

**Circular Fiscal nº 3**  
Novedades en materia de Facturas Rectificativas

---

CIRCULAR FISCAL – ABRIL 2005

La publicación del Real Decreto 1496/2003, de 28 de noviembre, sobre obligaciones de facturación, abrió diversos interrogantes que han encontrado respuesta en el Real Decreto 87/2005, de 31 de enero, que modifica también algunos artículos del Reglamento del IVA.

Esta regulación es aplicable a los documentos expedidos a partir del 1 de enero de 2004 y a su anotación contable con el objeto de solventar las numerosas dudas que su interpretación ha generado.

La factura rectificativa debe emitirse cuando se produce una modificación de la base imponible, por alguna de las siguientes circunstancias:

- Devolución de envases y embalajes.
- Concesión de descuentos y bonificaciones.
- Resolución o cancelación de operaciones.
- Alteraciones de precios.
- Impago de las operaciones.

El procedimiento para realizar la rectificación es la emisión de una nueva factura o documento sustitutivo en el que se haga constar los datos identificativos de la factura o documento sustitutivo rectificado. Su emisión debe de realizarse dentro del plazo de cuatro años a partir del momento en que se devengó el impuesto o, se produjeran las circunstancias anteriores.

Entre las novedades a destacar cabe mencionar las siguientes:

**DEVOLUCIÓN DE MERCANCÍAS**

Se amplía el supuesto de no-expedición de la factura rectificativa a las devoluciones de mercancías, siempre que se realicen de forma simultánea a un posterior suministro al mismo destinatario. Además se habilita la posibilidad de que el resultado de la rectificación sea negativo.



La anterior regulación establecía como única excepción el supuesto de devolución de envases y embalajes siempre y cuando el resultado de la rectificación fuera positivo.

### **RECTIFICACIONES MÚLTIPLES**

Anteriormente, el único supuesto en el que se podía emitir una factura rectificativa que modificara varias anteriores era en el caso de concesión de descuentos o bonificaciones por volumen de operaciones. Sin embargo, con la nueva regulación, la rectificación de varias facturas en una se puede llevar a cabo en los demás supuestos, siempre que se identifiquen todas las facturas o documentos sustitutivos rectificadas.

En el caso de que la modificación de la base imponible tenga su origen en concesión de descuentos y bonificaciones, por volumen de operaciones, no será necesaria la identificación de las facturas o documentos sustitutivos rectificadas, bastando la determinación del periodo al que se refieran.

### **PROCEDIMIENTO DE RECTIFICACIÓN**

El procedimiento para elaborar la modificación podrá seguir una de las dos vías que a continuación se señalan:

- a) Consignando la rectificación mediante la emisión de una factura rectificativa que indique directamente el importe de la rectificación, con independencia de su signo, que sustituirá a la primera factura y su ajuste contable para evitar duplicaciones.
- b) Emisión de una factura rectificativa con el importe resultante de la modificación, con independencia de su signo.

### **CRÉDITOS INCOBRABLES**

Cabe destacar también los supuestos de **créditos total o parcialmente incobrables**.

Es decir, deudas con una antigüedad superior a dos años en las que el crédito está total o parcialmente pendiente de cobro. Se autoriza la modificación de la base imponible cuando se produce el impago de los clientes, siempre y cuando concurren los siguientes requisitos:



a) Que las operaciones cuya base imponible se pretenda modificar hayan sido facturadas y hayan quedado reflejadas en los libros de registros exigidos para el IVA.

b) Que el acreedor comunique la modificación a la correspondiente Administración, en el plazo de un mes contado desde la fecha de expedición de la factura rectificadora.

A esta comunicación deberán acompañarse:

- Copia de las facturas rectificativas (indicando las fechas de expedición de las facturas rectificadas.)
- Documentos que acrediten que el acreedor ha instado el cobro del crédito mediante reclamación judicial al deudor.

Asimismo, se hará constar que la modificación no se refiera a créditos garantizados, afianzados o asegurados, a créditos entre personas o entidades vinculadas, a créditos adeudados o afianzados por entes públicos ni a operaciones cuyo destinatario no está establecido en el territorio de aplicación del impuesto ni en Canarias, Ceuta o Melilla.

Como ya hemos indicado, la nueva normativa contempla la nueva figura jurídica del **concurso**. Dada la diversidad de situaciones que se pueden derivar del concurso y su casuística resulta difícil simplificar en una nota simple las principales características. No obstante, en el caso de que les afectara, no duden en ponerse en contacto con nosotros.

Barcelona, 30 de abril de 2005

**MILINERS ABOGADOS Y ASESORES TRIBUTARIOS**  
**DEPARTAMENTO FISCAL**

Este documento es un resumen comentado de la normativa, la doctrina y la jurisprudencia publicadas y no constituye opinión profesional de Miliners, Abogados y Asesores Tributarios ni de ninguno de sus miembros y colaboradores. Para la aplicación de la información reseñada a casos concretos es preciso el análisis de las circunstancias particulares.