

Nueva Consulta Ver Consulta
.EN NUM-CONSULTA (V0340-15)

NUM-CONSULTA V0340-15

ORGANO SG de Impuestos sobre el Consumo

FECHA-SALIDA 30/01/2015

NORMATIVA Ley 37/1992 art. 164. RD 1619/2012 art. 8 y 10

DESCRIPCION-HECHOS La consultante es una Cámara Oficial de Comercio que quiere sustituir la remisión de sus facturas en papel por facturas electrónica mediante el uso del correo electrónico y archivos en formato PDF".

CUESTION-PLANTEADA Validez del sistema de facturación electrónica propuesto en la medida que los archivos en formato PDF no van firmados digitalmente.

CONTESTACION-COMPLETA 1.- El artículo 164.Uno, número 3º, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), establece que "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."

Por su parte, el apartado dos, de este mismo artículo, con la nueva redacción dada por la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el Año 2013 (BOE de 28 de diciembre), establece que:

"Dos. (...)

La factura, en papel o electrónica, deberá garantizar la autenticidad de su origen, la integridad de su contenido y su legibilidad, desde la fecha de expedición y durante todo el periodo de conservación.

Reglamentariamente se determinarán los requisitos a los que deba ajustarse la expedición, remisión y conservación de facturas."

En este sentido, la regulación reglamentaria en materia de facturación se encuentra contenida en el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre.

Es importante señalar que en el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido la normativa en materia de facturación también se encuentra armonizada a nivel comunitario en la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, con las modificaciones introducidas en la misma por la Directiva 2010/45/UE, 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, y cuya transposición se ha realizado en el nuevo Reglamento de facturación aprobado por el referido Real Decreto 1619/2012.

La nueva regulación en materia de facturación supone un decidido impulso a la facturación electrónica, cumpliendo la finalidad marcada por la Directiva comunitaria, 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.

2.- El artículo 8 del referido Reglamento de facturación establece en relación con

los medios de expedición de facturas que:

“1. Las facturas podrán 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 periodo de conservación.

2. La autenticidad del origen de la factura, en papel o electrónica, garantizará la identidad del obligado a su expedición y del emisor de la factura.

La integridad del contenido de la factura, en papel o electrónica, garantizará que el mismo no ha sido modificado.

3. La autenticidad del origen y la integridad del contenido de la factura, en papel o electrónica, podrán garantizarse por cualquier medio de prueba admitido en Derecho.

En particular, la autenticidad del origen y la integridad del contenido de la factura podrán garantizarse mediante los controles de gestión usuales de la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo.

Los referidos controles de gestión deberán permitir crear una pista de auditoría fiable que establezca la necesaria conexión entre la factura y la entrega de bienes o prestación de servicios que la misma documenta”.

Por otra parte, en lo concerniente a la autenticidad e integridad de la factura electrónica, el artículo 10 del mismo texto legal establece lo siguiente:

“1. La autenticidad del origen y la integridad del contenido de la factura electrónica podrán garantizarse por cualquiera de los medios señalados en el artículo 8.

En particular, la autenticidad del origen y la integridad del contenido de la factura electrónica quedarán garantizadas por alguna de las siguientes formas:

a) Mediante una firma electrónica avanzada de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2.2 de la Directiva 1999/93/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de diciembre de 1999, por la que se establece un marco comunitario para la firma electrónica, basada, bien en un certificado reconocido y creada mediante un dispositivo seguro de creación de firmas, de acuerdo con lo dispuesto en los apartados 6 y 10 del artículo 2 de la mencionada Directiva, o bien, en un certificado reconocido, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 10 del artículo 2 de la mencionada Directiva.

b) Mediante un intercambio electrónico de datos (EDI), tal como se define en el artículo 2 del anexo I de la Recomendación 94/820/CE de la Comisión, de 19 de octubre de 1994, relativa a los aspectos jurídicos del intercambio electrónico de datos, cuando el acuerdo relativo a este intercambio prevea la utilización de procedimientos que garanticen la autenticidad del origen y la integridad de los datos.

c) Mediante otros medios que los interesados hayan comunicado a la Agencia Estatal de Administración Tributaria con carácter previo a su utilización y hayan sido validados por la misma.”.

[Página siguiente](#)

Nueva Consulta Ver Consulta
.EN NUM-CONSULTA (V0340-15)

Página anterior

**CONTESTACION-
COMPLETA**

De todo lo anterior, se pone de manifiesto que la garantía de la autenticidad del origen y la integridad del contenido de la factura electrónica no precisa de condiciones o requisitos adicionales respecto de la expedida en papel. En cualquier caso, corresponde al obligado a su expedición la prueba de esta garantía que, sin perjuicio del principio general de libertad de prueba admitido por nuestro ordenamiento jurídico, podrá realizarse a través de los controles de gestión usuales de la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo.

De esta forma, si la consultante puede garantizar a través de su propios controles de gestión o de auditoría, la seguridad, la autenticidad del origen y la integridad del contenido de las facturas expedidas objeto de consulta, debe concluirse que, a falta de otros elementos de prueba, el sistema de facturación propuesto para la emisión de facturas electrónicas cumple con los requisitos establecidos en el Reglamento de facturación.

3.- Con independencia de lo anterior, la consultante también podrá poner en conocimiento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria los sistemas de control y garantía propuestos para que sean validados con carácter previo a la utilización del sistema de facturación objeto de consulta.

Por otra parte, el artículo 3 de la Orden EHA/962/2007, de 10 de abril, por la que se desarrollan determinadas disposiciones sobre facturación telemática, contenidas en el Real Decreto 1496/2003, de 28 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación (BOE de 14 de diciembre), que mantiene su vigencia en cuanto no se oponga a las disposiciones contenidas en el nuevo Reglamento de facturación, establece lo siguiente:

1. Cuando el sistema utilizado por el expedidor de facturas electrónicas para garantizar la autenticidad de origen y la integridad del contenido de las facturas o documentos sustitutivos remitidos electrónicamente no tenga cabida de forma expresa en alguna de las letras a y b del artículo 18.1 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, el obligado a la expedición de las mismas deberá presentar una solicitud de autorización de forma previa ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria dirigida al Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria.

En dicha solicitud deberá describir cuáles son los elementos o medios que propone aplicar para que quede garantizada la autenticidad de origen y la integridad de contenido de los documentos electrónicos remitidos, de modo que estas garantías puedan ser verificadas por la Administración Tributaria en cualquier momento ulterior a su remisión durante el plazo que resulte de lo dispuesto al efecto por la Ley General Tributaria.

Los elementos o medios de control utilizados no están sujetos a priori a ninguna restricción conceptual ni tecnológica, pero deberán ser detallados por el solicitante y estar a disposición del destinatario o de una entidad tercera que actúe como tercera parte de confianza del sistema, en cuyo caso, dicha entidad tercera deberá ser identificada en la solicitud. Estos elementos o medios de control serán accesibles a la Administración Tributaria durante el plazo que resulte de lo dispuesto al efecto por la Ley General Tributaria a los efectos de que ésta pueda verificar dichas propiedades de autenticidad de origen e integridad de contenido de los documentos recibidos.

Cuando la solicitud presentada no contenga todos los elementos que sean necesarios para permitir la verificación de los requisitos exigidos normativamente, se podrá requerir al solicitante para que en el plazo de 10 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación del requerimiento, subsane los defectos de que adolezca, con indicación de que si así no lo hiciera se le tendrá por desistido y se procederá al archivo de la solicitud sin más trámite. Cuando el requerimiento de subsanación haya sido atendido en plazo pero no se entiendan subsanados los defectos observados, se notificará al solicitante la denegación de la solicitud de acuerdo con lo previsto en el apartado 4 siguiente.

3. Para efectuar la mencionada verificación, el Departamento de Inspección Financiera y Tributaria podrá recabar la información complementaria que entienda necesaria para comprobar la exactitud de lo declarado por el solicitante y efectuar las comprobaciones adicionales que estime convenientes.

4. Una vez verificado el cumplimiento de los requisitos establecidos en esta Orden, el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria acordará la autorización para expedir facturas electrónicas con arreglo al sistema propuesto por el solicitante asignando una referencia identificativa a la misma. En la resolución se describirán las condiciones en que la autorización se entiende concedida. En caso contrario, en el escrito de denegación de la autorización se deberá motivar la causa que impide la autorización. El acuerdo que se dicte será recurrible en alzada ante el Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

5. El Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria resolverá sobre la solicitud de admisión en un plazo de seis meses. Si, por cualquier motivo, la verificación no hubiera finalizado en ese plazo o no se hubiera dictado resolución expresa, la solicitud podrá entenderse desestimada por silencio administrativo.

6. Podrán solicitar la autorización a que se refiere este artículo los empresarios o profesionales o cualquier otra persona o entidad obligada a la expedición de facturas o documentos sustitutos establecida o residente en España.

En otro caso, la consultante podrá solicitar la autorización para la utilización del sistema de facturación electrónica propuesto con carácter previo a su utilización, mediante la presentación de una solicitud al efecto ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria en los términos expuestos.

En todo caso, la nueva regulación en materia de facturación determina que la presentación de la solicitud regulada en el artículo 3 de la referida Orden EHA/962/2007, de 10 de abril, ha dejado de ser obligatoria y será potestativa para el sujeto pasivo.

La resolución que deba recaer deberá pronunciarse sobre la validación del sistema propuesto por el sujeto pasivo pero sin que su utilización quede subordinada a autorización previa.

De esta forma, la denegación de la validación del procedimiento propuesto, o la falta de resolución en plazo, determinará que los sistemas de control propuestos no garantizan por sí mismos la autenticidad del origen y la integridad del contenido de la factura electrónica pero no deberá entenderse necesariamente que el mismo no cumple con los requisitos establecidos en el Reglamento sobre la expedición de facturas.

En efecto, se considerará que el procedimiento cumple con los requisitos sobre expedición de facturas establecidos en el Reglamento de facturación cuando el sujeto pasivo pueda garantizarlos mediante otros controles de gestión usuales de su actividad empresarial o profesional que permitan crear una pista de auditoría

fiable que ponga de manifiesto la necesaria conexión entre la realidad de la entrega de bienes o prestación de servicios que la factura electrónica documenta.

4.- 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.