BASE DE DATOS DE Norma CEF.-
Referencia: NFC084231
DGT: 26-10-2022
N.º CONSULTA VINCULANTE: V2250/2022

SUMARIO:

IVA. Obligaciones formales. Deber de expedir y entregar factura. Expedir y entregar factura o documento equivalente. Rectificación. Una contribuyente recibe facturas rectificativas en el desarrollo de su actividad y se cuestiona si en las facturas rectificativas se debe indicar el signo negativo o positivo de la rectificación realizada.
Sólo existe obligación de expedir una factura rectificativa en los supuestos expresamente contemplados en el art. 15 del RD 1619/2012 (Obligaciones de facturación). En particular, cuando la factura expedida no cumpla alguno de los requisitos previstos en los arts. 6 y 7 del RD 1619/2012 (Obligaciones de facturación) y en los casos en que las cuotas impositivas se hubieran determinado incorrectamente o se hubiese modificado la base imponible de acuerdo con lo dispuesto en el art. 80 de la Ley 37/1992 (Ley IVA).
No obstante, cuando la modificación de la base imponible sea consecuencia de la devolución de mercancías o de envases y embalajes que se realicen con ocasión de un posterior suministro que tenga el mismo destinatario y por la operación en la que se entregaron se hubiese expedido factura, no será necesaria la expedición de una factura rectificativa, sino que se podrá practicar la rectificación en la factura que se expida por dicha entrega, restando el importe de las mercancías o de los envases y embalajes devueltos del importe de dicha operación posterior. La rectificación se podrá realizar de este modo siempre que el tipo impositivo aplicable a todas las operaciones sea el mismo, con independencia de que su resultado sea positivo o negativo.
No obstante, también será posible que se opte por la emisión de una factura rectificativa en la que se haga constar los datos identificativos de la factura rectificada en los términos establecidos en el referido art. 15 del RD 1619/2012 (Obligaciones de facturación).
En cuanto a la cuantificación de la rectificación efectuada, el art. 15.5 del RD 1619/2012 (Obligaciones de facturación) dispone que los datos relativos a la cuantificación de la base imponible, tipo impositivo y cuota tributaria deberán expresar la rectificación efectuada. Así, los datos relativos a la determinación de la base imponible y la cuota tributaria se podrán consignar bien indicando directamente el importe de la rectificación, con signo positivo o negativo en función del supuesto de hecho, o bien, se podrán consignar directamente los datos relativos a la base imponible y cuota tributaria con el importe definitivo tras la rectificación efectuada, si bien indicando igualmente en este caso el importe de la rectificación efectuada.

PRECEPTOS:

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 80 y 164.
RD 1619/2012 (Obligaciones de facturación), arts. 6, 7 y 15.

Descripción sucinta de los hechos:

La consultante recibe facturas rectificativas en el desarrollo de su actividad.

Cuestión planteada:

Si en las facturas rectificativas se debe indicar el signo negativo o positivo de la rectificación realizada.

Contestación:

1.- El artículo 164, apartado uno, número 3º, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (Boletín Oficial del Estado del 29) dispone que, sin perjuicio de lo establecido en el Título anterior de dicha Ley, los sujetos pasivos del Impuesto estarán obligados, con los requisitos, límites y condiciones que se determinen reglamentariamente, a:

"3º. Expedir y entregar factura de todas sus operaciones, ajustada a lo que se determine reglamentariamente.".

El desarrollo reglamentario de dicho precepto se ha llevado a cabo por el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre (BOE del 1 de diciembre).

El artículo 6 del mencionado Reglamento, regula el contenido de las facturas mientras que el artículo 15 regula las facturas rectificativas en los siguientes términos:

"1. Deberá expedirse una factura rectificativa en los casos en que la factura original no cumpla alguno de los requisitos que se establecen en los artículos 6 ó 7, sin perjuicio de lo establecido en el apartado 6 de este artículo.

2. Igualmente, será obligatoria la expedición de una factura rectificativa en los casos en que las cuotas impositivas repercutidas se hubiesen determinado incorrectamente o se hubieran producido las circunstancias que, según lo dispuesto en el artículo 80 de la Ley del Impuesto, dan lugar a la modificación de la base imponible.

No obstante, cuando la modificación de la base imponible sea consecuencia de la devolución de mercancías o de envases y embalajes que se realicen con ocasión de un posterior suministro que tenga el mismo destinatario y por la operación en la que se entregaron se hubiese expedido factura, no será necesaria la expedición de una factura rectificativa, sino que se podrá practicar la rectificación en la factura que se expida por dicho suministro, restando el importe de las mercancías o de los envases y embalajes devueltos del importe de dicha operación posterior. La rectificación se podrá realizar de este modo siempre que el tipo impositivo aplicable a todas las operaciones sea el mismo, con independencia de que su resultado sea positivo o negativo.

3. La expedición de la factura rectificativa deberá efectuarse tan pronto como el obligado a expedirla tenga constancia de las circunstancias que, conforme a los apartados anteriores, obligan a su expedición, siempre que no hubiesen transcurrido cuatro años a partir del momento en que se devengó el Impuesto o, en su caso, se produjeron las circunstancias a que se refiere el artículo 80 de la Ley del Impuesto.

4. La rectificación se realizará mediante la emisión de una nueva factura en la que se haga constar los datos identificativos de la factura rectificada. Se podrá efectuar la rectificación de varias facturas en un único documento de rectificación, siempre que se identifiquen todas las facturas rectificadas. No obstante, cuando la modificación de la base imponible tenga su origen en la concesión de descuentos o bonificaciones por volumen de operaciones, así como en los demás casos en que así se autorice por el Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, no será necesaria la identificación de las facturas, bastando la determinación del período a que se refieren.

El Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria podrá autorizar otros procedimientos de rectificación de facturas, previa solicitud de los interesados, cuando quede justificado por las prácticas comerciales o administrativas del sector de actividad de que se trate.

5. La factura rectificativa deberá cumplir los requisitos que se establecen en los artículos 6 ó 7, según proceda.

Cuando lo que se expida sea una factura rectificativa, los datos a los que se refiere el artículo 6.1.f), g) y h) expresarán la rectificación efectuada. En particular, los datos que se regulan en los párrafos f) y h) del citado artículo 6.1 se podrán consignar, bien indicando directamente el importe de la rectificación, con independencia de su signo, bien tal y como queden tras la rectificación efectuada, señalando igualmente en este caso el importe de dicha rectificación.

Cuando lo que se expida sea una factura simplificada rectificativa, los datos a los que se refiere el artículo 7.1.f) y g) y, en su caso, el 7.2.b), expresarán 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.

6. Únicamente tendrán la consideración de facturas rectificativas las que se expidan por alguna de las causas previstas en los apartados 1 y 2.

No obstante, las facturas que se expidan en sustitución o canje de facturas simplificadas expedidas con anterioridad no tendrán la condición de rectificativas, siempre que las facturas simplificadas expedidas en su día cumpliesen los requisitos establecidos en el artículo 7.1.".

De acuerdo con lo expuesto, sólo existe obligación de expedir una factura rectificativa en los supuestos expresamente contemplados en el artículo 15 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación. En particular, cuando la factura expedida no cumpla alguno de los requisitos previstos en los artículos 6 y 7 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación y en los casos en que las cuotas impositivas se

hubieran determinado incorrectamente o se hubiese modificado la base imponible de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 80 de la Ley 37/1992.

No obstante, cuando la modificación de la base imponible sea consecuencia de la devolución de mercancías o de envases y embalajes que se realicen con ocasión de un posterior suministro que tenga el mismo destinatario y por la operación en la que se entregaron se hubiese expedido factura, no será necesaria la expedición de una factura rectificativa, sino que se podrá practicar la rectificación en la factura que se expida por dicha entrega, restando el importe de las mercancías o de los envases y embalajes devueltos del importe de dicha operación posterior. La rectificación se podrá realizar de este modo siempre que el tipo impositivo aplicable a todas las operaciones sea el mismo, con independencia de que su resultado sea positivo o negativo.

No obstante lo anterior, también será posible que se opte por la emisión de una factura rectificativa en la que se haga constar los datos identificativos de la factura rectificada en los términos establecidos en el referido artículo 15 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación.

En cuanto a la cuantificación de la rectificación efectuada, el artículo 15.5 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación dispone que los datos relativos a la cuantificación de la base imponible, tipo impositivo y cuota tributaria deberán expresar la rectificación efectuada. Así, los datos relativos a la determinación de la base imponible y la cuota tributaria se podrán consignar bien indicando directamente el importe de la rectificación, con signo positivo o negativo en función del supuesto de hecho, o bien, se podrán consignar directamente los datos relativos a la base imponible y cuota tributaria con el importe definitivo tras la rectificación efectuada, si bien indicando igualmente en este caso el importe de la rectificación efectuada.

2.- Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Públicas.