

Hacienda Foral de Guipúzcoa
Facturas en Inversión del Sujeto Pasivo
Fecha: 10 de octubre de 2014
DF102/1992
RD1624/1992

Consulta:

¿Las facturas de Inversión del Sujeto Pasivo se autoliquidan en los modelos mensuales de IVA y en el anual, de manera que aparecen registradas en las casillas de IVA devengado y en las casillas de IVA deducible?

¿Existe alguna norma escrita donde conste la manera de registrarse en el IVA este tipo de facturas, en Guipúzcoa?

Respuesta:

En el escrito de la consulta no se concreta ni se aporta documentación adicional que permita determinar la naturaleza exacta de las operaciones que dan lugar a las operaciones de Inversión de Sujeto a que se refiere en el mismo, por lo que únicamente podemos señalar, con carácter general que las obligaciones a efectos del IVA de los sujetos pasivos se regulan en el Título X del Decreto Foral 102/1992, de 29 de diciembre, de adaptación a la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, y tienen su desarrollo reglamentario en el Título IX del Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del citado Impuesto.

A este respecto, el artículo 164 del citado Decreto Foral, establece lo siguiente: “Uno. Sin perjuicio de lo establecido en el Título anterior, los sujetos pasivos del Impuesto estarán obligados, con los requisitos, límites y condiciones que se determinen reglamentariamente, a:

1º. Presentar declaraciones relativas al comienzo, modificación y cese de las actividades que determinen su sujeción al Impuesto.

2º. Solicitar de la Administración el número de identificación fiscal y comunicarlo y acreditarlo en los supuestos que se establezcan.

3º. Expedir y entregar factura de todas sus operaciones, ajustada a lo que se determine reglamentariamente.

4º. Llevar la contabilidad y los registros que se establezcan, sin perjuicio de lo dispuesto en el Código de Comercio y demás normas contables.

5º. Presentar periódicamente o a requerimiento de la Administración, información relativa a sus operaciones económicas con terceras personas.

6º. Presentar las declaraciones-liquidaciones correspondientes e ingresar el importe del Impuesto resultante.

Sin perjuicio de lo previsto en el párrafo anterior, los sujetos pasivos deberán presentar una declaración-resumen anual.

En los supuestos del artículo 13, número 2º, de este Decreto Foral deberá acreditarse el pago del Impuesto para efectuar la matriculación definitiva del medio de transporte.

7º. Nombrar un representante a efectos del cumplimiento de las obligaciones impuestas en este Decreto Foral cuando se trate de sujetos pasivos no establecidos en la Comunidad, salvo que se encuentren establecidos en Canarias, Ceuta o Melilla, o en un Estado con el que existan

instrumentos de asistencia mutua análogos a los instituidos en la Comunidad.

(...)"

Por su parte, el artículo 166 de dicho Decreto Foral establece que:

"Uno. La contabilidad deberá permitir determinar con precisión:

1.º El importe total del Impuesto sobre el Valor Añadido que el sujeto pasivo haya repercutido a sus clientes.

2.º El importe total del impuesto soportado por el sujeto pasivo.

Dos. Todas las operaciones realizadas por los sujetos pasivos en el ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales deberán contabilizarse o registrarse dentro de los plazos establecidos para la liquidación y pago del impuesto."

En cuanto al derecho a la deducción el artículo 97 apartado uno, número 4º de dicho Decreto Foral, que regula los requisitos formales para ejercer el derecho a la deducción señala que: "Uno. Sólo podrán ejercitar el derecho a la deducción los empresarios o profesionales que estén en posesión del documento justificativo de su derecho.

A estos efectos, únicamente se considerarán documentos justificativos del derecho a la deducción:

(...)

4º. La factura original o el justificante contable de la operación expedido por quien realice una entrega de bienes o una prestación de servicios al destinatario, sujeto pasivo del Impuesto, en los supuestos a que se refieren los números 2.º, 3.º y 4.º del apartado uno del artículo 84 y el artículo 140 quinque de este Decreto Foral, siempre que dicha entrega o prestación esté debidamente consignada en la declaración-liquidación a que se refiere el número 6.º del apartado uno del artículo 164 de este Decreto Foral."

Hay que señalar que para poder ejercer el derecho a la deducción, además de los requisitos formales, deberán cumplirse todos y cada uno de los requisitos establecidos en el Capítulo I del Título VIII del Decreto Foral 102/1992.

En lo que respecta a las anotaciones registrales, el artículo 64 del Reglamento dispone que: "1. Los empresarios o profesionales, a los efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, deberán numerar correlativamente todas las facturas, justificantes contables y documentos de Aduanas correspondientes a los bienes adquiridos o importados y a los servicios recibidos en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional. Esta numeración podrá realizarse mediante series separadas siempre que existan razones objetivas que lo justifiquen.

2. Los documentos a que se refiere el apartado anterior se anotarán en el Libro Registro de facturas recibidas.

En particular, se anotarán las facturas correspondientes a las entregas que den lugar a las adquisiciones intracomunitarias de bienes sujetas al Impuesto efectuadas por los empresarios o profesionales.

Igualmente, deberán anotarse las facturas o, en su caso, los justificantes contables a que se refiere el número 4.º del apartado uno del artículo 97 de la Ley del Impuesto.

(...)

4. En el libro registro de facturas recibidas se anotarán, una por una, las facturas recibidas y, en su caso, los documentos de aduanas y los demás indicados anteriormente. Se consignarán su número de recepción, la fecha de expedición, la fecha de realización de las operaciones, en caso de que sea distinta de la anterior y así conste en el citado documento, el nombre y apellidos, razón social o denominación completa y número de identificación fiscal del obligado a su expedición, la base imponible, determinada conforme a los artículos 78 y 79 de la Ley del Impuesto, y, en su caso, el tipo impositivo, la cuota tributaria y si la operación se encuentra afectada por el régimen especial del criterio de caja, en cuyo caso, se deberán incluir las menciones a que se refiere el apartado 2 del artículo 61 decies de este Reglamento.

En el caso de las facturas a que se refiere el párrafo segundo del apartado 2 de este artículo, las cuotas tributarias correspondientes a las adquisiciones intracomunitarias de bienes a que den lugar las entregas en ellas documentadas habrán de calcularse y consignarse en la anotación relativa a dichas facturas.

Igualmente, en el caso de las facturas o, en su caso, de los justificantes contables a que se refiere el párrafo tercero del apartado 2 de este artículo, las cuotas tributarias correspondientes a las entregas de bienes o prestaciones de servicios en ellas documentadas, habrán de calcularse y consignarse en la anotación relativa a dichas facturas o justificantes contables (...).”

De todo lo aquí dispuesto, se deduce que, cuando se produce la inversión del sujeto pasivo, existe la obligación de autorrepercutir el Impuesto correspondiente a esa operación, y cuando no existen limitaciones o restricciones al derecho a deducir, el sujeto pasivo puede incluir dicho importe también como IVA deducible en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en el que se hayan devengado, por lo que el efecto fiscal es neutro, en ese caso.

En cuanto a los requisitos formales, es preciso que esas operaciones queden registradas en el libro de facturas recibidas, calculándose y consignándose en dichas anotaciones, las cuotas tributarias correspondientes.