



La nueva facturación electrónica

SILVIA CHAVIDA GARRIDO

(IberForo-Madrid)

1. ANTECEDENTES

Todo empresario o profesional que realice entrega de bienes o prestación de servicios está obligado a emitir factura por los servicios prestados o bienes entregados, conforme a la regulación del Impuesto sobre el Valor Añadido (I.V.A.).

El artículo 88.2 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, contempla la posibilidad de emitir facturas por vía telemática, con los mismos efectos y trascendencia que se atribuyen a las tradicionales facturas emitidas en soporte papel. El precepto dispone que las condiciones y los requisitos se determinarán reglamentariamente.

Al amparo de dicha remisión, el artículo 9 bis del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, en su apartado 2 habilita un sistema de autorizaciones previas a la emisión de facturas electrónicas y, en su apartado 5, habilita al Ministro de Hacienda para que dicte las normas aplicables a la facturación electrónica.

Pues bien, al amparo de dicha autorización, se dictó la Orden de 22 de marzo de 1996, donde se establecía el régimen de facturación telemática. La poca trascendencia fáctica de esta Orden vino motivada por su carácter complejo, la exigencia de innumerables requisitos formales y la necesidad, sin excepciones, de obtener doble autorización de la Administración Tributaria: de un lado, la autorización que el promotor del sistema de intercambio de facturación por medios telemáticos debía solicitar para la implantación del sistema y, de otro lado, la autorización que los empresarios y profesionales, en condición de contribuyentes usuarios, debían obtener para poder adherirse al sistema y emitir así facturas electrónicas.

La nueva Orden H.A.C./3134/2002, de 5 de diciembre, que entró en vigor el pasado 14 de diciembre de 2002, sustituye y deroga la de 22 de marzo de 1996, y constituye, junto con la Resolución 2/2003, de 14 de febrero, del Director Ge-

neral de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (A.E.A.T.), un firme y definitivo impulso hacia la emisión de facturas electrónicas en todos los ámbitos empresariales, ya se trate de grandes o pequeños contribuyentes.

2. EL NUEVO RÉGIMEN DE FACTURACIÓN TELEMÁTICA

El nuevo régimen de facturación electrónica que contempla la Orden H.A.C./3134/2002 responde a la necesidad de impulsar las nuevas tecnologías de la información y su uso en las relaciones comerciales.

Para que una factura electrónica se considere legalmente válida y, en consecuencia, le sean atribuidos los mismos efectos y la misma trascendencia que si hubiese sido emitida en soporte papel, deberá:

- a) cumplir las condiciones de emisión y de contenidos exigidas en el Real Decreto 2402/1985 (las mismas que se exigen para la factura en soporte papel), y
- b) garantizar la autenticidad de su origen y la integridad de su contenido, lo que impide el repudio de la factura por su emisor.

Teniendo en cuenta lo anterior, el nuevo régimen de facturación telemática establecido en la Orden H.A.C./3134/2002 permite a los empresarios o profesionales que deseen recibir o emitir facturas electrónicas acogerse a cualquiera de los dos tipos de sistemas de facturación permitidos:

1. El basado en la utilización de sistemas de firma electrónica avanzada (FEA) admitidos por la AEAT, y
2. Cualquier otro sistema de intercambio electrónico de datos que permita garantizar la autenticidad del origen de las facturas expedidas por medios electrónicos y la integridad de su contenido.

La principal diferencia entre ambos sistemas radicarán, en primer lugar, en la necesidad o no de autorización previa para la implantación y uso del sistema y, en segundo lugar, en los posibles modos de conservación de las facturas electrónicas.

2.1. AUTORIZACIÓN PREVIA A LA IMPLANTACIÓN Y USO DE LOS SISTEMAS DE FACTURACIÓN ELECTRÓNICA

a) UTILIZACIÓN DE ALGUNO DE LOS SISTEMAS DE F.E.A. ADMITIDOS POR LA A.E.A.T.

En los casos en que las facturas electrónicas se emitan basándose en alguno de los sistemas de F.E.A. admitidos por la A.E.A.T., las autorizaciones exigidas por el artículo 9 bis del Real Decreto 2402/1985, se entenderán automáticamente concedidas. En otras palabras, el promotor del sistema de intercambio de datos de facturación electrónica y los usuarios contribuyentes que utilicen dicho sistema quedarán exentos de la obligación de obtener autorización previa para su implantación y uso, respectivamente.

Los sistemas de F.E.A. admitidos por la A.E.A.T. para la facturación telemática, incluyendo los certificados electrónicos y los dispositivos de creación y verificación de firma electrónica, se encuentran definidos en la Resolución 2/2003, de 14 de febrero, dictada por el Director General de la A.E.A.T. en desarrollo de la Orden H.A.C./3134/2002, y son los siguientes:

- *Certificados*. Los certificados en los que se base la F.E.A. deben cumplir la Recomendación UIT-T-X.509 v.3 de fecha de junio de 1997 o superiores (ISO-IEC 9594-8 de 1997).
- *Entidades emisoras*. Los certificados deberán haber sido expedidos por alguna de las Autoridades de Certificación que, al amparo de la normativa tributaria, sean admitidos en las relaciones tributarias por medios electrónicos, informáticos y telemáticos con la A.E.A.T. En la página web de la A.E.A.T. (www.agenciatributaria.es) se publicará el listado de Autoridades de Certificación admitidas. Hasta el

momento, la publicación del listado no se ha producido y la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre (F.N.M.T.) es la única A.C. que reúne tales características.

- *Dispositivos de creación y verificación de firma*. Los dispositivos (de hardware y software) a través de los cuales se genere y se verifique la F.E.A., deben basarse en la aplicación de algoritmos públicamente conocidos y aceptados de forma generalizada por la comunidad internacional. En este caso, la A.E.A.T. se reserva la facultad de publicar en su página web una lista negra con aquellos algoritmos que no ofrezcan las debidas garantías y, por tanto, resulten expresamente inadmitidos.

b) UTILIZACIÓN DE CUALQUIER OTRO SISTEMA DISTINTO A LOS DE F.E.A. ADMITIDOS POR LA A.E.A.T.

Si la facturación telemática se basa en cualquier otro sistema de intercambio electrónico de datos, incluso los basados en sistemas de F.E.A. distintos a los admitidos por la A.E.A.T., se requerirá previa autorización de la Administración Tributaria para la implantación del sistema y su uso.

Así, el promotor del sistema de intercambio de datos para la facturación electrónica deberá solicitar previa autorización al Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la A.E.A.T. para la implantación del sistema, en los términos del artículo 9 bis.2 del Real Decreto 2402/1985.

Una vez autorizada la implantación del sistema, los contribuyentes usuarios deberán presentar una solicitud de uso del mismo, con una anticipación mínima de treinta días a su puesta en servicio.

c) JUSTIFICACIÓN DE LA DISTINCIÓN DE TRATAMIENTO JURÍDICO

Esta distinción de tratamiento jurídico establecido por la Orden H.A.C./3134/2002, dependiendo del sistema de intercambio de datos que se utilice para la facturación electrónica, responde a dos circunstancias:



1. Que la Firma Electrónica Avanzada (F.E.A.), siempre que esté basada en un certificado reconocido y generada por un dispositivo seguro de creación de firma, de conformidad con el Real Decreto-Ley 14/1999, de 17 de septiembre, sobre Firma Electrónica, garantiza los principios básicos de autenticidad del origen de las facturas electrónicas y la integridad de su contenido, por lo que no resulta necesaria la previa autorización de la Administración Tributaria para la utilización de estos sistemas, y

2. Que nuestro ordenamiento jurídico, de conformidad con el principio de neutralidad tecnológica, no puede ni debe impedir o restringir la utilización de cualesquiera otros sistemas distintos a los de la F.E.A. que garanticen tales principios de autenticidad e integridad.

2.2. CONSERVACIÓN DE LAS FACTURAS ELECTRÓNICAS

a) UTILIZACIÓN DE CUALQUIER SISTEMA DE INTERCAMBIO DE DATOS

El receptor de la factura electrónica, independientemente del sistema de intercambio de datos utilizado, deberá almacenarla tal y como haya sido transmitida, de manera que se asegure su legibilidad en el formato original.

b) UTILIZACIÓN DE ALGUNO DE LOS SISTEMAS DE F.E.A. ADMITIDOS POR LA A.E.A.T.

Frente a la norma general aplicada en el apartado anterior, y con carácter excepcional, los empresarios y profesionales de reducida dimensión (y los consumidores finales que expresamente determine, en su caso, la A.E.A.T.) que utilicen alguno de los sistemas de F.E.A. admitidos, podrán conservar las facturas electrónicas impresas en papel, a condición de que conste en ellas una «marca gráfica de autenticación», producida por el sistema admitido por la A.E.A.T. detallado en la Resolución 2/2003.

Conforme a dicha Resolución, la marca gráfica de autenticación debe basarse en el sistema de código de barras

multilineal según la especificación UNIFORM SYMBOLOGY SPECIFICATION - PDF417 publicada por A.I.M., Asociación para el Desarrollo de Estándares acreditada por American National Standards Institute.

A través de este sistema de autenticación gráfica que permite la conservación en papel de facturas emitidas electrónicamente, lo que se pretende es facilitar el cumplimiento de las obligaciones de conservación sin que ello suponga un freno o una carga añadida a los pequeños contribuyentes.

3. CONCLUSIÓN

Conforme al nuevo régimen de facturación electrónica, cualquier contribuyente que lo desee puede emitir facturas electrónicas legalmente válidas. Para ello sólo deberá realizar los siguientes pasos:

1. Acudir (hasta la admisión de la A.E.A.T. de otras Autoridades de Certificación) a la F.N.M.T. y solicitar un certificado de usuario Clase 2A.
2. Elaborar la factura electrónica, con el mismo contenido que el exigido legalmente para la facturas en soporte papel.
3. Firmar la factura con la F.E.A. expedida por la F.N.M.T.
4. Transmitir telemáticamente la factura al receptor de la misma.

Por su parte, el receptor de la factura electrónica deberá:

1. Verificar la firma de la factura y asegurarse de la vigencia del certificado en que se basa (para ello deberá disponer del software adecuado).
2. Almacenar la factura electrónica tal y como haya sido transmitida, a excepción de lo empresarios y profesionales de reducida dimensión, quienes podrán optar por almacenar la factura electrónica en soporte papel, utilizando la correspondiente marca gráfica de autenticación. ■