

Consulta Vinculante V2607-18, de 25 de septiembre de 2018 de la Subdirección General de Impuestos sobre el Consumo

LA LEY 2791/2018

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Facturación. Emisión de facturas en formato electrónico remitidas en papel a los destinatarios. Es posible que la factura sea completada a mano por la emisora de la factura después de su impresión, siendo válidas a todos los efectos siempre y cuando cumplan los requisitos exigidos legalmente y garantice la autenticidad de su origen y la integridad de su contenido.

DESCRIPCIÓN

La consultante expide facturas simplificadas en el desarrollo de su actividad y en ocasiones recibe solicitudes de los destinatarios de las operaciones para completar las citadas facturas según lo dispuesto en el artículo 7.2 del Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación.

CUESTIÓN

Si es posible, a efectos de la deducción del impuesto sobre el valor añadido soportado, que el emisor de una factura simplificada complete los datos indicados en el artículo 7.2 del Reglamento de facturación de forma manual después de haber sido impresa la factura simplificada.

CONTESTACIÓN

(...)

Este Centro directivo ha analizado reiteradamente las condiciones que deben cumplir las facturas para ser consideradas facturas electrónicas como con ocasión de la contestación de 15 de septiembre del 2014 y número V2426-14 en relación con la recepción por parte de un sujeto pasivo del impuesto de facturas por correo electrónico que habían sido previamente escaneadas por el obligado a emitirlas. En dicha consulta se señala que:

"En particular, una factura en formato electrónico (como pudiera ser una factura en papel escaneada) que reúna todos los requisitos establecidos en el Reglamento citado y que sea expedida y recibida en dicho formato a través de un correo electrónico, tendrá la consideración de factura electrónica a los efectos de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido y del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación."

Del mismo modo, este centro directivo en la contestación vinculante, de 12 de julio del 2016, y número de referencia V3253-16, en relación con la digitalización de facturas que han sido emitidas en papel señaló que "una factura expedida y recibida en formato electrónico tendrá la consideración de factura electrónica aunque hubiera sido emitida originalmente en papel y posteriormente digitalizada por el proveedor de la consultante no así, sin embargo, las facturas que, habiendo sido emitidas y expedidas en papel por el proveedor, sean recibidas en este mismo formato por la consultante aunque sean posteriormente digitalizadas por la misma para su conservación."

(...)

3.- De cualquier modo, en lo que respecta al contenido de la factura, deberá respetar lo previsto en los artículos 6 y 7 del Reglamento de facturación para las facturas completas y simplificadas respectivamente.

En concreto, los apartados 2 y 3 del artículo 7 del Reglamento de facturación dispone:

"2. A efectos de lo dispuesto en el artículo 97.Uno de la Ley del Impuesto, cuando el destinatario de la operación sea un empresario o profesional y así lo exija, el expedidor de la factura simplificada deberá hacer constar, además, los siguientes datos:

a) Número de Identificación Fiscal atribuido por la Administración tributaria española o, en su caso, por la de otro Estado miembro de la Unión Europea, así como el domicilio del destinatario de las operaciones.

b) La cuota tributaria que, en su caso, se repercuta, que deberá consignarse por separado.

3. También deberán hacerse constar los datos referidos en el apartado anterior, cuando el destinatario de la operación no sea un empresario o profesional y así lo exija para el ejercicio de cualquier derecho de naturaleza tributaria.

(...).".

Los preceptos del Reglamento de facturación son trasposición de lo dispuesto en la Directiva 2006/112/CE, de 28 de noviembre, del Consejo relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido, modificada en lo que a facturación se refiere por la Directiva 2010/45/UE, de 13 de julio, la cual prevé, en su considerando 10, que "las facturas deben reflejar entregas o prestaciones reales y debe garantizarse por tanto su autenticidad, integridad y legibilidad. Los controles de gestión pueden utilizarse para establecer pistas de auditoría fiables entre las facturas y las entregas o prestaciones, garantizando de esta forma que cada factura (ya sea en papel o en formato electrónico) cumple estos requisitos."

Adicionalmente, el artículo 218 de la Directiva 2006/112/CE señala, respecto del concepto de la factura, que:

"A efectos de la presente Directiva, los Estados miembros aceptarán como factura cualquier documento o mensaje en papel o en forma electrónica que cumpla las condiciones determinadas por el presente capítulo."

Interpretando conjuntamente los artículos 97 y 164 de la Ley 37/1992, los artículos 2, 6 y 7 del Reglamento de facturación, la Directiva 2006/112/CE puede concluirse que la información contenida en la factura debe ser veraz y lo suficientemente descriptiva sin que exista un modelo específico de factura aunque sí un contenido mínimo que debe observarse por aquellos obligados a expedirlas.

De todo lo anterior, debe señalarse que la regulación contenida en el Reglamento de facturación no impide que una parte de la factura sea completada de manera manual aunque ésta haya sido creada utilizando medios mecánicos o electrónicos. Por tanto, la consultante podrá completar manualmente (a bolígrafo) las facturas después de su impresión, y éstas no perderán la consideración de factura a los efectos del impuesto cuando contenga las menciones específicas previstas en los artículos 6 o en su caso, 7 del Reglamento de facturación y garantice la autenticidad de su origen y la integridad de su contenido en los términos señalados.