

Resultados

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes**

Documento seleccionado

Nº de consulta	V2604-18
Órgano	SG de Impuestos sobre el Consumo
Fecha salida	25/09/2018
Normativa	Ley 37/1992 art. 164-uno-3º. Rgto Fac 2, 4, 6, 7, 11 y 15.
Descripción de hechos	La consultante es una federación que agrupa a empresas del sector de la hostelería que han recibido solicitudes de canje de facturas simplificadas por facturas completas.
Cuestión planteada	La consultante cuestiona la obligatoriedad de expedir una factura completa en sustitución de una simplificada, así como también cuál es el plazo de emisión de dichas facturas. También plantea cuál debe ser la fecha de emisión a consignar en la factura completa.
Contestación completa	1.- El artículo 164, apartado uno, número 3º, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), 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 Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre (BOE de 1 de diciembre). Por su parte, el artículo 2, del mencionado Reglamento, preceptúa lo siguiente: "1. De acuerdo con el artículo 164.Uno.3.º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, los empresarios o profesionales están obligados a expedir factura y copia de esta por las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen en el desarrollo de su actividad, incluidas las no sujetas y las sujetas pero exentas del Impuesto, en los términos establecidos en este Reglamento y sin más excepciones que las previstas en él. Esta obligación incumbe asimismo a los empresarios o profesionales acogidos a los regímenes especiales del Impuesto sobre el Valor Añadido. También deberá expedirse factura y copia de esta por los pagos recibidos con anterioridad a la realización de las entregas de bienes o prestaciones de servicios por las que deba asimismo cumplirse esta obligación conforme al párrafo anterior, a excepción de las entregas de bienes exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido por aplicación de lo dispuesto en el artículo 25 de la Ley del Impuesto. 2. Deberá expedirse factura y copia de ésta en todo caso en las siguientes operaciones: a) Aquellas en las que el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal, con independencia del régimen de tributación al que se encuentre acogido el empresario o profesional que realice la operación, así como cualesquiera otras en las que el destinatario así lo exija para el ejercicio de cualquier derecho de naturaleza tributaria. (...)" Asimismo, el artículo 4 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, dispone lo siguiente: "1. La obligación de expedir factura podrá ser cumplida mediante la expedición de factura simplificada y copia de esta en cualquiera de los siguientes supuestos:

a) Cuando su importe no exceda de 400 euros, Impuesto sobre el Valor Añadido incluido, o

b) cuando deba expedirse una factura rectificativa.

2. Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado anterior, los empresarios o profesionales podrán igualmente expedir factura simplificada y copia de ésta cuando su importe no exceda de 3.000 euros, Impuesto sobre el Valor Añadido incluido, en las operaciones que se describen a continuación:

(...)

e) Servicios de hostelería y restauración prestados por restaurantes, bares, cafeterías, horchaterías, chocolaterías y establecimientos similares, así como el suministro de bebidas o comidas para consumir en el acto.

(...).”.

2.- En lo que respecta al contenido de las facturas, la consultante deberá observar lo dispuesto en los artículos 6 y 7 del mencionado reglamento de facturación para las facturas completas y las facturas simplificadas, respectivamente.

De acuerdo con el artículo 6 del citado Reglamento:

“1. Toda factura y sus copias contendrán los datos o requisitos que se citan a continuación, sin perjuicio de los que puedan resultar obligatorios a otros efectos y de la posibilidad de incluir cualesquiera otras menciones:

a) Número y, en su caso, serie. La numeración de las facturas dentro de cada serie será correlativa.

Se podrán expedir facturas mediante series separadas cuando existan razones que lo justifiquen y, entre otros supuestos, cuando el obligado a su expedición cuente con varios establecimientos desde los que efectúe sus operaciones y cuando el obligado a su expedición realice operaciones de distinta naturaleza.

No obstante, será obligatoria, en todo caso, la expedición en series específicas de las facturas siguientes:

1.º Las expedidas por los destinatarios de las operaciones o por terceros a que se refiere el artículo 5, para cada uno de los cuales deberá existir una serie distinta.

2.º Las rectificativas.

3.º Las que se expidan conforme a la disposición adicional quinta del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el artículo 1 del Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre.

4.º Las que se expidan conforme a lo previsto en el artículo 84, apartado uno, número 2.º, letra g), de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

5.º Las que se expidan conforme a lo previsto en el artículo 61 quinquies, apartado 2 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el artículo 1 del Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre.

b) La fecha de su expedición.

c) Nombre y apellidos, razón o denominación social completa, tanto del obligado a expedir factura como del destinatario de las operaciones.

d) Número de Identificación Fiscal atribuido por la Administración tributaria española o, en su caso, por la de otro Estado miembro de la Unión Europea, con el que ha realizado la operación el obligado a expedir la factura.

Asimismo, será obligatoria la consignación del Número de Identificación Fiscal del destinatario en los siguientes casos:

1.º Que se trate de una entrega de bienes destinados a otro Estado miembro que se encuentre exenta conforme al artículo 25 de la Ley del Impuesto.

2.º Que se trate de una operación cuyo destinatario sea el sujeto pasivo del Impuesto correspondiente a aquélla.

3.º Que se trate de operaciones que se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto y el empresario o profesional obligado a la expedición de la factura haya de considerarse establecido en dicho territorio.

e) Domicilio, tanto del obligado a expedir factura como del destinatario de las operaciones.

Cuando el obligado a expedir factura o el destinatario de las operaciones dispongan de varios lugares fijos de negocio, deberá indicarse la ubicación de la sede de actividad o establecimiento al que se refieran aquéllas en los casos en que dicha referencia sea relevante para la determinación del régimen de tributación correspondiente a las citadas operaciones.

f) Descripción de las operaciones, consignándose todos los datos necesarios para la determinación de la base imponible del Impuesto, tal y como ésta se define por los artículos 78 y 79 de la Ley del Impuesto, correspondiente a aquéllas y su importe, incluyendo el precio unitario sin Impuesto de dichas operaciones, así como cualquier descuento o rebaja que no esté incluido en dicho precio unitario.

g) El tipo impositivo o tipos impositivos, en su caso, aplicados a las operaciones.

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

i) La fecha en que se hayan efectuado las operaciones que se documentan o en la que, en su caso, se haya recibido el pago anticipado, siempre que se trate de una fecha distinta a la de expedición de la factura.

(...).

Por su parte, el artículo 7 del citado Reglamento señala que:

“1. Sin perjuicio de los datos o requisitos que puedan resultar obligatorios a otros efectos y de la posibilidad de incluir cualesquiera otras menciones, las facturas simplificadas y sus copias contendrán los siguientes datos o requisitos:

a) Número y, en su caso, serie. La numeración de las facturas simplificadas dentro de cada serie será correlativa.

(...)

b) La fecha de su expedición.

c) La fecha en que se hayan efectuado las operaciones que se documentan o en la que, en su caso, se haya recibido el pago anticipado, siempre que se trate de una fecha distinta a la de expedición de la factura.

d) Número de Identificación Fiscal, así como el nombre y apellidos, razón o denominación social completa del obligado a su expedición.

e) La identificación del tipo de bienes entregados o de servicios prestados.

f) Tipo impositivo aplicado y, opcionalmente, también la expresión «IVA incluido».

Asimismo, cuando una misma factura comprenda operaciones sujetas a diferentes tipos impositivos del Impuesto sobre el Valor Añadido deberá especificarse por separado, además, la parte de base imponible correspondiente a cada una de las operaciones.

g) Contraprestación total.

(...)

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.

(...).

3.- En cuanto al plazo para la expedición de las facturas, el artículo 11 del Reglamento de facturación dispone que:

“1. Las facturas deberán ser expedidas en el momento de realizarse la operación.

No obstante, cuando el destinatario de la operación sea un empresario o profesional que actúe como tal, las facturas deberán expedirse antes del día 16 del mes siguiente a aquél en que se haya producido el devengo del Impuesto correspondiente a la citada operación.

(...).

Este plazo debe entenderse referido tanto para la expedición de una factura completa, con el contenido al que hace referencia el artículo 6 del Reglamento de facturación como una factura simplificada con el contenido previsto en el artículo 7 del mismo Reglamento.

Adicionalmente, el artículo 15 del Reglamento de facturación hace referencia a la rectificación de facturas y señala que:

“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.

(...)

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.”.

4.- Según la información aportada en el escrito de consulta, los asociados de la consultante han recibido solicitudes de canje de facturas simplificadas emitidas durante los últimos 4 años por facturas completas.

Respecto del plazo concreto en el que una factura simplificada expedida previamente puede ser canjeada por una factura completa, con el contenido del artículo 6 del Reglamento de facturación, o bien, por una factura con el contenido al que hace referencia el artículo 7, apartados 2 y 3 del mismo Reglamento, debe señalarse que no se encuentra expresamente regulado en el mencionado Reglamento.

El Tribunal Económico Administrativo Central, se ha pronunciado en su Resolución de 19 de junio de 2002 (RG: 1890/1999) sobre el plazo para instar la expedición de una factura completa, declarando que ante la falta de un plazo específico para instar del sujeto pasivo la expedición de la correspondiente factura, plazo que es distinto de el de su remisión, el plazo para reclamar su expedición debe ponerse en correspondencia, en función de la finalidad que se pretende, con la posesión de las facturas, es decir, ejercitar el derecho a la deducción, y puesto que el plazo de deducción es de 5 años (actualmente 4 años), ese será el plazo para instar la expedición de la referida factura, no expedida o que, expedida, no llegó a su destinatario.

En consecuencia, tal y como señaló este Centro Directivo con ocasión de la contestación a la consulta de 28 de diciembre del 2009 y número V2832-09 en relación con el canje de un tique por una factura completa, el plazo para reclamar la expedición de la factura cuando con anterioridad se procedió a expedir una factura simplificada cuyo canje ahora se solicita, es el correspondiente al plazo de cuatro años que el destinatario de la factura dispone para ejercitar el derecho a la deducción de las correspondientes cuotas soportadas.

En dicha factura de canje deberá constar la fecha en que se expida y el contenido indicado anteriormente de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 6 y 7 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación en relación con las facturas completas y las facturas simplificadas, respectivamente.

De esta forma, una vez que se ha reclamado el canje de una factura simplificada por una factura completa, la consultante debe proceder a la expedición de la correspondiente factura completa. En este sentido, el Reglamento de Facturación no regula expresamente el plazo para proceder a la sustitución de la factura simplificada previamente expedida por una factura completa, deberá entenderse que cuando en el momento de realizarse las operación, y expedir la correspondiente factura simplificada, el destinatario de la operación solicite la expedición de una factura completa, la consultante deberá respetar los plazos para expedición de las facturas previstos en el artículo 11 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación.

Una interpretación de lo dispuesto en el artículo 11 del Reglamento en relación con la cuestión objeto de consulta determina que cuando la solicitud del destinatario de la operación para la sustitución de una factura simplificada previamente emitida por una completa se presente en un momento posterior, dentro de los cuatro años correspondientes al ejercicio de su derecho a la deducción, la consultante deberá igualmente respetar los plazos previstos en el referido artículo 11 del Reglamento de facturación para la expedición de las facturas, teniendo en cuenta la fecha de la solicitud de canje efectuada por el destinatario.

5.- 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.

No obstante, de acuerdo con el artículo 68.2 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, la presente contestación no tendrá efectos vinculantes para aquellos miembros o asociados de la consultante que en el momento de formular la consulta estuviesen siendo objeto de un procedimiento, recurso o reclamación económico-administrativa iniciado con anterioridad y relacionado con las cuestiones planteadas en la consulta conforme a lo dispuesto en su artículo 89.2.