

¿Es válido el envío por correo electrónico de facturas en formato PDF sin firma digital?

La Administración Tributaria ha venido manifestando que el sistema de envío de facturas en formato PDF era válido, pero debía garantizar la autenticidad del origen y contenido de la factura, y que para ello podían emplearse sistemas reconocidos (por ejemplo, la firma electrónica avanzada) o controles de gestión que permitiesen crear lo que se denomina "una pista de auditoría fiable". Ahora la DGT ha ido más allá, y ha confirmado la validez de esta forma de envío aunque se realice sin firma electrónica. Seguramente debido al volumen de facturación de su empresa o negocio, en más de una ocasión se ha planteado enviar facturas a través del correo electrónico o la puesta a disposición de las mismas a través de una web o plataforma para su posterior impresión, registro contable y archivo. Ahora bien, se ha podido plantar esta duda: ¿El envío de las facturas en PDF y por e-mail es válido a todos los efectos? ¿Qué requisitos exige Hacienda? ¿Es válido el sistema de facturación electrónica propuesto en la medida que los archivos en formato PDF no van firmados digitalmente?

Tema controvertido La expedición y remisión de facturas por medios telemáticos, y más en concreto, a través del correo electrónico ha sido siempre un tema controvertido puesto que ha existido una falta de coordinación entre la teoría (la remisión de las facturas a los destinatarios de las operaciones en formato PDF mediante el envío de un correo electrónico no era considerado un medio válido) y la práctica (dicha remisión mediante correo electrónico es práctica más que habitual, sobre todo en el ámbito de las pequeñas y medianas empresas). Documento justificativo La factura es el documento justificativo de la realización de una determinada operación y, por tanto, de la repercusión de las cuotas del IVA asociadas a la misma. A su vez, es el justificante documental de haber soportado las correspondientes cuotas del IVA con el que cuenta el destinatario de las operaciones y, por ello, se trata del principal documento a utilizar a la hora de justificar el derecho a la deducción de las cuotas del IVA soportado. Por todo esto, contar con facturas correctas, que cumplan con todos los requisitos exigidos tanto por el Reglamento de Facturación (Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre) como por la Ley 37/1992 del IVA no se trata de un requisito meramente formal, sino que se trata de un requisito esencial para ejercitar, sin sobresaltos, el derecho a la deducción de las cuotas del IVA soportado en la realización de operaciones empresariales o profesionales (artículos 164 LIVA, y artículos 8 y 9 Reglamento de facturación). Envío de facturas por correo electrónico? ¿es factura electrónica? Con la entrada en vigor del nuevo Reglamento de Facturación el 1 de enero de 2013 se legalizaron todas las facturas enviadas mediante correo electrónico. Se normalizaba así una práctica generalizada sobre todo por los trabajadores autónomos y PYMES, pues supone un importante ahorro de tiempo y costes de impresión y envío. El artículo 8 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, dispone 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.?. El artículo 9 del mismo Reglamento contiene el concepto de factura electrónica, disponiendo lo siguiente: 1. Se entenderá por factura electrónica aquella factura que se ajuste a lo establecido en este Reglamento y que haya sido expedida y recibida en formato electrónico. 2. La expedición de la factura electrónica estará condicionada a que su destinatario haya dado su consentimiento. De acuerdo con lo anterior, será válida la expedición de facturas tanto en formato electrónico como en papel. Hasta entonces, la factura electrónica era un documento enviado mediante medios telemáticos y firmado de forma digital a través de un certificado reconocido por la Administración. La firma garantizaba la autenticidad del documento. Ahora para que una factura electrónica sea válida debe cumplir los siguientes requisitos: - Contener los datos del emisor y receptor, tener un número, fecha de expedición, describir los productos o servicios y desglosar el IVA. - El cliente ha de dar explícitamente su consentimiento para recibir las facturas mediante el e-mail. En la autorización, que debe ser expresa y por escrito, debe indicarse la cuenta de envío y de recepción de los documentos, para evitar errores. - Que se garantice la autenticidad del origen e integridad del mismo. Por ello, se acostumbra a utilizar el correo corporativo de la empresa y un formato PDF donde no se puede alterar el contenido. Se aceptan los formatos xml, pdf, html, gif, jpg. y puede remitirse por correo electrónico o mediante puesta a disposición del cliente en un sitio web para su posterior descarga e impresión, si se desea. Queda suprimido

pues el **requisito de la firma mediante certificado digital** reconocido por la Agencia Tributaria. Sin embargo, como en la factura en papel ? donde el sello garantiza su validez- en la electrónica se incide en garantizar el origen y el contenido. Por otra parte, el envío de facturas por correo electrónico sin cumplir los requisitos y procedimientos establecidos puede implicar sanciones para el expedidor y emisor de la factura. La Administración Tributaria podrá imponer multas equivalentes al 1% del importe de las facturas en las que se hubiera producido el incumplimiento. Dicho importe podría incrementarse gradualmente hasta el 2% cuando el volumen de las facturas enviadas superara el 20% del total de facturación. Por tanto, vemos como Hacienda venía señalando que de acuerdo a su definición, una factura electrónica debe enviarse a través de medios telemáticos, por lo que el envío de facturas por correo electrónico es una posibilidad. Sin embargo, para que una factura pueda considerarse factura electrónica, debía incluir una firma electrónica reconocida. El envío por correo electrónico de una factura en un documento electrónico (PDF, Word, Excel, etc.) sin que incluyan firma electrónica reconocida, de acuerdo a la consulta vinculante a la AEAT nº V1595-05, no podía considerarse legalmente como factura electrónica, ya que este sistema no permite garantizar la autenticidad del origen y la integridad del contenido. Sin firma digital pero controles de gestión (DGT: CV 0553-15 de 11-02-2015 y CV 0340-15, de 30-01-2015) Aunque con lo señalado anteriormente ya podía entenderse que el envío de una factura en formato PDF era válido, ahora la Dirección General de Tributos (DGT) ha ido más allá, y ha confirmado la validez de esta forma de envío aunque se realice sin firma electrónica. De forma tradicional se ha señalado que tanto la autenticidad del origen como la integridad del contenido de las facturas debían ser garantizadas por uno de los siguientes mecanismos: - Mediante una firma electrónica avanzada basada en un certificado digital reconocido (el más habitual es el de la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre); - Mediante un sistema de intercambio electrónico de datos (EDI); o - Mediante otros medios que los interesados hayan comunicado a la AEAT con carácter previo a su utilización. Es decir, o se contaba con alguno de los dos sistemas validados por la normativa señalados en los dos primeros apartados, o se necesitaba autorización del Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT si lo que se quería era utilizar un sistema alternativo a estos sistemas "oficiales" (firma electrónica y sistema EDI). Para ello, la Administración podía ejercitar una auditoría del sistema propuesto. Como se ha señalado anteriormente, estos criterios han sido flexibilizados. De esta manera, la garantía de la autenticidad del origen y de la integridad del contenido de las facturas electrónicas no precisa de condiciones o requisitos adicionales respecto de las expedidas en papel y corresponde al obligado a su expedición dar prueba de esta autenticidad e integridad En concreto en la CV 0553-15 (y en otra V0340/2015, de fecha 30 de enero de 2015, en respuesta a la consulta planteada por una Cámara de Comercio que pretendía sustituir la remisión de facturas en papel por facturas en PDF) a través del envío de un correo electrónico), sobre una persona física que ejerce la profesión de abogacía y que se plantea si el envío de facturas en formato PDF a través de su correo corporativo garantiza la autenticidad del origen y la integridad del contenido de las mismas, la DGT responde a la cuestión en consulta de 11 de febrero de 2015, indicando que tal y como establece el art. 164.2 de LIVA, la expedición de facturas por el empresario o profesional, por su cliente o por un tercero, en nombre y por cuenta del citado empresario o profesional, podrán realizarse por cualquier medio, en papel o en formato electrónico, siempre que, en este último caso, el destinatario de las facturas preste su consentimiento. La factura, en papel o electrónica, debe 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. Los requisitos a los que debe ajustarse la expedición, remisión y conservación de facturas, se encuentran regulados reglamentariamente. Por tanto, este centro indica que toda factura en formato electrónico (por ej. formato PDF) que reúna todos los requisitos establecidos reglamentariamente 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 LIVA y del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación. Toda factura electrónica, exactamente igual que una factura en papel, debe contener los elementos requeridos en virtud de la Directiva sobre el IVA. No se podrán considerar factura electrónica las emitidas en formato electrónico, por ejemplo mediante software de contabilidad o de procesamiento de textos, que hayan sido enviadas y recibidas en papel. Finalmente, respecto a los requisitos de garantía que deba reunir dicha factura electrónica, la DGT indica que podrán establecerse por cualquier medio de prueba admitido en Derecho. En nuestro ordenamiento jurídico rige el principio general de valoración libre y conjunta de todas las pruebas aportadas, quedando descartado como principio general el sistema de prueba legal o tasada. En general, lo que se requiere es que los controles de gestión permitan crear una ?pista de auditoría fiable? (término de difícil explicación), como bien señala la DGT en CV V0340-15, que establezca la necesaria conexión entre la factura y la entrega de bienes o prestación de servicios que la misma documenta. Por tanto, debe ser posible establecer esa pista de una forma fiable y de esta forma establecer una conexión entre los distintos estadios de la operación, desde su contratación, hasta su realización. A saber, la existencia de una orden de compra, la entrega del bien o la prestación del servicio requerido, la emisión de la correspondiente factura y, finalmente, el pago de la misma. El hecho de que exista libertad de prueba para el obligado a expedir las facturas hace que éste deba ser más diligente si cabe en sus controles de gestión para, llegado el caso, poder demostrar en una eventual inspección que las facturas expedidas de acuerdo con sus

procedimientos internos son correctas y garantizan la autenticidad de su origen así como la integridad de su contenido. Con independencia de lo anterior, el contribuyente 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. M. Romero Consultores Consultoria de Empresas Marqués de la Ensenada, 2 1º D 18004 Granada Telf.: 958 259 704 Fax.: 958 254 907 Email: asesoria@mromeroconsultores.es WEB: www.mromeroconsultores.es