



El Suministro Inmediato de Información en el IVA: situación tras más de dos años desde su entrada en vigor

Anna Martínez Espinós

Consejero

anna.martinez@cuatrecasas.com

M^a Teresa Colell Tarruella

Accounting Manager

mteresa.colell@cuatrecasas.com

INTRODUCCIÓN

Las cifras hablan por sí solas: en el año 2019 la Administración tributaria recibió información detallada de más de 9.000 millones de facturas por parte de los aproximadamente 60.500 sujetos pasivos del IVA afectados por el Suministro Inmediato de Información (SII-IVA) en dicho ejercicio. Esta ingente cantidad de información representa nada menos que un 80% (en porcentajes aproximados) de la actividad económica del país. Se dice rápido.

El SII-IVA se ha erigido, tras su entrada en vigor en el año 2017, como una herramienta de control de primerísimo orden de la Administración tributaria: constituye una potente fuente de información de las transacciones comerciales que se llevan a cabo y del tratamiento tributario que les dan los sujetos pasivos del IVA. Y ante el éxito en su implementación, avalado por las cifras citadas, resulta incuestionable la capacidad de la Administración para seguir desarrollando e implementando proyectos tecnológicos que coadyuven a la prevención y a la lucha contra el fraude fiscal; como el SILICIE, relativo al suministro inmediato de información de la contabilización de las operaciones sujetas a impuestos especiales, que ha entrado en vigor el 1 de enero de 2020 y que se ha desarrollado por la Administración con el impulso del know-how adquirido con el SII-IVA.



Además, el SII-IVA es un claro ejemplo de las posibilidades que abren las nuevas tecnologías de la información a la Administración tributaria y a su relación con los contribuyentes. Sobre ello, en el recién publicado Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2020, la Administración tributaria ya ha anunciado que, con el apoyo de las nuevas tecnologías, va a proceder de forma paulatina a una mejora de los sistemas de análisis de la información que permitan procesos de contraste de datos, utilizando tecnología BIG DATA. Otro ejemplo de ello, en el mismo Plan Anual de Control tributario también se anuncia que *“en el contexto de digitalización de las actividades administrativas en él se mueve la Inspección de Hacienda, 2020 será el año en el que cobre impulso un nuevo sistema informático capaz de permitir interactuar a los representantes y asesores de los contribuyentes con la inspección sin necesidad de desplazarse a la sede del órgano inspector actuante”,* manifestando que *“las exitosas pruebas del sistema, que incluyen una conexión por video, abren la puerta al uso de las nuevas tecnologías como vía para “acercar” a los contribuyentes a la oficina encargada de la tramitación administrativa sin que tengan que desplazarse a la sede física de la misma”.*

TRES REFLEXIONES SOBRE LA IMPLEMENTACIÓN DEL SII

Volviendo al SII-IVA, recordemos que los sujetos pasivos del IVA afectados están obligados a suministrar, a través de la sede electrónica de la Administración tributaria, información detallada, mediante archivos xml, y utilizando las claves oportunas, sobre sus facturas emitidas y recibidas en un plazo considerablemente corto respecto a la fecha de emisión —en el caso de las facturas emitidas— o respecto a la fecha de contabilización —en el supuesto de las facturas recibidas—. La Administración dispone pues de la información casi de forma inmediata a cuando se efectúan las operaciones, con la posibilidad, además, de contrastar y comparar una gran parte de ella con la información suministrada por la contraparte de la operación, afectada también por el SII-IVA. Como resulta obvio, el potencial que ofrece todo ello a la administración tributaria es enorme.

Nos parece oportuno, tras más de dos años de convivencia con esta nueva gestión del IVA y partiendo de nuestra experiencia práctica en el asesoramiento en la correcta implementación del SII, compartir aquí tres reflexiones, vinculadas con: (i) las cuestiones y operaciones que siguen generando errores o dudas en el suministro de la información a la Administración tributaria, (ii) la mayor exigencia por parte de la Administración tributaria sobre la calidad de la información suministrada, y, por último, (iii) el régimen sancionador.

En cuanto a la primera cuestión, desde nuestra experiencia en el asesoramiento a clientes, así como del análisis de la información del contraste de la información, podemos afirmar que aún hoy existen operaciones cuya forma de suministro genera dudas e, incluso, errores. Así, una de las cuestiones que genera preocupación es el suministro en la información relativa a las facturas simplificadas recibidas. Conviene destacar que la Administración ha confirmado la obligatoriedad del suministro de la información correspondiente a las operaciones documentadas en las facturas simplificadas recibidas, y ello a pesar de que el sujeto pasivo destinatario no puede deducirse en el



caso de estas facturas el IVA soportado en sus declaraciones del IVA. Por sorprendente y desproporcionado —por la carga administrativa asociada— que pueda parecer, en la regulación contenida en el Reglamento del IVA, relativa al libro registro de facturas recibidas, no existe ninguna dispensa para las facturas simplificadas. En consecuencia, resulta complicado encontrar argumentos, salvo el que ha sido la práctica habitual de las empresas durante muchos años, para defender que dichas facturas no deben informarse. Es cierto que el artículo 64 del Reglamento del IVA permite realizar asientos resúmenes en dicho libro, pero resulta infrecuente e, incluso, insólito el uso de estos asientos en este libro por cuanto deben referirse exclusivamente a facturas recibidas en una misma fecha y de un mismo proveedor.

Otra de las operativas, cuyo suministro de la información ha generado y sigue generando dudas, son las facturas rectificativas. Recordemos que la Administración tributaria ha aceptado dos formas de emisión de las facturas rectificativas: por diferencias o por sustitución, aceptando a su vez dos posibles vías de efectuar la rectificación por sustitución. Precisamente, alguna de las dudas planteadas recientemente a la Administración sobre la información a suministrar sobre facturas rectificativas por sustitución en los supuestos de modificación de la base imponible del IVA con motivo de declaración de concurso del acreedor o por facturas incobrables (supuestos previstos respectivamente en los artículos 80.Tres y 80.Cuatro de la Ley del IVA) y que deben identificarse con las claves R2 y R3, ha dado lugar a una flexibilización de las validaciones que vienen aplicando desde octubre de 2019, y a las que haremos referencia más adelante.

Otro dato que genera más errores en el suministro de la información de lo que cabría esperar, especialmente en atención al tiempo transcurrido ya desde que entró en vigor el SII, afecta a las fechas. En ocasiones, hemos detectado que se confunde qué debe entenderse por *“fecha de emisión”*, *“fecha de la factura”*, *“fecha operación”* y *“fecha de registro contable”*.

Las operaciones acogidas al régimen de viajeros, así como los errores registrales y la forma de subsanarlos, también generan dudas recurrentes.

La segunda cuestión sobre la que queríamos hacer hincapié se refiere a la calidad de la información suministrada. En octubre de 2019, y transcurridos más de dos años desde julio de 2017 —fecha en la que los sujetos pasivos del IVA tuvieron que hacer frente a la llevanza de sus libros registros del IVA a través de la sede electrónica de la AEAT—, la Administración incrementó el nivel de exigencia de las validaciones a la que se somete la información que recibe. El objetivo no era otro que avanzar en la obtención de una información de mayor calidad: determinada información que antes “pasaba” y era aceptada con errores, desde el 1 de octubre de 2019 se rechaza y no se da por válida.

Y respecto a ello qué duda cabe que una primera “prueba del algodón” de la calidad de la información suministrada la constituye tener bajo control las desviaciones de los importes consignados en la declaración-liquidación del IVA y los importes que se derivan de la información



suministrada por el SII-IVA. De hecho, las desviaciones de dichos importes acostumbran a generar, por parte de la Administración tributaria, requerimientos a los administrados para que precisamente justifiquen tales diferencias.

Por último, conviene hablar del régimen sancionador vinculado al SII-IVA, que tanto preocupa a los sujetos pasivos, y que casualmente se incorporó en la Ley General Tributaria, con carácter previo a la modificación en la normativa del IVA por la que se aprobó el régimen sustantivo del SII-IVA.

La Ley General Tributaria incluye tres tipos de infracciones vinculadas con el SII-IVA, a las que les asigna sus correspondientes sanciones: (a) la inexactitud u omisión de operaciones en los libros registros; (b) el incumplimiento de la obligación de llevar o conservar los libros registros y (c) el retraso en la llevanza de los libros registros a través de la sede electrónica de la AEAT.

Artículo LGT	INFRACCIÓN	SANCIÓN
Artículo 200 LGT	a) La inexactitud u omisión de operaciones en (...) los libros y registros exigidos por las normas tributarias. c) El incumplimiento de la obligación de llevar o conservar la contabilidad, los libros y registros establecidos por las normas tributarias g) Retraso en la obligación de llevanza de los libros registro a través de la sede electrónica de la AEAT mediante el suministro de los registros de facturación.	La inexactitud u omisión de operaciones se sancionará con multa pecuniaria proporcional del uno por ciento de los cargos, abonos o anotaciones omitidos, inexactos (...), con un mínimo de 150 y un máximo de 6.000 euros. La no llevanza (...) de los libros y los registros (...) se sancionará con multa pecuniaria proporcional del uno por ciento de la cifra de negocios del sujeto infractor en el ejercicio (...). Multa pecuniaria proporcional del 0,5 por ciento del importe de la factura objeto de registro, con un mínimo trimestral de 300 euros y un máximo de 6.000 euros.

Puede plantear dudas la horquilla de sanción mínima y máxima, de 150 a 6.000 euros respectivamente, prevista en la primera de las infracciones comentadas, relativa a la inexactitud u omisión de operaciones en los libros registro del IVA. Quizá podría interpretarse que dicha sanción mínima o máxima debe aplicarse por dato omitido o inexacto, por cuanto a diferencia de otras sanciones (como la prevista en el propio artículo 200, letra g), relativa al retraso en la obligación de llevanza de los libros registros a través de la sede electrónica de la Administración tributaria) no está referenciada a ningún periodo temporal. Sin embargo, este criterio interpretativo literal acarrea en la mayoría de supuestos sanciones totalmente desproporcionadas respecto al importe íntegro del registro de facturación dejado de suministrar o inexacto. Ello nos lleva a concluir que la citada horquilla debería aplicarse por periodo de liquidación del sujeto pasivo y no por dato inexacto u omitido.



Por último, otra cuestión que atañe a las regularizaciones que pueden derivarse de una comprobación por parte de la Administración tributaria de los datos suministrados a través del SII es la regularización a la baja de la deducción de las cuotas del IVA soportado (o quizá quepa hablar de diferimiento), en atención al artículo 99. Tres de la Ley del IVA. Mediante remisión expresa a este artículo y apartado, la Administración tributaria en sus requerimientos y propuestas de liquidación niega la deducibilidad de cuotas de IVA soportado en los periodos de liquidación en los que no se ha cumplido con el registro de la correspondiente factura en el libro registro de facturas recibidas. A nuestro juicio, la negación de la deducción del IVA soportado por el incumplimiento de un requisito formal —como podría entenderse que es la inclusión de la operación en los libros registros del IVA— resulta más que discutible con la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

CONCLUSIONES Y ASPECTOS PRÁCTICOS

Como se ha comentado el SII “destapa” en tiempo casi real ante la Administración tributaria las prácticas de gestión del IVA de las empresas. En este sentido, resulta del todo oportuno que las empresas afectadas realicen un esfuerzo para suministrar correctamente y en plazo la información requerida, lo que implica tener los sistemas preparados y correctamente parametrizados, de conformidad con las especificaciones técnicas del SII y las validaciones que aplica desde 1 de octubre de 2019 la Administración.

El SII puede verse como una excelente oportunidad para revisar el cumplimiento en las obligaciones derivadas del IVA. Resulta altamente recomendable que los sujetos pasivos del IVA afectados efectúen una minuciosa revisión del cumplimiento del suministro de la información a través de la sede electrónica de la Administración tributaria y poder detectar así prácticas incorrectas a efectos de IVA.