



Agencia Tributaria

A E C O C

Subdirección General de Planificación y Control

14 NOV. 2003

Nº Registro

DESTINATARIO:

SR. D. ALEJANDRO SÁNCHEZ
ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CODIFICACIÓN COMERCIAL (AECOC)

REMITENTE:

ILMO. SR. D. JAVIER HURTADO PUERTA
SUBDIRECTOR GENERAL DE PLANIFICACIÓN Y CONTROL
DEPARTAMENTO INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA

Nº FAX. 93 2802135

Nº DE PAGINAS
Portada + 4.

FECHA DE TRANSMISION: MADRID A 14 DE NOVIEMBRE de 2003

EN CASO DE RECEPCIÓN INCOMPLETA O DEFECTUOSA , LLAMAR AL TELEFONO: (91) 5.83.89.86.
EL CONTENIDO DE ESTE FAX PUEDE INCLUIR INFORMACION PRIVILEGIADA Y/O RESERVADA, PARA CONOCIMIENTO EXCLUSIVO DEL DESTINATARIO. SI NO ES LISTED EL PROPIO DESTINATARIO O LA PERSONA RESPONSABLE DE SU DISTRIBUCION, SE LE ADIERTE QUE NO ESTA AUTORIZADO PARA COPIAR, REPRODUCIR O ENTREGAR A OTRA PERSONA ESTE DOCUMENTO, SI HA RECIBIDO EL FAX POR ERROR ROGAMOS NOS LO COMUNIQUE INMEDIATAMENTE POR TELEFONO O POR FAX. GRACIAS

INFORME SOBRE ESCRITO DE AECOC (ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CODIFICACIÓN COMERCIAL) SOBRE PROPUESTA DE MODIFICACIÓN DEL APARTADO TERCERO, PUNTO 2 DE LA RESOLUCIÓN DE 14 DE FEBRERO DEL DIRECTOR GENERAL DE LA AEAT.

El pasado 2 de julio de 2003 se emitió una carta de la Asociación Española de Codificación Comercial, por la que se solicitaba la modificación del apartado Tercero, punto 2, de la Resolución 2/2003, de 14 de febrero, del Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sobre determinados aspectos relacionados con la facturación telemática (BOE de 28/2/2003), que establece:

"El receptor deberá disponer de software que permita verificar la firma de la factura y la identidad del emisor, así como que el certificado utilizado para la generación de la firma electrónica no haya perdido su eficacia por revocación, caducidad o cualquier causa establecida en el ordenamiento jurídico."

En relación con los puntos relevantes cuya aclaración se solicita por parte de la Asociación Española de Codificación Comercial se puede informar lo siguiente:

1.- El Apartado Tercero, punto 2 de la Resolución de 14 de febrero del Director General de la AEAT, no exige que obligatoriamente se verifique la no revocación o la caducidad de los certificados de las facturas recibidas.

La interpretación que debe darse a esta redacción es que la validez de la factura electrónica no queda supeditada a que se haya efectuado la verificación, mediante enlace electrónico en línea o de cualquier otro modo con la Autoridad de Certificación.

Este apartado simplemente exige la disponibilidad por parte del receptor del software que le permita, en los términos que el propio receptor entienda justificado conforme a su procedimiento de control y gestión interna, verificar de forma segura la concordancia entre el sujeto pasivo emisor de la factura y aquel que la firma y remite telemáticamente.



Agencia Tributaria

En línea con lo que la Asociación Española de Codificación Comerciaria manifiesta, debe afirmarse que los controles y verificaciones sobre las facturas deben quedar a discreción del receptor, quien establecerá los mecanismos de control que considere oportunos. Esta situación no es diferente de la que se produce hoy en día con las facturas recibidas en soporte papel.

El efecto pretendido por la disposición es que la verificación sea factible, de forma que tanto el receptor de la factura (en el momento que decida y según sus procedimientos de control), como otras partes legítimamente interesadas, como la Inspección Tributaria, puedan efectuar sin impedimentos dicha verificación.

Por todo ello la Resolución en ningún caso debe entenderse que impone obligaciones adicionales a las previstas en la Directiva 2001/115/CEE, ni a las recogidas tampoco en el vigente Decreto sobre el deber de expedir factura. Establece, eso sí, la necesidad de que se disponga del software necesario para verificar tales extremos.

2.- Es preciso además plantearse sobre quien recae la responsabilidad si una factura transmitida telemáticamente, que incorpora una firma electrónica producida con un certificado suspendido o revocado. Es decir, si la factura se consideraría válida y por lo tanto deducible en el IVA y demás impuestos.

Pues bien, para dar respuesta a este extremo, es preciso analizar cuál es este riesgo: el hecho de que un certificado esté revocado no afecta a la integridad del documento, la cual se puede verificar, en cambio sí afecta a la autenticidad de origen y no repudio del documento.

No cabe esperar, en el campo de las relaciones comerciales normales, y de buena fe, que sea habitual el envío de facturas firmadas con certificados revocados. ¿Cuál sería entonces la tipología de los casos en que esto pudiera darse?:

a) Simplemente, debido a negligencia o descuido. El emisor sigue firmando y enviando facturas durante cierto tiempo con un certificado revocado, pero dichas facturas son por lo demás correctas, y responden a operaciones ciertas. Será lo normal en ese caso que el emisor esté dispuesto a subsanar el defecto y no repudie dichas facturas, de las cuales guarda copia y están debidamente documentadas y contabilizadas y de las que sin duda no tendrá inconveniente en emitir un duplicado. Este supuesto, debería ser el más frecuente.



Agencia Tributaria

El receptor, en el supuesto de que la Administración Tributaria detecte tal anomalía de una factura firmada con un certificado revocado podrá válidamente excusar su responsabilidad si dispone de los medios de verificación de la validez del certificado y aplica un procedimiento razonable de validación, que en ningún caso tiene por que ser aplicado factura a factura. (nunca exhaustivo).

b) Se documenta una operación falsa que no se ha realizado o no se ha realizado con ese sujeto, el cual puede repudiar el documento, alegando su falta de responsabilidad debido a la revocación del certificado (se usó indebidamente por personas no autorizadas, etc.).

En estos casos es obvio que el receptor responderá del IVA indebidamente deducido. Exactamente igual que si se tratara de facturas en papel con un origen distinto del que establece el propio documento físico

3.- Respecto del intercambio de facturas telemáticas con empresas comunitarias cuyas facturas hubieran sido firmadas usando certificados expedidos por Autoridades de Certificación extranjeras, se puede afirmar que el acceso a las listas de revocados para verificar la validez y vigencia de los certificados es una obligación establecida tanto a nivel nacional, artículo 11.e) del RDL 14/1999, como al nivel de la Directiva 1999/93/CE, del Parlamento y del Consejo, que establece un marco comunitario para la firma electrónica.

Por tanto, en cualquier país de la UE, si el sujeto pasivo desea expedir facturas electrónicas firmadas usando un certificado electrónico reconocido deberá aceptar la accesibilidad a las mencionadas listas de revocados y la Autoridad de Certificación deberá de una forma diligente facilitar el servicio de consulta, y todo ello sin perjuicio de las responsabilidades en las que la Autoridad de Certificación pudiera incurrir por el mal funcionamiento de su servicio.

4. A título de conclusiones:

a) El punto segundo del apartado tercero de la Resolución 2/2003 no exige que obligatoriamente se verifique la no revocación o la caducidad de los certificados de las facturas recibidas. No plantea, por otra parte, ninguna obligación distinta en su naturaleza de las que ahora existen con respecto a las facturas en papel, ni va más allá, y así debe interpretarse, de la Directiva 2001/115.

b) La obligación de disponer de software que le permita verificar la validez del certificado, para evitar que el firmante no haya sido suplantado por un tercero, no implica obligación de utilizar dicho software de forma



Agencia Tributaria

exhaustiva, ni siquiera específica de qué modo debe utilizarse el mismo. Corresponde al receptor establecer los procedimientos de control internos que considere adecuados a cada caso.

c) En lo referente a la deducción de cuotas de IVA por efecto de la invalidación de facturas y la eventual de emisión de duplicados deducibles si ha lugar, o en general, toda la casuística que se pueda producir en el caso de una comprobación tributaria, sin que sea posible en este Informe un pronunciamiento general, habría de estarse a la confirmación o no de la factura por el emisor. Esta casuística en su naturaleza no es diferente de la que se produce en la actualidad en la facturación convencional en papel.

d) No puede aceptarse la deducibilidad de las cuotas soportadas en las facturas firmadas *con certificados revocados cuando no sean reconocidas (es decir, sean repudiadas) por parte del emisor*. Por lo tanto en ningún caso cabría la deducibilidad de tales bases y cuotas.

e) Finalmente, es previsible que los Estados de la Unión Europea, tengan en cuenta los requisitos y las recomendaciones de la Directiva 1999/93/CE, de forma que pueda realizarse la verificación a la que se refiere la Resolución 2/2003, al constituir una obligación de tales prestadores y un derecho de acceso de los interesados, siempre contando con la autorización de los firmantes, que obviamente habrán de autorizar el acceso si desean que el destinatario pueda razonablemente asegurarse de la autenticidad de origen y de la validez de los certificados.

Madrid a 5 de noviembre de 2003

EL DIRECTOR GENERAL

Salvador Ruiz Gallud