

Real Decreto 2402/1985, de 18 diciembre, mediante el que se regula el deber de expedición y entregar facturas que incumbe a empresarios y profesionales.

La correcta gestión de los distintos tributos exige que la Administración de la Hacienda Pública disponga de la adecuada información especialmente en lo referente a las transacciones económicas derivadas del desarrollo de actividades empresariales o profesionales.

Asimismo, deben ser claros y precisos los documentos aportados por los contribuyentes para justificar los gastos minorados en la base imponible o las deducciones practicadas para determinar la cuota líquida.

De ahí la importancia de que los empresarios y profesionales cumplan correctamente el deber de expedir factura por cada una de las operaciones que realicen sin que ello, por otra parte, deba perturbar el normal desarrollo de sus actividades económicas. Es cierto que la emisión de la factura tiene un significado peculiar y especialmente trascendente en el Impuesto sobre el Valor Añadido. En éste, la factura va a permitir el propio funcionamiento de la técnica impositiva que el tributo supone ya que a través de la factura o documento equivalente va a efectuarse la repercusión del impuesto y sólo la posesión de una factura en regla va a permitir, en su caso, al destinatario de la operación practicar la deducción de las cuotas soportadas. Ahora bien, este documento con significado mercantil y fiscal no sólo ha de ser regulado desde la perspectiva del Impuesto sobre el Valor Añadido, sino también respecto de la generalidad de nuestro sistema impositivo, sin perjuicio de las especialidades de aquel tributo.

Se justifica así la regulación del deber de facturación desde una perspectiva más amplia. Ciertamente, el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por **Real Decreto 2028/1985**, de 30 de octubre, ha abordado ya la regulación de esta cuestión. Así ha sido necesario por razones de seguridad para el tráfico dada la anterior y urgente tramitación de dicho Reglamento. Sin embargo, es ahora ocasión de abordar este deber de colaboración genéricamente al amparo de lo previsto en la disposición adicional séptima de la Ley 10/1985, de 26 de abril, y sin alterar sustancialmente los criterios ya anunciados por el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido. En su virtud, de acuerdo con el Consejo de Estado, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda y previa deliberación del Consejo de Ministros en su reunión del día **18 de diciembre** de 1985, dispongo:

Artículo 1.

Los empresarios y profesionales están obligados a expedir y entregar factura por las operaciones que realicen y a conservar copia o matriz de la misma, de acuerdo con la disposición adicional séptima de la Ley 10/1985, de 26 de abril, de modificación parcial de la Ley General Tributaria; el número segundo, del apartado primero del artículo 66 de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, del Impuesto sobre el Valor Añadido, y en la forma establecida en el presente Real Decreto.

Artículo 2.

1. Los empresarios y profesionales están obligados a expedir y entregar factura por cada una de las operaciones que realicen y a conservar copia o matriz de la misma, incluso en los casos calificados como de autoconsumo en el Impuesto sobre el Valor Añadido. Este deber incumbe incluso a los empresarios o profesionales acogidos al régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido o al régimen de estimación objetiva singular en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
2. Deberán ser objeto de facturación la totalidad de las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por los empresarios o profesionales en el desarrollo de su actividad.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior las operaciones que a continuación se relacionan, en los casos en que los destinatarios de las mismas no exijan la entrega de una factura completa para poder practicar las correspondientes minoraciones o deducciones en la base o en la cuota de aquellos tributos de los que sean sujetos pasivos:

- a) Las realizadas por sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido a los que sea de aplicación el régimen de recargo de equivalencia.
- b) Las operaciones exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido, en virtud de lo establecido en el artículo 8 de su Ley reguladora, salvo aquellas a que se refieren los números 2º, 3º, 4º, 5º y 15, del apartado primero de dicho artículo.
- c) La utilización de autopistas de peaje.
- d) Las que, con referencia a sectores empresariales o profesionales o Empresas determinadas, autorice el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria, con el fin de evitar perturbaciones en el desarrollo de las actividades económicas de los empresarios y profesionales.

3. No obstante lo dispuesto en el apartado primero de este artículo, podrán incluirse en una sola factura las operaciones realizadas para un mismo destinatario en el plazo máximo de un mes natural.

Artículo 3.

1. Toda factura y sus copias o matrices contendrán, al menos, los siguientes datos o requisitos:

- a) Número y, en su caso, serie. La numeración de las facturas será correlativa. Podrán establecerse series diferentes, especialmente cuando existan diversos centros de facturación.
- b) Nombre y apellidos o denominación social, número de identificación fiscal y domicilio del expedidor y del destinatario o, en su caso, localización del establecimiento permanente si se trata de no residentes. Cuando el destinatario sea una persona física que no desarrolle actividades empresariales o profesionales, bastará que, respecto de ella, consten su nombre y apellidos y su número de documento nacional de identidad.

Para las personas jurídicas, y entidades en general, el número de identificación fiscal estará constituido por el código de identificación que se les asigne de acuerdo con el Decreto 2423/1975, de 25 de septiembre. Para las personas físicas, que desarrollen actividades empresariales o profesionales, estará formado por el número del documento nacional de identidad, completado con un carácter de control, facilitado por el Ministerio de Economía y Hacienda, a través de las etiquetas de identificación a que se refiere la disposición adicional primera del Real Decreto 338/1985, de 15 de marzo. Para las personas físicas que no ostenten la nacionalidad española, servirá el número que se les facilite a través de las citadas etiquetas. Para las demás personas físicas servirá de número de identificación fiscal su número de documento nacional de identidad, en tanto no se les facilite un carácter de control, o si no fuesen nacionales españoles el número de un documento equivalente.

- c) Descripción de la operación y su contraprestación total. Cuando la operación esté sujeta y no exenta en el Impuesto sobre el Valor Añadido, deberán consignarse en la factura todos los datos necesarios para la determinación de la base imponible, así como el tipo tributario y la cuota repercutida. Cuando la cuota se repercuta dentro del precio, se indicará únicamente el tipo tributario aplicado, o bien la expresión «IVA incluido», si así está autorizado en la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido. Si la factura comprende entregas de bienes o servicios sujetos a tipos impositivos diferentes en este impuesto, deberá diferenciarse la parte de la operación sujeta a cada tipo.

d) Lugar y fecha de su emisión.

2. Se deberá expedir y entregar factura por los pagos anteriores a la realización de la operación. En la correspondiente factura se hará indicación expresa de esta circunstancia.

Artículo 4.

1. Tratándose de operaciones realizadas para quienes no tengan la condición de empresarios o profesionales actuando en el desarrollo de la actividad, no será obligatoria la consignación en la factura de los datos de identificación del destinatario si se trata de operaciones cuya contraprestación no sea superior a 10.000 pesetas y, en cualquier caso, en las que a continuación se relacionan:

- a) Transportes de personas y sus equipajes.
- b) Servicios de hostelería y restauración prestados por restaurantes, bares y cafeterías, horchaterías y establecimientos similares.
- c) Aparcamientos y estacionamientos de vehículos.
- d) Ventas al por menor, incluso las efectuadas por fabricantes o elaboradores de los productos entregados.
Son ventas al por menor las entregas de bienes muebles corporales o semovientes cuando el destinatario de la operación no actúe como empresario o profesional, sino como consumidor final de aquéllos. No se reputarán ventas al por menor las que tengan por objeto bienes que por su naturaleza sean principalmente de utilización industrial.
- e) Espectáculos públicos.
- f) Actividades recreativas.
- g) Servicios telefónicos.
- h) Las demás que autorice el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria.

2. En las operaciones a que se refiere la letra d) del apartado primero anterior, y en las que así lo autorice el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria, podrá omitirse la consignación expresa en la factura de la cuota tributaria repercutida y del tipo impositivo aplicado, haciendo constar la expresión «IVA incluido» a continuación del precio.

3. En las operaciones que a continuación se describen las facturas podrán ser sustituidas por talonarios de vales numerados o, en su defecto, tickets expedidos por máquinas registradoras:

- a) Ventas al por menor, incluso las realizadas por fabricantes o elaboradores de los productos entregados.
- b) Ventas o servicios en ambulancia.
- c) Ventas o servicios a domicilio del consumidor.
- d) Transportes de personas.
- e) Suministros de bebidas o comidas para consumir en el acto prestados por bares, chocolaterías, horchaterías y establecimientos similares.
- f) Las demás que autorice el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria.

4. En la parte talonaria y en la matriz de los vales se harán constar, al menos, los siguientes datos o requisitos:

- a) Número y, en su caso, serie. La numeración será correlativa.
- b) Número del documento nacional de identidad, con carácter de control o código de identificación del expedidor.
- c) Tipo impositivo aplicado o la expresión «IVA incluido».
- d) Contraprestación total.

5. Los talonarios de vales podrán ser sustituidos por tickets expedidos por cajas registradoras de ventas en las que consten los datos expresados en el apartado cuarto anterior, siendo obligatorio en tales casos conservar los rollos en que se anoten tales operaciones. El Centro de Gestión y Cooperación Tributaria podrá autorizar, a estos efectos, la utilización de máquinas no manipulables con memoria magnética.

6. Los empresarios y profesionales que sólo realicen operaciones exentas en el Impuesto sobre el Valor Añadido, en virtud de lo dispuesto en el artículo 8 de la Ley del impuesto no estarán obligados a expedir y entregar factura por las operaciones que realicen. Se exceptúan de lo dispuesto en este apartado quienes realicen las operaciones a que se refieren los números 2º, 3º, 4º, 5º y 15 del apartado primero de dicho artículo.

7. No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores, los empresarios y profesionales están siempre obligados a expedir y entregar factura completa para las operaciones que realicen y a conservar copia o matriz de la misma, cuando el destinatario de la operación así lo exija por razón de poder practicar las correspondientes minoraciones o deducciones en la base o en la cuota de aquellos tributos de los que sea sujeto pasivo.

Artículo 5.

1. Los empresarios y profesionales sólo podrán expedir un original de cada factura o documento sustitutivo.

2. No obstante, será admisible la expedición de ejemplares duplicados de los originales de las facturas o documentos sustitutivos en los siguientes casos:

a) Cuando en una misma operación concurriesen varios destinatarios.

b) En los supuestos de pérdida del original por cualquier causa. En cada uno de los ejemplares duplicados deberá hacerse constar la expresión «duplicado» y la razón de su expedición.

3. Los ejemplares duplicados a que se refiere el apartado segundo anterior tendrán la misma eficacia que los correspondientes documentos originales.

4. En todas las copias de las facturas el expedidor hará constar expresamente su carácter de tal.

Artículo 6.

Las facturas o documentos sustitutivos deberán ser emitidos en el mismo momento de realizarse la operación, o bien cuando el destinatario sea empresario o profesional, dentro del plazo de treinta días a partir de dicho momento o del último día del período a que se refiere el apartado tercero del artículo 2 de este Real Decreto. Las operaciones se entenderán realizadas según los criterios establecidos en el artículo 14 de la Ley del impuesto sobre el Valor Añadido para el devengo de este impuesto. Toda factura o documento equivalente deberá ser remitido a su destinatario en el mismo momento de su expedición, o bien cuando el destinatario sea empresario o profesional, dentro de los treinta días siguientes.

Artículo 7.

Los empresarios y profesionales están obligados a conservar las copias de las facturas o documentos que las sustituyan, expedidas por ellos o por su cuenta durante el período de prescripción del derecho de la Administración para determinar las deudas tributarias afectadas por las operaciones correspondientes. La obligación a que se refiere el párrafo anterior podrá sustituirse por la utilización de películas microfilmadas o soportes magnéticos que contengan todos los datos de dichos documentos.

Artículo 8.

1. Para la determinación de las bases o de las cuotas tributarias, tanto los gastos necesarios para la

obtención de los ingresos como las deducciones practicadas, cuando estén originados por operaciones realizadas por empresarios o profesionales, deberán justificarse mediante factura completa, entregada por el empresario o profesional que haya realizado la correspondiente operación. A los efectos previstos en este Real Decreto se entiende por factura completa la que reúna todos los datos y requisitos a que se refiere el apartado primero del artículo 3. Los destinatarios de las operaciones tendrán derecho a exigir de los empresarios o profesionales la expedición y entrega de la correspondiente factura completa en los casos en que ésta deba emitirse con arreglo a derecho.

2. Cuando los gastos imputados o las deducciones practicadas sean consecuencia de una entrega o servicio independiente realizado por quien no sea empresario o profesional establecido en España, el destinatario de la operación deberá justificar aquéllos del siguiente modo:

a) Si el destinatario de la operación no es empresario ni profesional, mediante los medios de prueba admitidos en Derecho siempre que consten la identidad y domicilio de las partes, la naturaleza de la operación, el precio y condiciones para su pago y el lugar y la fecha de su realización.

b) Si el destinatario es empresario o profesional, mediante documento público o privado, si se trata de la adquisición de bienes inmuebles, y mediante una factura extendida por aquél al efecto en los demás casos. Esta factura deberá ir firmada por el transmitente o prestador del bien o servicio y contendrá los datos a que se refiere el apartado primero del artículo 3 de este Real Decreto, aludiendo a la contraprestación satisfecha. Cuando la operación quede afectada por el régimen especial de bienes usados o el de objetos de arte, antigüedades o de colección, la factura de compra se ajustará, en su caso, a lo que disponga la normativa relativa al Impuesto sobre el Valor Añadido.

3. Tratándose de adquisiciones efectuadas a empresarios acogidos al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, los gastos que aquéllas supongan o las deducciones que procedan habrán de justificarse mediante el recibo exigido por la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido a emitir por el destinatario de la operación. En el caso de adquisiciones de personas o entidades no establecidas en España servirá de justificante el documento que contenga, en su caso, la liquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido. Cuando no proceda la expedición de los citados documentos, deberá justificarse la adquisición, en su caso, en los términos establecidos en el apartado anterior.

4. Las facturas justificativas de los gastos imputados o las deducciones practicadas deberán conservarse durante el plazo de prescripción del derecho de la Administración para determinar las deudas tributarias afectadas por la operación correspondiente.

5. La adquisición de valores mobiliarios podrá justificarse mediante el documento público extendido por el fedatario interviniente o el justificante bancario de la operación. La adquisición de activos financieros con rendimiento implícito se justificará en la forma prevista en el artículo 9 del Real Decreto 2027/1985, de 23 de octubre, que desarrolla la Ley sobre Régimen Fiscal de determinados activos financieros.

6. Los gastos motivados y las deducciones originadas por operaciones realizadas por entidades bancarias o crediticias podrán justificarse a través del documento, extracto o nota de cargo expedido por la entidad en el que consten los datos propios de una factura salvo su número y serie.

7. El Centro de gestión y Cooperación Tributaria podrá autorizar para determinados empresarios o profesionales o sectores económicos, atendiendo a sus características específicas, que la factura completa sea sustituida por otro documento equivalente con los efectos previstos en este artículo.

La correspondiente resolución determinará los requisitos que ha de reunir dicho documento. En este caso, para la determinación de las bases o de las cuotas tributarias afectadas, los destinatarios de las

correspondientes operaciones sólo podrán exigir que se expida y se les entregue dicho documento equivalente.

Artículo 9.

1. Los empresarios y profesionales deberán rectificar las facturas o documentos análogos por ellos emitidos en los supuestos de error, variación de las circunstancias que determinan la contraprestación o la cuantía del Impuesto sobre el Valor Añadido repercutido o cuando queden sin efecto las correspondientes operaciones.

2. Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado sexto del artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, la rectificación deberá efectuarse inmediatamente después de advertirse la circunstancia que la motiva.

3. La rectificación deberá realizarse mediante la emisión de una nueva factura o documento en el que se hagan constar los datos identificativos de las facturas o documentos iniciales y la rectificación efectuada. Deberán establecerse series especiales de numeración para estas facturas de rectificación. No obstante, los empresarios y profesionales que, con posterioridad a la emisión de las correspondientes facturas o documentos, concediesen a sus clientes descuentos u otros beneficios podrán emitir notas de abono numeradas correlativamente, en el caso de que dichos clientes no sean empresarios o profesionales ni hubiesen exigido la expedición inicialmente de una factura completa. Asimismo, tratándose de descuentos o bonificaciones por volumen de operaciones y en los demás casos que se autoricen por el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria no será necesaria la especificación de las facturas rectificadas bastando la simple determinación del año a que se refieran.

Artículo 10.

Las controversias que puedan producirse en relación con la expedición, entrega o rectificación de facturas o de documentos sustitutivos o equivalentes, cuando estén motivadas por hechos o cuestiones de derecho de naturaleza tributaria, se considerarán asimismo de esta naturaleza a efectos de las pertinentes reclamaciones económico-administrativas.

Artículo 11.

Los documentos privados y, en particular, las facturas hechas para alterar lo pactado o que no reproduzcan lo establecido en una escritura pública, que haya surtido efectos frente a la Hacienda Pública, para la misma operación no servirán para justificar gastos o deducciones de mayor cuantía.

Artículo 12.

Constituye infracción simple el incumplimiento de los deberes tributarios exigidos en virtud de este Real Decreto, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 78 de la Ley General Tributaria, y sin perjuicio de lo establecido en la letra c) del artículo 79 de esta misma Ley o, en su caso, en el número 4º, del apartado segundo, del artículo 76 de la Ley del Impuesto sobre el valor Añadido.

DISPOSICIONES ADICIONALES

Primera. Lo dispuesto en este Real Decreto es independiente de los deberes de colaboración a que se refieren los artículos 111 y 112 de la Ley General Tributaria, así como de la aplicación en los procedimientos tributarios en supuestos distintos a los previstos en aquél de las normas sobre medios y valoración de prueba conforme el artículo 115 de la Ley General Tributaria.

Segunda. Lo dispuesto en este Real Decreto ha de entenderse sin perjuicio de cuantos otros deberes sean además exigidos en cuanto a la expedición y entrega de factura por parte de los empresarios y

profesionales en el ámbito mercantil, del régimen de sus actividades profesionales o a efectos de la defensa de los consumidores y usuarios.

DISPOSICION FINAL

1. El presente Real Decreto entrará en vigor el día 1 de enero de 1986 y se aplicará respecto de las operaciones que se realicen a partir de dicha fecha.
2. Se autoriza al Ministro de Economía y Hacienda para dictar cuantas disposiciones sean necesarias para la ejecución de este Real Decreto.
3. Quedan derogadas cuantas disposiciones de igual o inferior rango se opongan a lo establecido en el presente Real Decreto y hayan sido promulgadas con anterioridad a la completa publicación de este Real Decreto en el «Boletín Oficial del Estado».