

LA FACTURA Y LOS LIBROS REGISTRO DE FACTURAS

(Sustituye al apartado 1.5 y al apartado 3 de la U.T. 6 del libro de texto)

La factura es el documento que acredita la operación de compraventa y sirve a los empresarios y profesionales como justificante tanto para la deducción del IVA como para la deducción del gasto.

1.- OBLIGACIÓN DE EXPEDIR FACTURA

En el Reglamento de Facturación, se establece que los empresarios y profesionales están obligados a expedir y entregar factura por las operaciones que realicen en el desarrollo de su actividad empresarial, así como a conservar copia de las mismas.

Igualmente están obligados a conservar las facturas recibidas de otros empresarios o profesionales por las operaciones de las que sean destinatarios y que se efectúen en el desarrollo de su actividad empresarial.

Así pues, como **norma general**, los empresarios o profesionales están obligados a expedir facturas cuando realicen entregas de bienes o prestaciones de servicios en el ejercicio de su actividad. También deberán expedir factura por los pagos anticipados que reciban de los clientes.

Excepciones de la obligación de facturar:

1. En las operaciones realizadas por comerciantes minoristas sometidos al Régimen Especial de Recargo de Equivalencia del IVA.

Salvo:

- Que tributen en IRPF por el régimen de estimación directa.
- Que realicen entregas de inmuebles en las que hayan renunciado a la exención de IVA. (Art. 154 LIVA)

2. En las operaciones realizadas por empresarios acogidos al Régimen Especial Simplificado del IVA.

Salvo:

- Que determinen las cuotas devengadas de IVA en función del volumen de ingresos.
- Que realicen entregas de activos fijos.

3. En las operaciones realizadas por empresarios acogidos al Régimen Especial de Agricultura, Ganadería y Pesca del IVA.

Salvo:

- Que tributen en el IRPF por el régimen de estimación directa.
- Que realicen entregas de bienes inmuebles utilizados exclusivamente en la actividad acogida a este régimen.

4. En las operaciones interiores (*dentro del territorio español*) exentas de IVA.

Salvo:

- Servicios médicos y sanitarios.
- Entregas de inmuebles.
- Entregas de bienes utilizados para realizar operaciones exentas y por los cuales no se ha deducido IVA.

5. En aquellas otras operaciones en las que así lo autorice Hacienda con el fin de evitar perturbaciones en el desarrollo de las actividades empresariales o profesionales.

Siempre y en todo caso, los empresarios o profesionales estarán obligados a expedir factura y copia, en los supuestos siguientes:

1. Cuando el destinatario sea empresario o profesional y actúe como tal.
2. Cuando el destinatario, así lo exija para el ejercicio de cualquier derecho de naturaleza tributaria.
3. En las entregas intracomunitarias de bienes y prestaciones intracomunitarias de servicios.
4. En las exportaciones.
5. Cuando el destinatario sea una Administración Pública.
6. En las entregas de bienes reseñadas en el artículo 68.dos.2 y artículo 68.tres y cinco de la LIVA.

2.- CONTENIDO DE LAS FACTURAS

Todas las facturas y sus copias deberán contener, como mínimo, los siguientes datos o requisitos:

1. Número y en su caso serie.

La numeración será correlativa dentro de cada serie.

Podrán establecerse series diferentes cuando existan razones que lo justifiquen, como por ejemplo, si existen varios establecimientos o si se realizan operaciones de distinta naturaleza.

No obstante, será obligatorio, la expedición de facturas utilizando series específicas, en los siguientes casos:

- En las facturas rectificativas.
- Cuando la facturas las expida el destinatario o un tercero.
- En las expedidas por los adjudicatarios en los procedimientos de ejecución forzosa.

2. Fecha de expedición.

3. Fecha de la operación (o de los pagos anticipados), si es distinta de la fecha de expedición.

4. Nombre y apellidos o razón social, tanto del expedidor como del destinatario.

5. NIF del expedidor y del destinatario.

6. Domicilio del expedidor y del destinatario.

Cuando el destinatario se una persona física, que no actúe como empresario o profesional, no será obligatoria la consignación de su domicilio.

7. Descripción de las operaciones, consignando todos los datos necesarios para determinar la base imponible del IVA y su importe, incluyendo el precio unitario, unidades, descuentos, etc...)

8. Tipo impositivo o tipos impositivos aplicados a las operaciones.

9. Cuota de IVA, que deberá consignarse por separado.

Excepciones al contenido general:

- No será necesario indicar los datos del destinatario cuando, la operación sea inferior a 100,00 euros (IVA excluido) y el destinatario no sea empresario o profesional.
- Hacienda podrá autorizar, previa solicitud del interesado, la expedición de facturas, sin que consten todos los datos citados anteriormente, siempre que esté justificado y cuando las operaciones sean entregas de bienes o prestaciones de servicios realizadas en territorio de IVA español. En todo caso estas facturas deberán contener, la fecha de expedición, la identidad del expedidor, la identificación de las operaciones y la cuota de IVA.

3.- DOCUMENTOS SUSTITUTIVOS DE LAS FACTURAS.- LOS TIQUES.

La obligación de expedir factura, salvo en los casos en que siempre es obligatorio, puede cumplirse mediante la expedición de un tique y su correspondiente copia, en las operaciones que se indican a continuación, cuando su importe **no supere los 3.000,00 euros** (IVA incluido):

- Ventas al por menor.
Se consideran ventas al por menor las entregas de bienes muebles corporales o semovientes en las que el destinatario de la operación no actúe como empresario o profesional.
- Ventas o servicios en ambulancia.
- Ventas o servicios a domicilio del consumidor.
- Transporte de personas y sus equipajes.
- Servicios de hostelería y restauración prestados por restaurantes bares y similares, así como el suministro de comidas y bebidas para consumir en el acto.
- Salas de baile y discotecas.
- Servicios telefónicos prestados mediante cabinas o tarjetas magnéticas o electrónicas recargables que no permitan la identificación del portador.
- Servicios de peluquerías e institutos de belleza.
- Utilización de instalaciones deportivas.
- Revelado de fotografías y servicios prestados por estudios fotográficos.
- Aparcamiento de vehículos.
- Servicios de videoclub.
- Tintorerías y lavanderías.
- Autopistas de peaje.
- Las que autorice Hacienda, en relación con sectores empresariales o profesionales o determinadas empresas, con el fin de evitar perturbaciones en el desarrollo de las actividades económicas.

Contenido mínimo de los tiques:

1. Número y en su caso serie.

La numeración será correlativa dentro de cada serie.

Podrán establecerse series diferentes cuando existan razones que lo justifiquen, como por ejemplo, si existen varios establecimientos o si se realizan operaciones de distinta naturaleza.

No obstante, cuando el empresario o profesional, expida tiques y facturas, será obligatorio, la expedición mediante series diferenciadas para los tiques y las facturas.

2. NIF del expedidor.

3. Nombre y apellidos o razón social del expedidor.

4. Tipo de IVA aplicado o la expresión "IVA incluido".

5. Importe total.

En ningún caso los tiques son válidos para justificar la deducción del IVA soportado.

4.- FACTURAS EXPEDIDAS POR TERCEROS.

El artículo 5 del Reglamento de facturación, establece que los documentos de facturación que debe expedir un empresario o profesional pueden ser confeccionados materialmente por un tercero o por el propio destinatario de la operación (*cliente*). En cualquier caso, el expedidor de la factura, y responsable del cumplimiento de la obligación, sigue siendo el empresario o profesional que realiza la operación, por lo que serán sus datos identificativos los que se consignen en el documento.

La norma no establece requisito alguno para el caso de que sea un tercero (*que no sea destinatario de la operación*) quien confeccione la factura; sin embargo, sí establece una serie de requisitos para el caso de que sea éste el destinatario de las operaciones (que no sea sujeto pasivo de éstas). Estos requisitos son los siguientes:

- Deberá existir un acuerdo documentado por escrito entre el empresario o profesional que realice las operaciones y el destinatario, por el que el primero autorice al segundo la expedición de las facturas correspondientes a dichas operaciones. Este acuerdo deberá suscribirse con carácter previo a la realización de las operaciones, y en él deberán especificarse aquellas a las que se refiera.
- Cada factura así expedida deberá ser objeto de aceptación por parte del empresario o profesional que haya realizado la operación.
- El destinatario de las operaciones que proceda a la expedición de las facturas deberá remitir una copia al empresario o profesional que las realizó, en el plazo de un mes desde que se realizaron las operaciones y, en todo caso, antes del día 16 al mes siguiente al período de liquidación en el que se hayan realizado las operaciones.
- Las copias de las facturas deberán ser aceptadas en el plazo de 15 días a partir de su recepción por el empresario o profesional que hubiese realizado las operaciones. Las facturas cuyas copias hubiesen sido rechazadas de forma expresa en el plazo antes indicado se tendrán por no expedidas.
- Estas facturas serán expedidas en nombre y por cuenta del empresario o profesional que haya realizado las operaciones que en ellas se documentan.

Las facturas expedidas por terceros o por los destinatarios, deberán tener una serie distinta para cada uno de ellos.

5.- CASOS ESPECIALES DE FACTURACIÓN

5.1.- FACTURAS RECAPITULATIVAS

Son facturas que agrupan varias entregas de bienes o prestaciones de servicios realizadas en fechas diferentes para un mismo destinatario.

El Reglamento de Facturación permite la realización de este tipo de facturas, siempre que las diferentes entregas se hayan realizado dentro de un mismo mes natural.

5.2.- FACTURAS RECTIFICATIVAS

Se deberá expedir factura o tique rectificativo del original, en los siguientes supuestos:

- Cuando la factura o tique originario no cumpla alguno de los requisitos obligatorios.
- Cuando deba rectificarse por una incorrecta determinación de las cuotas repercutidas en la factura o tique originario.
- Cuando se den las circunstancias que den lugar a la modificación de la base imponible de IVA.

Excepción: En el supuesto de modificación de la base imponible por **devolución de mercancías, envases y embalajes**, y siempre que todas las operaciones tengan el mismo tipo impositivo, no será necesario expedir factura rectificativa, bastando con practicar la rectificación en la factura o tique que se expida por una operación posterior al mismo destinatario, restando el importe de las mercancías, envases y embalajes devueltos del importe de dicha entrega.

La expedición de la factura o tique rectificativo deberá efectuarse tan pronto como el obligado a expedirlos tenga constancia de las circunstancias que, conforme a los apartados anteriores, obligan a su expedición, siempre que no hubiese transcurrido el plazo de cuatro años, contados a partir del momento en que se devengó el impuesto o en que se produjeron las circunstancias que dieron lugar a la modificación de la base imponible.

Además del contenido mínimo obligatorio de toda factura o tique, han de contener:

- Una serie propia.
- Su condición de factura o tique rectificativo
- Los datos identificativos del documento rectificado, la rectificación efectuada, así como la descripción de la causa que motiva la rectificación.

Se puede efectuar la rectificación de varias facturas o tiques en un único documento de rectificación, siempre que se identifiquen todas las facturas o tiques rectificadas.

En la modificación de la base imponible por descuentos o bonificaciones por volumen de operaciones, bastará identificar el período al que se refieran las facturas o tiques rectificadas.

La expedición de factura o tique rectificativo por modificación de importes puede efectuarse de dos formas:

- Indicando directamente el importe de la rectificación, con independencia de su signo.
- Consignando los importes que resultan tras la rectificación efectuada, señalando el importe de dicha rectificación.

5.3.-DUPLICADO DE FACTURAS

Los empresarios y profesionales sólo pueden expedir un original de cada factura o tique.

Únicamente se admite la emisión de duplicados cuando:

- En una misma entrega de bienes o prestación de servicios concurren varios destinatarios.
En este caso, debe consignar en el original y en cada uno de los duplicados la porción de base imponible y de cuota repercutida a cada uno de ellos.
- Por la pérdida del original.

Los ejemplares duplicados tendrán la misma eficacia que los correspondientes documentos originales.

En cada uno de los ejemplares duplicados se deberá hacer constar la expresión **«duplicado»**.

5.5.- LA FACTURA ELECTRÓNICA

La factura electrónica es un equivalente funcional de la factura en papel y consiste en la transmisión de las facturas o documentos análogos entre emisor y receptor por medios electrónicos (ficheros informáticos) y telemáticos (de un ordenador a otro), firmados digitalmente con certificados reconocidos.

(Para más información leer el documento colgado en el web "LA FACTURA ELECTRONICA")

6.- PLAZOS PARA LA EXPEDICIÓN Y ENVÍO DE LAS FACTURAS.

	PLAZO DE EXPEDICIÓN	PLAZO DE ENVÍO
Facturas cuyo destinatario no es empresario ni profesional	Al realizar la operación.	En el momento de su expedición.
Facturas cuyo destinatario es empresario o profesional	Un mes contado a partir de la realización de la operación y, en todo caso, antes del día 16 del mes siguiente a aquél en que termine el período de liquidación de las operaciones.	Un mes a partir de la fecha de su expedición.
Facturas recapitulativas cuyo destinatario no es empresario o profesional.	El último día del mes natural en el que se hayan efectuado las operaciones que se documentan.	En el momento de su expedición.
Facturas recapitulativas destinadas a empresarios o profesionales	Un mes contado a partir del último día del mes natural en el que se hayan efectuado las operaciones que se documentan y, en todo caso, antes del día 16 del mes siguiente a aquél en que termine el período de liquidación de las operaciones.	Un mes a partir de la fecha de su expedición.

7.- OBLIGACIONES DE CONSERVACIÓN DE LAS FACTURAS.

Los empresarios y profesionales deben conservar durante el plazo previsto en la Ley General Tributaria (LGT), los siguientes documentos:

- Los originales de las facturas recibidas.
- Las copias de las facturas y documentos sustitutivos expedidos.
- Los recibos del régimen especial de agricultura, ganadería y pesca.
- Los documentos aduaneros acreditativos del pago del IVA en las importaciones.

Plazos de conservación:

- Según la normativa fiscal (LGT), el tiempo de conservación de las facturas, es el plazo de prescripción de cada impuesto, este plazo es de **cuatro años** desde el último día de plazo para la presentación voluntaria de la declaración fiscal que corresponda.
- Según la normativa mercantil (Art. 30 del Código de Comercio), los empresarios conservarán los libros, correspondencia, documentación y justificantes concernientes a su negocio, debidamente ordenados, durante **seis años**, a partir del último asiento realizado en los libros, salvo lo que se establezca por disposiciones generales o especiales.
- Pueden darse otras circunstancias en las que estos plazos se amplíen, como por ejemplo en el caso de aplicación de la regla de prorrata del IVA con regularizaciones de los bienes de inversión o en el caso de compensación de bases imponibles negativas en el Impuesto de Sociedades.

Forma de conservación:

- Deberán conservarse de forma ordenada y con su contenido original, de manera que se garantice el acceso a la administración tributaria sin demora.
- Podrán conservarse por medios electrónicos, en este caso se deberá efectuar de manera que se asegure su legibilidad en el formato original en el que se hayan recibido o remitido, así como, en su caso, la de sus datos asociados y mecanismos de verificación de firma electrónica u otros elementos autorizados que garanticen la autenticidad de su origen y la integridad de su contenido.

Lugar de conservación:

- El lugar de conservación de los documentos de facturación es indiferente, salvo que se efectúe fuera de España, en cuyo caso se considerará que se ha cumplido la obligación, únicamente si se realiza a través de medios electrónicos que garanticen el acceso en línea, así como su carga remota y utilización por parte de la administración tributaria de la documentación así conservada. Si se hace en un país fuera de Comunidad Europea será necesaria la autorización previa de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

8.- LIBROS REGISTRO DE FACTURAS (LOS LIBROS DEL IVA)

Los empresarios o profesionales, sujetos pasivos del IVA, han de llevar los siguientes libros registros:

- 1º Libro registro de facturas expedidas.**
- 2º Libro registro de facturas recibidas.**
- 3º Libro registro de bienes de inversión.
- 4º Libro registro de determinadas operaciones intracomunitarias.

5º Libros registro especiales:

- Libro registro de operaciones realizadas en el régimen especial de bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección.
- Libro registro de operaciones realizadas en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.
- Libro registro de operaciones realizadas en el régimen simplificado (cuando los índices o módulos se calculen por volumen de ingresos).
- Libro registro de operaciones incluidas en el régimen especial aplicable a los servicios prestados por vía electrónica.

En cuanto a la llevanza de los libros registro del IVA, han de llevarse:

- Por orden de fechas.
- Con claridad y exactitud, sin espacios en blanco, interpolaciones, raspaduras ni tachaduras.
- Deberán corregirse en cuanto se adviertan, los errores u omisiones que se hayan producido. La rectificación deberá realizarse en un asiento o grupo de asientos único diferenciado del resto de anotaciones al finalizar cada periodo de liquidación.
- Los importes deberán expresarse en euros.
- Las páginas deberán estar numeradas correlativamente. (Podrán realizarse las anotaciones correspondientes sobre hojas separadas que después serán numeradas y encuadernadas correlativamente para formar los libros.)
- Aquellos empresarios o profesionales que utilicen **medios electrónicos e informáticos** para gestionar la facturación, la contabilidad y la generación de libros y registros fiscalmente exigibles, deberán conservar en soporte electrónico, durante el periodo de prescripción del impuesto (4 años), los ficheros, las bases de datos y los programas necesarios que permitan un acceso completo y sin demora a los mismos, posibilitando el adecuado control.

8.1.-LIBRO REGISTRO DE FACTURAS EXPEDIDAS

En este libro se anotarán las facturas o tiques emitidos por los empresarios y profesionales obligados a llevarlo.

Las facturas tiques se anotarán una a una por orden correlativo de su fecha de expedición, con la indicación de los siguientes datos:

- Número y en su caso serie.
- Fecha de expedición.
- Fecha de realización de la operación (si es distinta de la fecha de expedición)
- Apellidos y nombre o razón social del destinatario.
- NIF del destinatario.
- Base imponible.
- Tipo impositivo de IVA.
- Cuota de IVA.

Podrán agruparse en **asientos resúmenes** las facturas o tiques expedidos en la misma fecha y numerados correlativamente, siempre que se cumplan simultáneamente todos los requisitos siguientes:

- Que en los documentos objeto del asiento resumen no sea obligatorio la identificación del destinatario.
- Que se les aplique el mismo tipo de IVA.

En los asientos resúmenes se harán constar la fecha de expedición, la base imponible global, el tipo impositivo, la cuota global y los números inicial y final de los documentos anotados.

Por otra parte una misma factura podrá registrarse en varios asientos correlativos cuando incluya operaciones que tributen a tipos de IVA distintos.

Se anotarán siempre de forma separada, las facturas o tiques rectificativos.

Modelo 1 de LIBRO REGISTRO DE FACTURAS EXPEDIDAS

LIBRO REGISTRO DE FACTURAS EXPEDIDAS							
Serie y N°	Fecha de expedición	Fecha de operación	Destinatario (Cliente)	NIF (Destinatario)	Base Imponible	Tipo de IVA	Cuota de IVA

Modelo 2 de LIBRO REGISTRO DE FACTURAS EXPEDIDAS

LIBRO REGISTRO DE FACTURAS EXPEDIDAS														
Serie y N°	Fecha exped.	Fecha oper.	Destinatario (Cliente)	NIF	Base Imponible por tipos				Cuota de IVA por tipos			Total Cuota IVA Repercutido	Total Fra.	
					0%	4%	8%	18%	4%	8%	18%			

8.2.-LIBRO REGISTRO DE FACTURAS RECIBIDAS

En este libro se anotarán las facturas recibidas y documentos de aduanas recibidos correspondientes a los bienes adquiridos o importados y a los servicios recibidos en el desarrollo de la actividad empresarial.

Las facturas y documentos de aduanas recibidos se deberán numerar correlativamente por el receptor en el mismo orden en que los reciba y será este mismo orden el que se anotarán una a una en el libro registro de facturas recibidas, con indicación de los siguientes datos:

- Número de recepción
- Fecha de expedición.
- Fecha de realización de la operación (si es distinta de la fecha de expedición)
- Apellidos y nombre o razón social del expedidor.
- NIF del expedidor.
- Base imponible.
- Tipo impositivo de IVA.
- Cuota de IVA.

Pueden agruparse en un **asiento resumen** varias facturas recibidas, siempre que se cumplan simultáneamente todos los requisitos siguientes:

- Las facturas se hayan recibido en la misma fecha.
- Sean del mismo proveedor.
- El importe de cada factura individual no supere los 500,00€ (IVA no incluido)
- El importe total del conjunto de las facturas agrupadas no supere los 6.000,00€ (IVA no incluido).

En estos asientos resúmenes se harán constar la fecha de recepción, la base imponible global, la cuota global y los números de recepción inicial y final de los documentos anotados.

Por otra parte una misma factura recibida podrá registrarse en varios asientos correlativos cuando incluya operaciones que tributen a distintos tipos de IVA.

Se anotarán siempre de forma separada, las facturas rectificativas.

Según el art. 49 de LIVA los recibos del Régimen Especial de Agricultura, Ganadería y Pesca, deberán registrarse en un libro registro especial que cumpla con los mismos requisitos que el libro registro de facturas recibidas.

Modelo 1 de LIBRO REGISTRO DE FACTURAS RECIBIDAS

LIBRO REGISTRO DE FACTURAS RECIBIDAS							
Nº de Recepción	Fecha de expedición	Fecha de operación	Expedidor (Proveedor o Acreedor)	NIF (Expedidor)	Base Imponible	Tipo de IVA	Cuota de IVA

Modelo 2 de LIBRO REGISTRO DE FACTURAS RECIBIDAS

LIBRO REGISTRO DE FACTURAS RECIBIDAS														
Nº Recepción	Serie y Nº	Fecha exped.	Fecha oper.	Expedidor (Provee. o Acree.)	NIF	Base Imponible por tipos				Cuota de IVA por tipos			Total Cuota IVA Soport.	Total Fra.
						0%	4%	8%	18%	4%	8%	18%		

8.3.-LIBRO REGISTRO DE BIENES DE INVERSIÓN.

A efectos de IVA, solo estarán obligados a llevar este libro los sujetos pasivos del IVA a los que sea aplicable la regla de prorata y tengan que realizar regularizaciones de las deducciones por bienes de inversión.

A efectos de IVA se consideran bienes de inversión, aquellos bienes de inmovilizado cuyo valor sea igual o superior a 3.005,06 euros.

En caso de tener que llevar este libro se registrarán uno a uno los bienes de inversión adquiridos, identificando las facturas o documentos de aduanas de cada bien, indicando la fecha de comienzo de su utilización, prorata anual definitiva y la regularización anual, si procede, de las deducciones.

En los casos de entregas de bienes de inversión durante el período de regularización, se darán de baja del libro, anotando la referencia al asentamiento del Libro Registro de facturas expedidas que recoge la entrega, así como la regularización de la deducción efectuada con motivo de la misma.

8.4.-LIBRO REGISTRO DE DETERMINADAS OPERACIONES INTRACOMUNITARIAS.

Solo deberán llevar este libro, aquellos sujetos pasivos del IVA que realicen alguna de las siguientes operaciones:

- Envío o recepción de bienes para la realización de trabajos, informes periciales, valoraciones y dictámenes sobre dichos bienes. (Art. 70.Uno.7º LIVA)
- La transferencia por el sujeto pasivo de un bien corporal de su empresa con destino a otro estado miembro de la UE, para afectarlo a las necesidades de la empresa en ese estado y otras operaciones especificadas en los artículos. 9.3º y 16.2º LIVA.

En las anotaciones del libro se indicarán, las operaciones realizadas, fecha, identificación de los bienes y su factura, identificación del destinatario o remitente, así como el estado miembro de origen y de destino de los bienes y, en su caso, el plazo fijado para la realización de las operaciones.

8.5.- MODELO 340.- DECLARACIÓN INFORMATIVA DE OPERACIONES INCLUIDAS EN LOS LIBROS REGISTROS DEL IVA.

Esta declaración informativa actualmente solo la tendrán que presentar aquellos empresarios y profesionales que deseen solicitar la devolución mensual del IVA, debiendo estar inscritos en el Registro de Devolución Mensual.

Está previsto que a partir del año 2014 esta declaración la tengan que presentar todos los empresarios y profesionales que tengan la obligación de presentar las declaraciones del IVA por internet.

La declaración consiste en presentar mensual o trimestralmente (según la obligación de presentar las declaraciones de IVA), los datos registrados en los libros de IVA que cada empresario deba llevar.

Para más detalle consultar la página de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (www.aeat.es) donde hay bastante información al respecto.

---ooOoo---

NOTA: Para completar la información de estos apuntes, ver los ejemplos de facturas y libros registro de IVA cumplimentados que están colgados en la web.