

Nueva doctrina administrativa sobre los efectos del SII respecto de sujetos que efectúen actividades sujetas al IVA, pero exentas de él

Pilar Álvarez Barbeito

Profesora titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de La Coruña
Consejera académica de GA_P

La Dirección General de Tributos emite la primera consulta vinculante sobre el sistema de suministro inmediato de información (SII) modificando su criterio respecto de la obligación de llevanza de libros registro por parte de los sujetos pasivos del impuesto sobre el valor añadido que lleven a cabo actividades exentas de él.

La Dirección General de Tributos, mediante la consulta vinculante V1588-17, de 20 de junio del 2017, resuelve por primera vez una cuestión planteada acerca del sistema de suministro inmediato de información (SII) modificando el criterio que había sostenido en su Resolución V0373-07, de 26 de febrero del 2007, acerca de la obligación de llevanza de libros registros respecto de los sujetos pasivos del impuesto sobre el valor añadido que efectúen actividades exentas de dicho tributo. En concreto, el centro directivo señalaba entonces que, en ese contexto, en la medida en que no exista obligación de expedir factura, no será necesaria la llevanza del libro registro de facturas expedidas ni del libro registro de facturas recibidas, razonando en este último caso que «dado que la actividad realizada está exenta del impuesto no habrá derecho a deducir las cuotas soportadas en la adquisición de bienes y servicios para dicha actividad, por lo cual tampoco será necesaria la llevanza del citado libro registro».

La circunstancia que ha motivado el cambio de criterio que al respecto ha adoptado ahora la Dirección General de Tributos, a la que nos referiremos seguidamente, ha sido la entrada en vigor

Advertencia legal: Este análisis sólo contiene información general y no se refiere a un supuesto en particular. Su contenido no se puede considerar en ningún caso recomendación o asesoramiento legal sobre cuestión alguna.

N. de la C.: En las citas literales se ha rectificado en lo posible —sin afectar al sentido— la grafía de ciertos elementos (acentos, mayúsculas, símbolos, abreviaturas, cursivas...) para adecuarlos a las normas tipográficas utilizadas en el resto del texto.

del Real Decreto 596/2016, de 2 de diciembre, por medio del cual se ha introducido el referido sistema de suministro inmediato de información, modificándose, en consecuencia, entre otros, algunos preceptos de la normativa reguladora del impuesto sobre el valor añadido.

En ese sentido, y atendiendo a lo actualmente dispuesto en los artículos 62 y 71 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, los sujetos pasivos del citado tributo deberán llevar, con carácter general, los libros registro de facturas expedidas, los de facturas recibidas, los de bienes de inversión y los de registro de determinadas operaciones intracomunitarias. Dicha llevanza, como establece el citado artículo 62, habrá de hacerse a través de la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en el caso de que el periodo de liquidación coincida con el mes natural —según lo dispuesto en dicho artículo 71 del reglamento— o, en caso de que opte voluntariamente por su llevanza, mediante el nuevo sistema.

Pues bien, teniendo en cuenta lo anterior, así como la finalidad que se persigue con el sistema de suministro inmediato de información a tenor de lo señalado en la exposición de motivos del citado real decreto, además de las consecuencias que se derivan del nuevo sistema de llevanza de libros, sobre todo en términos de simplicidad respecto a las obligaciones formales que incumben a los afectados, el centro directivo se ha visto obligado a modificar el criterio mantenido en la referida consulta de 26 de febrero del 2007.

Así, mientras que, como hemos visto, en aquella resolución se señalaba que el sujeto pasivo que no tuviese la obligación de expedir factura no tendría obligación de llevar ni el libro registro de facturas expedidas ni tampoco el libro registro de facturas recibidas, la Dirección General mantiene ahora ese criterio respecto de la llevanza de libro registro de facturas expedidas cuando el consultante no tenga la obligación de expedir factura por todas sus operaciones, pero lo modifica en lo que atañe al libro registro de facturas recibidas. Así, aclara que el empresario o profesional, con independencia de que la actividad que realice esté totalmente exenta del impuesto y, por tanto, no tenga derecho a deducir las cuotas soportadas al adquirir bienes y servicios para su actividad, debe llevar el libro registro de facturas recibidas a través de la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria cuando el periodo de liquidación del impuesto sobre el valor añadido coincida con el mes natural, según lo dispuesto en dicho artículo 71 del reglamento del impuesto.

Tal cambio de criterio puede explicarse, básicamente, atendiendo a la finalidad instrumental del sistema de suministro inmediato de información y al modelo de control fiscal que ha establecido.

Además de lo anterior, la Dirección General de Tributos aclara también en la consulta del pasado 20 de junio del 2017 la posibilidad de consignar en una factura recapitulativa varias operaciones llevadas a cabo en distinta fecha para un mismo destinatario, siempre que se hayan efectuado dentro de un mismo mes natural. Por otra parte, cuando el destinatario de estas operaciones sea empresario o profesional, actuando como tal, y la expedición se hubiere realizado después del

mes en que se hubieron llevado a cabo aquéllas y antes del día 16 del mes siguiente , «el contenido de la factura deberá incluir la fecha de expedición de la misma, aunque sea posterior a la finalización del mes de realización de las operaciones y anterior al día 16 del mes siguiente, así como la fecha de realización de las operaciones».