado miembro de la Unión Europea.

IV. CLASES DE FACTURAS

Con la entrada en vigor el 1 de enero de 2013 del nuevo Reglamento de facturación aprobado en el Real Decreto 1619/2012, existe dos tipos de facturas: **completa y simplificada**, desapareciendo el tique.

Se impulsa la factura simplificada, que será la que se deba emitir en todas aquellas actividades para las que antes era suficiente con un tique. Frente al tique, la factura simplificada pretende ser un documento justificativo algo más formal, ya que incorpora ciertos requisitos para su

² Ver contenido en http://noticias.juridicas.com/base_datos/Fiscal/137-1992.t2.html

emisión, aunque sin llegar al nivel de una factura completa, evitando de esta forma la mayor complejidad administrativa que ello supondría.

La novedad fundamental es por tanto el hecho de que los actuales tiques se sustituyen por facturas simplificadas y estas pueden emitirse, a elección del obligado a su expedición, en los siguientes casos:

- cuando el importe de la operación no exceda de 400 euros, IVA incluido
- cuando deba expedirse una factura rectificativa

Además, sin perjuicio de lo anterior, también se permite su emisión si su importe no supera los 3.000, IVA incluido, en caso de darse alguna de las operaciones siguientes:

- **Ventas al por menor:** ventas destinadas al consumidor final o a un empresario o profesional que actúe como tal. incluso las realizadas por fabricantes o elaboradores de los productos entregados
- Ventas o **servicios a domicilio.**
- Servicios de **ambulancia.**
- Transportes de personas y sus equipajes.
- Servicios de hostelería y restauración prestado por restaurantes, bares, cafeterías, y otro establecimientos similares, así como el suministro de bebidas o comida para consumir en el acto..
- Servicios prestados por **salas de baile y discotecas.**
- **Servicios telefónicos** prestados mediante la utilización de cabinas telefónicas de uso público, así como mediante tarjetas que no permitan la identificación del portador.
- Servicios de **peluquería** y los prestados por institutos de belleza.
- Utilización de instalaciones deportivas.
- Revelado de fotografías y servicios prestados por **estudios fotográficos.**
- Aparcamiento y estacionamiento de vehículos.
- Alquiler de películas.
- Servicios de tintorería y lavandería.
- Utilización de **autopistas** de peaje.

Estos últimos supuestos coinciden con los casos en que, con el Reglamento de facturación anterior, era posible expedir tique en lugar de factura.

No podrá expedirse **factura simplificada** por las siguientes operaciones:

- Entregas intracomunitarias de bienes.
- Entregas de bienes del art. 68.3 y 68.5 de la Ley del IVA (entregas de bienes cuya expedición o transporte se inicie en otro Estado miembro con destino al mencionado territorio y concurren determinados requisitos y determinadas entregas de bienes que sean objeto de Impuestos Especiales) cuando se realicen en el territorio de aplicación del Impuesto.
- Entregas de bienes o prestaciones de servicios realizadas en el en el territorio de aplicación del Impuesto, cuando el proveedor del bien o el prestador del servicio no esté establecido, el sujeto pasivo sea el destinatario y la factura sea expedida por éste al estar autorizado por el proveedor o el prestador.
- Cuando el proveedor o prestador esté establecido en el territorio de aplicación del impuesto 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 operación, y conforme a las reglas de localización se sitúe fuera del territorio de aplicación del Impuesto, en los siguientes supuestos:
 - ✓ Operación sujeta en otro Estado miembro, el sujeto pasivo sea el destinatario, y éste no expida la factura por no estar autorizado por el sujeto pasivo
 - ✓ Operación se entienda realizada fuera de la UE.

El Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT podrá, cuando 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, lo recomienden:

- a) Autorizar su expedición en supuestos distintos
- b) Exigir la inclusión de menciones adicionales a las señaladas en los apartados anteriores, sin que, en ningún caso, pueda exigirse más información que aquella a la que hace referencia del contenido mínimo de las facturas simplificadas.
- c) Autorizar la expedición de facturas simplificadas que no incluyan determinadas menciones siempre que se haga constar la cuota tributaria o los datos que permitan calcularla.

Los acuerdos deberán ser objeto de la debida publicidad por parte de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

V. CONTENIDO DE LAS FACTURAS COMPLETAS U ORDINARIAS

De acuerdo con lo establecido en el artículo 6 del Reglamento de facturación de 2012 toda factura y sus copias deberán contener los datos o requisitos que se citan a continuación:

- **Número y, en su caso, serie.** La numeración de las facturas dentro de cada serie será correlativa. Se mantiene la posibilidad de expedir facturas mediante series separadas, manteniéndose la obligación de expedir series separadas en los supuestos de facturación por el destinatario o un tercero y en el caso de facturas rectificativas
- **La fecha de su expedición.**
- **Nombre y apellidos, razón o denominación social** completa, tanto del obligado a expedir factura como del destinatario de las operaciones.
- **Número de Identificación Fiscal**
- **Domicilio**, tanto del obligado a expedir factura como del destinatario de las operaciones. Cabe destacar como novedad que la consignación del domicilio del destinatario de las operaciones será obligatoria aún tratándose de personas físicas que no actúan como empresarios o profesionales
- **Descripción de las operaciones**, así como cualquier descuento o rebaja que no esté incluido en dicho precio unitario.
- El **tipo impositivo** o tipos impositivos, en su caso, aplicados a las operaciones.
- La **cuota tributaria** que, en su caso, se repercuta, que deberá consignarse por separado.

- La **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
- En el supuesto de que la operación que se documenta en una factura esté exenta del Impuesto, una simple indicación de que la operación está exenta
- En caso de que sea el adquirente o destinatario de la entrega o prestación quien expida la factura en lugar del proveedor o prestador, de conformidad con lo establecido en el artículo 5 de este Reglamento, será necesaria la mención *«facturación por el destinatario»*.
- En caso de aplicación del régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección, deberá realizarse la mención *«régimen especial de los bienes usados» «régimen especial de los objetos de arte» o «régimen especial de las antigüedades y objetos de colección»*.

Esta información que se deberá incluir es la misma que las actuales facturas. No obstante hay que tener en cuenta algunas novedades introducidas por el nuevo Reglamento:

- La supresión de la mención obligatoria que debía realizarse cuando se emitía una copia de la factura, otorgándose así un tratamiento homogéneo a las facturas emitidas por el sujeto pasivo, sin diferenciar si estamos ante la factura original emitida o una copia de la misma
- Se suprime en general la dispensa en la consignación de los datos de identificación del destinatario que no tuviera la condición de empresario o profesional respecto de operaciones cuya contraprestación fuera inferior a 100 euros, aunque en la mayoría de los casos supuestos, esta supresión no tendrá mayores implicaciones por cuanto podrá emitirse factura simplificada.

Por otra parte, el nuevo reglamento establece la adición de determinada información en los siguientes casos:

- En operaciones exentas de IVA: inclusión del precepto de la Ley en que se establece la exención.
- En caso de que la factura la emita el destinatario por un acuerdo con el proveedor, se hará mención de *"facturación por el destinatario"*.
- En caso de que el sujeto pasivo del IVA sea el adquirente o destinatario, se hará la mención de *"inversión del sujeto pasivo"*.
- En caso de entrega de medios de transporte nuevos a otros Estados miembros, se detallará las características, fecha de primera puesta en servicio y distancias recorridas y / o horas de navegación o vuelo realizadas hasta su entrega.

- En caso de la aplicación del régimen especial de las agencias de viajes, se consignará la mención de "*régimen especial de las agencias de viajes*".

VI. CONTENIDO DE LAS FACTURAS SIMPLIFICADAS

Las facturas simplificadas contendrán los datos siguientes: :

- **Número y serie correlativas.** Al igual que en la factura ordinaria, podrán expedirse series distintas si existe una causa justificada, como ocurre cuando se cuenta con distintos establecimientos de negocio o cuando se realizan operaciones de distinta naturaleza. También se emitirá otra serie para las facturas simplificadas rectificativas o para las expedidas por el destinatario de la operación o un tercero.
- La **fecha de expedición.** Esta mención constituye una novedad respecto al contenido de los tiques.
- La **fecha en que se han realizado las operaciones** o en que se haya recibido el pago anticipado, siempre que se trate de una fecha distinta a la de expedición de la factura, siendo también un nuevo requisito
- **Nombre o razón social completa y Número de Identificación Fiscal.**
- **Descripción del servicio** prestado o de los bienes entregados.
- **Tipo impositivo** aplicado, incluyendo de manera opcional la expresión "IVA incluido". Si se hubieran aplicado distintos tipos de IVA, se indicarán las bases imponibles de forma separada.
- **Contraprestación total.**
- De acuerdo con la nueva regulación, las **facturas rectificativas** podrán ser simplificadas. No obstante en este caso, debe realizarse una referencia expresa e inequívoca de la factura rectificada y de las especificaciones que se modifican.

Los tiques a los que sustituyen las facturas simplificadas no cumplían los requisitos formales previstos en la Ley del IVA a los efectos de ejercer el derecho a la deducción

Por ello y para cumplir con los requisitos formales para poder ejercitar el derecho a la deducción de las cuotas del IVA, en las facturas simplificadas se establecen unas menciones adicionales que deben consignarse :

- cuando el destinatario de la operación sea un empresario o profesional que pretenda ejercitar el derecho a la deducción, deberá exigir al expedidor de la factura simplificada, además de las menciones detalladas en el contenido de la factura simplificada, la consignación en la factura simplificada de los siguientes datos:
 - ✓ Número de Identificación Fiscal
 - ✓ La cuota tributaria que, en su caso, se repercuta, que deberá consignarse por separado.
- cuando el destinatario de la operación no sea un empresario o profesional también deberán hacerse constar los datos adicionales detallados anteriormente si pretende ejercitar cualquier derecho de naturaleza tributaria. Por ejemplo, adquisición de bienes o de servicios que den lugar a una deducción estatal o autonómica en sede del IRPF del adquirente.

Las facturas simplificadas que no consignen los datos obligatorios adicionales señalados mantendrán el mismo tratamiento fiscal que los tiques a los efectos de la deducibilidad del IVA.

Finalmente, como ya vimos en el punto IV, hay que resaltar que la Administración Tributaria podrá exigir la inclusión de menciones adicionales a las previstas, sin que en ningún caso pueda exigirse más información que la obligatoria para las facturas ordinarias o autorizar la omisión de determinadas menciones.

OTROS ASPECTOS IMPORTANTES

A. Medios de expedición. La factura electrónica

En el nuevo Reglamento se incluye una **definición** de lo que haya de entenderse por factura electrónica. Se define como aquella factura que se ajuste a lo establecido en el Reglamento y que haya sido expedida y recibida en formato electrónico, estando condicionada a que su destinatario haya dado su consentimiento.

Hay que tener en cuenta que no todas las facturas emitidas en formato electrónico se pueden considerar «factura electrónica». Las facturas emitidas en formato electrónico, por ejemplo mediante software de contabilidad o de procesamiento de textos, que hayan sido enviadas y recibidas en papel no son facturas electrónicas. Por otro lado, las facturas emitidas en formato papel que sean escaneadas, enviadas y recibidas por correo electrónico se pueden considerar facturas electrónicas.

Por otra parte, se establece una **igualdad de trato** entre la factura en papel y la electrónica para que el sujeto pasivo pueda expedir por vía electrónica sin necesidad de que la misma quede sujeta al empleo de una tecnología determinada. Así, se señala que las facturas pueden expedirse

por cualquier medio, en papel o en formato electrónico, que permita garantizar al obligado a su expedición la autenticidad de su origen, la integridad de su contenido y su legibilidad desde su fecha de expedición y durante todo el período de conservación. La autenticidad del origen y la integridad del contenido de la factura puede garantizarse por cualquier medio de prueba admitido en Derecho. La autenticidad del origen de la factura debe garantizar la identidad del obligado a su expedición y del emisor de la factura y la integridad del contenido debe garantizar que el mismo no ha sido modificado.

Por otra parte El apartado 2 del artículo 9 del Reglamento de facturación de 2012 prevé: “*La expedición de la factura electrónica estará condicionada a que su destinatario haya dado su consentimiento*”. La idea que subyace es que no se puede imponer la facturación vía electrónica, sino que se requiere que el destinatario acepte su uso. El hecho de que se requieran ciertos medios informáticos puede convertir en una carga muy onerosa la gestión de facturas electrónicas para aquellos contribuyentes menos sofisticados, por lo que parece una previsión razonable.

B. Plazo para la expedición de la factura

Hay que tener en cuenta los siguientes aspectos:

- Si el destinatario es un particular se mantiene que la factura debe emitirse en el momento de realizarse la operación.
- En caso de que el destinatario sea un empresario o profesional, se emitirán antes del día 16 del mes siguiente en que se hace la operación.
- Podrán incluirse en una sola factura distintas operaciones realizadas en distintas fechas para un mismo destinatario (facturas recapitulativas) siempre que las mismas se hayan efectuado dentro de un mismo mes natural. Estas facturas deberán ser expedidas como máximo el último día del mes natural en el que se hayan efectuado las operaciones que se documenten en ellas. En caso de que sea un empresario o profesional, la emisión se realizará antes del día 16 del mes siguiente
- Para entregas intracomunitarias de bienes, se establece como novedad que las facturas deberán expedirse antes del día 16 del mes siguiente a aquel en que se inicie la expedición o el transporte de los bienes con destino al adquirente.

C. Facturación por el destinatario o por un tercero

El artículo 5 del Reglamento de facturación de 2012 sigue permitiendo que la obligación de expedir factura pueda ser cumplida materialmente por el destinatario de la operación o por un tercero. En cualquier caso, el responsable del cumplimiento de las obligaciones de facturación sigue siendo el empresario o profesional o sujeto pasivo que entrega el bien o presta el servicio.

Los requisitos exigidos para que pueda ser cumplida dicha obligación por el destinatario o por tercero se mantienen casi en idénticos términos respecto a la regulación anterior. Así, para la encomienda de la ejecución material de la factura al destinatario se exige:

- Que exista un acuerdo al efecto entre el empresario o profesional que realice las operaciones y el destinatario de estas. Si bien el nuevo Reglamento no exige que dicho acuerdo esté documentado por escrito, sí que requiere que se haya suscrito con carácter previo a la realización de las operaciones y se especifiquen en él las operaciones a las que se refiera.
- Cada factura así expedida deberá ser objeto de un procedimiento de aceptación por parte del empresario o profesional que haya realizado la operación. Este procedimiento deberá ajustarse a lo que determinen las partes.
- El destinatario de las operaciones que proceda a la expedición de las facturas deberá remitir una copia al empresario o profesional que las realizó.

Por último, el apartado 4 del artículo 5 del Reglamento de facturación de 2012 exige que cuando el destinatario de las operaciones o el tercero al que se haya encomendado la ejecución material de las facturas no estén establecidos en la Unión Europea únicamente cabrá la expedición por parte del destinatario o de un tercero de facturas si existe una previa comunicación a la AEAT. Recordemos que el Reglamento de facturación de 2003 exigía una previa autorización por parte de la Administración tributaria.

D. Moneda y lengua

El nuevo Reglamento mantiene en idéntico términos la regulación anterior en cuanto a la moneda y lengua en que se pueden expresar y expedir las facturas:

- los importes que figuran en las facturas podrán expresarse en cualquier moneda, a condición de que el importe del impuesto que, en su caso, se repercute se exprese en euros
- las facturas seguirán pudiéndose expedir en cualquier lengua. No obstante, la Administración Tributaria, cuando lo considere necesario, podrá seguir exigiendo una traducción al castellano o a otra lengua oficial de España de las facturas expedidas en una

lengua no oficial que correspondan a operaciones efectuadas en territorio de aplicación del impuesto así como de las recibidas por los empresarios o profesionales o sujetos pasivos establecidos en dicho territorio.

E. Facturas recapitulativas, rectificativas y duplicados

E.1. Facturas recapitulativas

La posibilidad de emitir **facturas recapitulativas** se mantiene en los mismos términos que en el Reglamento anterior: pueden incluir distintas operaciones realizadas en distintas fechas para un mismo destinatario siempre que las mismas de hayan efectuado dentro de un mismo mes natural

La regla general se mantiene en que las facturas recapitulativas deben ser expedidas como máximo el último día del mes natural en el que se hayan efectuado las operaciones que se documenten en ellas.

Se establece una regla especial cuando el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal: en estos casos la expedición deberá efectuarse antes del día 16 del mes siguiente a aquél en el curso del cual se hayan realizado las operaciones.

E.2. Facturas rectificativas

Respecto a las **facturas rectificativas**, recordemos que se deben expedir en los siguientes supuestos:

- Cuando la factura original no cumpla alguno de los requisitos establecidos como obligatorios tanto para la factura completa u ordinaria como para la factura simplificada.
- Cuando las cuotas repercutidas se hubiesen determinado incorrectamente
- Cuando se produzcan circunstancias que, de acuerdo con la Ley del IVA, den lugar a la modificación de la base imponible.

El nuevo Reglamento Respecto a las facturas rectificativas se han introducido varias modificaciones:

- El Reglamento de facturación de 2003 se refería, únicamente a la sustitución de documentos sustitutivos por facturas, mientras que el Reglamento de facturación de 2012 añade la posibilidad, junto a la sustitución de facturas simplificadas, del “canje” de facturas simplificadas por facturas ordinarias

- Por lo que se refiere al contenido:
 - ✓ Desaparece la necesidad de mencionar su condición de documento rectificativo. Sin embargo, debe expedirse en una serie diferente, debe identificarse la factura rectificada y deben constar los elementos que se modifican.
 - ✓ Desaparece el requisito que establecía que debía de constar la descripción de la causa que motiva la rectificación
 - ✓ No será necesario indicar el período o períodos de autoliquidación en los que se realizaron las operaciones a que se refiere la rectificación.

Finalmente resaltar que:

- Se mantiene la obligación de emitir la factura rectificativa tan pronto como el obligado a expedirla tenga constancia de las circunstancias que obligan a su expedición, siempre que no hubiera transcurrido cuatro años a partir del momento en que se devengó el impuesto
- si una factura rectificativa tiene que ser objeto de una nueva rectificación, deberá expedirse una nueva factura rectificativa que haga referencia a la anterior factura rectificativa y no a la factura original que ya fue objeto de rectificación

E.3. Duplicados

El artículo 14 del Reglamento de facturación de 2012 permite la **emisión de duplicados** de la factura original en los mismos términos que el Reglamento de facturación de 2003. Por tanto, se admite la emisión de duplicados en los siguientes casos:

- Cuando en una misma operación de entrega de bienes o prestación de servicios concurren varios destinatarios, en cuyo caso deberá consignarse en el original y en cada uno de los duplicados la porción de base imponible y de cuota repercutida a cada uno de ellos.
- En los supuestos de pérdida del original por cualquier causa.

Los duplicados tienen la misma eficacia que los documentos originales y en cada uno de los ejemplares deberá seguir haciéndose constar la expresión “duplicado”.

F. Plazos para la remisión (no emisión) de las facturas a sus destinatarios

Se trata de una materia que no ha sufrido modificación significativa, manteniéndose la obligación de remisión de las facturas, sin especificar obligaciones diferentes en relación con las facturas en papel y las facturas electrónicas.

Se mantienen los dos tipos de plazos de remisión que existían con el Reglamento de facturación de 2003:

- Plazo general: la obligación de remisión deberá cumplirse en el mismo momento de su expedición.
- Plazo especial: opera solamente cuando el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal, y según el cual, las facturas podrán remitirse en el plazo de un mes a partir de la fecha de su expedición.

Hay que resaltar que, en ambos casos, el inicio del cómputo del plazo de remisión se refiere al momento de su expedición y no al del devengo de las operaciones, debiéndose tener en cuenta, por tanto, momento en el que nace la obligación de expedición de las facturas y la fecha efectiva de expedición

G. Conservación de las facturas

Sin perjuicio de lo establecido en otras disposiciones, los documentos acreditativos del derecho a deducción y las facturas o documentos sustitutivos expedidos –todos ellos con su contenido original- han de conservarse en los plazos establecidos en la Ley General Tributaria, es decir 4 años.

Aunque se obliga a que sean guardados de manera ordenada, no es necesario seguir un orden cronológico.

Esta obligación de conservación podrá cumplirse materialmente por un tercero, que actuará en todo caso en nombre y por cuenta del obligado. Será este último, en todo caso, el responsable del cumplimiento de las obligaciones en esta materia.

Se establece que en los casos de delegación a un tercero de la obligación de conservación, si el mismo no está establecido en la UE, únicamente cabrá el cumplimiento de esta obligación previa comunicación a la AEAT (anteriormente se exigía autorización).

Se determina la necesidad de que los documentos, en papel o en formato electrónico, se deberán conservar por cualquier medio que permita garantizar al obligado a su conservación la autenticidad de su origen, la integridad de su contenido y su legibilidad.

En cuanto a la forma de conservación, el Reglamento otorga libertad de forma siempre que se garantice el acceso a los documentos por parte de la Administración Tributaria sin demora, salvo causa justificada. En particular, se contempla la posibilidad de conservación por medios electrónicos de las facturas recibidas y expedidas, los justificantes contables y las copias de las demás facturas expedidas.

Esta obligación puede ser cumplida por un tercero, que actuará en nombre y por cuenta del sujeto pasivo. Si el tercero tiene su residencia fuera de la Comunidad Europea tendrá que cumplir reglas especiales. Todo ello, garantizando la posibilidad de acceso en línea a los documentos por la Administración Tributaria.