

En el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido, la normativa en materia de facturación 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 <sup>1</sup>, cuya transposición se ha realizado en el Reglamento de Facturación 1619/2012.

La definición de **factura electrónica** que ofrece la Directiva Comunitaria parece compatible con la contenida en nuestra Ley 56/2007, de 28 de diciembre, de medidas de Impulso de la sociedad de la Información, que la define como:

“... documento electrónico que cumple con los requisitos legal y reglamentariamente exigibles a las facturas y que, además, garantiza la autenticidad de su origen y la integridad de su contenido, lo que impide el repudio de la factura por su emisor.”

#### **Ley 56/2007 de Medidas de Impulso de la sociedad de la Información**

La Ley 56/2007 nació inicialmente, entre otros propósitos, con el de impulsar el empleo de **la factura electrónica** estableciendo la **obligatoriedad de su uso en el marco de la contratación con el sector público estatal** y en los términos que se precisan en la Ley reguladora de contratos del sector público.



## La factura electrónica

Por Esther Gamero

De acuerdo con lo previsto en el Reglamento de Facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, se considera factura electrónica a aquella que, ajustándose a lo previsto en él, se expide y se recibe **en formato electrónico** -bajo consentimiento previo del destinatario- y con la que se garantiza (i) la autenticidad del origen, esto es la identidad del obligado a su expedición y emisión, (ii) su legibilidad y (iii) la integridad de su contenido, por cualquiera de los siguientes medios, como garantía de que éste no ha sido modificado:

- Una firma electrónica avanzada, basada en un certificado reconocido y generalmente creado mediante un dispositivo seguro de creación de firmas o en un certificado reconocido.
- Un intercambio electrónico de datos (EDI)
- Otros medios comunicados a la AEAT por los interesados, con carácter previo a su utilización y validados por dicho organismo.

**Ley 25/2013 de Impulso de la factura electrónica y creación del registro contable de facturas en el Sector Público.**

*En el ámbito del sector público, la Ley 25/2013, de 27 de diciembre, se presentaba posteriormente como una Ley básica revolucionaria en materia de contratación que, introducía cambios drásticos en el sistema de facturación de empresas que contrataban con las Administraciones Públicas, pero también introducía en la ya referida Ley 56/2007, de medidas de impulso de la sociedad de la información, un artículo específico (artículo 2 bis), relativo a la factura electrónica en el sector privado.*

*Este último precepto extendía el uso obligatorio de la factura electrónica a las facturaciones por parte de empresas de determinados sectores con incidencia en la actividad económica (entre otras, las compañías dedicadas al suministro de electricidad, agua y gas, telecomunicaciones, entidades financieras, aseguradoras, grandes superficies, transportes y agencias de viaje), facilitando un medio adecuado de interlocución telemática.*

*Bajo este paraguas normativo, la factura electrónica, en el marco del sector privado, a día de hoy, sólo es obligatoria para los siguientes sectores económicos en el marco de las relaciones que empresarios y profesionales prestan al público en general, siempre que además el particular las solicite expresamente o acepte recibirlas y en los tres últimos*

La factura electrónica tiene, por tanto, los mismos efectos legales que la factura tradicional de papel y su única diferencia es que se emite y recibe en formato electrónico, lo que no significa que todas las facturas emitidas de tal modo se puedan considerar facturas electrónicas, ya que deberán cumplirse determinados requisitos.

**El consentimiento en la facturación electrónica**

Por lo que respecta a la forma en que el **destinatario debe prestar su consentimiento para la expedición de la factura electrónica**, cabe traer a colación el Informe de la Dirección General de Tributos de 21 de diciembre de 2021. En dicho Informe se precisa que la aceptación por el destinatario de la factura electrónica se configura como un requisito necesario, que deberá ser cumplido para posibilitar el cumplimiento de los objetivos perseguidos en materia de facturación electrónica; dicha aceptación puede ser expresa o tácita, debiendo constituir un consentimiento informado.

Señala la Comisión que, en todo caso, resulta necesario que quien estuviera recibiendo las facturas en papel debe haber tenido que ser previamente informado por ese mismo medio, por parte del expedidor, de que a partir de la fecha en que queda constancia de su aceptación, se procederá a la remisión de las facturas en formato electrónico, precisando la forma en que una vez sea aceptado, se procederá a recibir la factura electrónica, así como la posibilidad de que el destinatario pueda revocar la decisión y la forma en que puede realizar esa revocación.

En este sentido, señala, que será necesario en todo caso, **su aceptación, bien expresa** (p.e. mediante la remisión expresa de la aceptación o, en su caso, de la no aceptación de la factura electrónica) o **tácita** (p.e. mediante la constatación de que el destinatario ha podido acceder a la página web o portal electrónico del expedidor en el que se ponen a su disposición las

supuestos, a mayor abundamiento, cuando en todo caso, la contratación se hubiera llevado a cabo por medios electrónicos:

- Servicios de comunicaciones electrónicas a consumidores.
- Servicios financieros a consumidores (incluidos los bancarios, de crédito o pago, los de inversión, las operaciones de seguros privados, los planes de pensiones y la mediación de seguros).
- Servicios de suministro de agua a consumidores, de gas al por menor, o de electricidad a consumidores finales.
- Servicios de agencia de viajes.
- Servicios de transporte de viajeros por carretera, ferrocarril, por vía marítima, o por vía aérea.
- Comercio al por menor.

### **Ley 18/2022, de creación y crecimiento de empresas**

La última regulación normativa sobre facturación electrónica la encontramos en la **Ley 18/2022**, de 28 de septiembre, de creación y crecimiento de empresas, conocida como "**Ley Crea y Crece**", publicada en el BOE del pasado 29 de septiembre de 2022.

Esta Ley, en materia de facturación, impulsa -como medida de lucha contra la morosidad- la factura electrónica en el sector privado, modificando, a través de su artículo 12, el artículo 2 bis de la Ley 56/2007 de medidas de Impulso de sociedad de la información, que ya regulaba la facturación electrónica en dicho sector.

facturas electrónicas y no ha comunicado su rechazo a la recepción de las mismas). En todo caso, si bien no es necesario un consentimiento expreso, en nuestra opinión, sería recomendable tener una autorización escrita del destinatario.

### **La factura electrónica en el sector privado**

La Ley 18/2022, de creación y crecimiento de empresas parece haber avanzado en la implantación definitiva de la facturación electrónica en el sector privado. Y en este sentido, modifica el artículo 2 bis de la Ley 56/2007 de medidas de Impulso de sociedad de la información, relativo a la factura electrónica en este sector, introduciendo las siguientes novedades:

- Extiende su obligatoriedad a todas las operaciones comerciales realizadas entre empresarios y profesionales, con independencia del sector en el que desarrollen su actividad.
- Exige que las soluciones tecnológicas y las plataformas que ofrezcan los proveedores de servicios de facturación electrónica garanticen su interconexión e interoperabilidad de forma gratuita. Asimismo, las soluciones tecnológicas y plataformas propias de las empresas emisoras y receptoras de facturas deben cumplir los mismos criterios de interconexión e interoperabilidad gratuita con el resto de soluciones de facturación electrónica.
- Establece de forma expresa que los destinatarios de las facturas electrónicas puedan solicitar copia (sin costes adicionales) en un plazo de cuatro años desde su emisión.
- Exige que tanto destinatario como expedidor de la factura electrónica proporcionen información sobre los estados de la factura.
- Prohíbe, como medida de protección a determinados empresarios o profesionales (en especial pequeñas y medianas empresas), que el receptor de la factura obligue al emisor a la utilización de una solución, plataforma o

proveedor de servicios de facturación electrónica predeterminado.

En consecuencia, podemos concluir que con la nueva Ley 18/2022, *“todos los empresarios y profesionales deberán expedir y recibir facturas en sus relaciones comerciales con otros empresarios y profesionales”*, pero como a continuación exponemos, supeditando dicha obligación, no a uno, sino a varios desarrollos reglamentarios aún pendientes de aprobación, así como a la obtención de excepciones a determinados artículos de la normativa comunitaria.



### Entrada en vigor

La Disposición Final Séptima de la citada Ley 18/2022 se remite, para su entrada en vigor, a un posterior desarrollo reglamentario de los requisitos de interoperabilidad mínima entre los prestadores de soluciones tecnológicas de facturas electrónicas y de los requisitos técnicos y de información que deberá incluir la factura electrónica y los sistemas que la procesan, todo ello para poder controlar la fecha de pago y para determinar los periodos medios de pago de las empresas, los cuales deberán tener en cuenta la realidad actual del uso de facturas electrónicas basadas en estándares globales.

La aprobación de dicho reglamento debe realizarse en el plazo de seis meses desde la publicación de esta Ley 18/2022, -pudiendo llegar incluso hasta el 29 de marzo de 2023-. En virtud de esta fecha relevante se señalará el día del año posterior o el día del año siguiente al posterior, a partir del cual esta obligación de facturación electrónica **entre empresarios y profesionales** será exigible, estableciéndose el siguiente **calendario de implantación** para la **obligación de facturación electrónica**, según los casos:

- En el caso de empresas que tengan facturación anual superior a 8 millones de euros, al año de aprobarse el citado desarrollo reglamentario.
- Para el resto de empresarios y profesionales, a los dos años de aprobarse el citado desarrollo reglamentario.

Pero no sólo la fecha de aprobación efectiva del desarrollo reglamentario de la Ley 18/2022 es sobre la que pivota la citada obligación de facturación electrónica entre empresarios y profesionales, ya que la redacción del referido artículo 2 bis de la Ley 56/2007 de medidas de Impulso de la sociedad de la Información, que esta Ley Crea y Crece ha modificado, se remite además al artículo 29.2.j) de la Ley General Tributaria<sup>1</sup> y a

---

<sup>1</sup> Introducido por la Ley 11/2021, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal

### **Ayuda de programas Digital Toolkit**

*En cualquier caso, lo cierto es que llegará un momento en que la facturación electrónica será obligatoria para todos los empresarios y profesionales en sus relaciones comerciales con otros empresarios y profesionales, así que más vale tener los deberes hechos.*

*Con el fin de facilitar la transición al nuevo sistema de facturación la norma prevé la aprobación de ayudas económicas a los empresarios que justifiquen los costes del cambio de aplicaciones para gestionar y emitir las facturas.*

*El citado paquete de ayudas, denominado Ayuda de Programas Digital Toolkit, cuenta con una dotación de más de 3.000 millones de euros en subvenciones, y su tramitación exige definir con carácter previo el sistema de facturación electrónica que se aplicará en cada empresa.*

*Actualmente la tercera de estas convocatorias de ayuda, cuyo plazo de presentación comenzó el 20 de octubre, ya está en curso.*

su desarrollo reglamentario, aun pendiente de aprobación, como normas para regular los requisitos que deben cumplir los sistemas y programas informáticos que gestionen estos procesos de facturación electrónica y la estandarización de formatos de los registros de facturación<sup>2</sup>.

**Son dos, por tanto, las normativas reglamentarias que marcan ese plazo móvil a partir del cual, se hace obligatoria la facturación electrónica para todos los empresarios y profesionales:**

- **La fecha de aprobación del Reglamento que desarrolle la Ley 18/2022, en materia de facturación electrónica, y,**
- **La fecha de aprobación del Reglamento de los requisitos de Sistemas Informáticos de Facturación (SIF)<sup>3</sup>, que gestionen los procesos de facturación electrónica a que hace referencia la Ley 11/2021, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, y la Ley General Tributaria por remisión a aquélla.**

Ambas, normativas reglamentarias que guardan estrecha relación con las especificaciones técnicas de la facturación electrónica y que deben estar, en cualquier caso, alineadas.

Recordemos, además, que esta última regulación señalada- la Ley 11/2021, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal- obliga a empresas y profesionales a trabajar con SIF homologados que soporten procesos contables y de facturación, prohibiendo lo que se conoce como “software de doble uso” o programas informativos que permitan a los usuarios llevar una contabilidad B para poder facturar sin declarar. Dicha regulación será exigible previsiblemente a partir del 1 de julio de 2024, para empresarios y profesionales que no lleven sus libros registros a través de la sede electrónica de la AEAT (SII-IVA).

<sup>2</sup>Se establece un régimen sancionador específico, en el artículo 201 bis de la citada Ley, derivado de la mera producción de estos sistemas o programas, o la tenencia de los mismos sin la adecuada certificación, que puede llegar hasta 150.000 euros en algunos casos.

<sup>3</sup> Actualmente, ya se está trabajando sobre el Proyecto de Real Decreto por el que se aprobará este Reglamento.

Incluimos en el siguiente cuadro un resumen de la obligación de facturación electrónica en el sector privado, con aproximaciones de fecha, dado que aun no han sido aprobados los respectivos reglamentos de desarrollo.

<u>Relaciones</u>	<u>Obligatorio</u>	<u>Requisito</u>	<u>Requisito adicional</u>	<u>Facturación &gt; 8 millones €</u>	<u>Facturación &lt; 8 millones €</u>
<i>Entre empresarios y profesionales</i>	<i>SI</i>	<i>Siempre</i>	<i>No aplica</i>	<i>Aprox. 29/3/2024</i>	<i>Aprox. 29/3/2025 (29/3/2023 + 2 años)</i>
<i>Empresas servicios de especial trascendencia</i>	<i>SI</i>	<i>Aceptación / solicitud cliente particular</i>	<i>No aplica</i>	<i>(29/3/2023 + 1 año)</i>	
<i>Agencias de viajes, transportes y comercio al por menor</i>	<i>SI</i>		<i>Contratación electrónica servicios</i>		
<i>Resto operaciones empresario particular</i>	<i>NO</i>	<i>No aplica</i>	<i>No aplica</i>	<i>No aplica</i>	<i>No aplica</i>

Pero por si ese plazo móvil pendiente de desarrollo reglamentario no generara ya suficiente incertidumbre, la obligación de facturación electrónica para todos los empresarios y/o profesionales queda condicionada, en cualquier caso, tal y como se recoge en la disposición Final Octava de la Ley Crea y Crece, a “*la obtención de la excepción comunitaria a los artículos 218 y 232 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido.*”

El Derecho comunitario tiene primacía sobre el derecho nacional para poder garantizar su uniformidad en todos los Estados Miembros, y de lo que no cabe duda es que de que las excepciones y exenciones a la normativa comunitaria son escasas y de alcance limitado.

En nuestra opinión, llegado ese punto, si se requiere un cambio en el artículo de una Directiva comunitaria, entendemos que hará falta otra Directiva o Reglamento que la modifique o regule de forma diferente, posiblemente derogándola en ese punto concreto, lo que conllevará en todo caso a dilatar previsiblemente los plazos señalados, teniendo en consideración que aún no ha trascendido ninguna noticia al respecto a nivel europeo.