

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC064989

DGT: 17-04-2017

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0946/2017

SUMARIO:

IVA. Devengo. Pagos anticipados. Una empresa se dedica a la explotación de apartamentos turísticos. Las reservas se hacen anticipadamente y se deposita un 20 por ciento del total de la reserva. Este anticipo puede tener la consideración de fianza o depósito, o bien puede ser considerado un pago anticipado de la operación, con lo que estaría obligado a repercutir el IVA cuando se cobre el anticipo. No obstante, en ocasiones al mediar en la reserva operadores internacionales, no se conocen los datos del cliente, ni se pueden obtener en el momento de la reserva, con el objeto de hacer la correspondiente factura referida al anticipo. Pues bien, las cantidades percibidas en concepto de reserva o anticipo por los servicios de alojamiento en apartamentos turísticos, que constituyen una cantidad a cuenta del precio final del servicio, estarán sujetas al Impuesto en concepto de pago anticipado. En estas circunstancias, el devengo se producirá con ocasión del cobro de la cantidad percibida en concepto de reserva o anticipo por la empresa que explota los apartamentos. **Obligaciones formales. Deber de expedir y entregar factura. Expedir y entregar factura o documento equivalente. Requisitos de la factura completa. Destinatario. Facturas simplificadas.** Por otro lado, con carácter general la factura que documenta una operación sujeta al Impuesto expedida por un empresario o profesional ha de contener los datos identificativos de las partes, la razón o denominación social y el número de identificación fiscal tanto del expedidor de la factura como del destinatario de las operaciones, así como, los demás datos señalados en el art. 6 del RD 1619/2012 (Obligaciones de facturación). No obstante, cuando el importe y la naturaleza de la operación lo permitan, podrá expedirse factura simplificada, cuyo contenido mínimo se regula en el art. 7 del citado Reglamento que no incluye la información identificativa relativa al destinatario de la operación salvo que éste sea un empresario o profesional y así lo exija o cuando, no teniendo la condición de empresario o profesional, exija la consignación de dicha información con el fin de ejercer cualquier derecho de naturaleza tributaria

PRECEPTOS:

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 25 y 75.

RD 1619/2012 (Obligaciones de facturación), arts. 4, 6 y 7.

Descripción sucinta de los hechos:

La entidad consultante es una empresa que se dedica a la explotación de apartamentos turísticos. Las reservas se hacen anticipadamente y se deposita un 20 por ciento del total de la reserva.

Este anticipo puede tener la consideración de fianza o depósito, o bien puede ser considerado un pago anticipado de la operación, con lo que estaría obligado a repercutir el IVA cuando se cobre el anticipo.

No obstante, en ocasiones al mediar en la reserva operadores internacionales, no se conocen los datos del cliente, ni se pueden obtener en el momento de la reserva, con el objeto de hacer la correspondiente factura referida al anticipo.

Cuestión planteada:

Se consulta si se puede hacer una factura del anticipo sin tener los datos fiscales del cliente.

Contestación:

1.- El artículo 75.Uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre) establece que:

Uno. Se devengará el Impuesto:

1º. En las entregas de bienes, cuando tenga lugar su puesta a disposición del adquirente o, en su caso, cuando se efectúen conforme a la legislación que les sea aplicable.

(...)

2º. En las prestaciones de servicios, cuando se presten, ejecuten o efectúen las operaciones gravadas.

(...).”.

Por su parte, el apartado dos de este mismo artículo 75, dispone que “no obstante lo dispuesto en el apartado anterior, en las operaciones sujetas a gravamen que originen pagos anticipados anteriores a la realización del hecho imponible el Impuesto se devengará en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos.

(...).”.

De todo lo anterior, se pone de manifiesto que las cantidades percibidas por la consultante en concepto de reserva o anticipo de sus servicios de alojamiento en apartamentos turísticos, que constituyen una cantidad a cuenta del precio final del servicio, estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido en concepto de pago anticipado.

En estas circunstancias, el devengo se producirá con ocasión del cobro de la cantidad percibida en concepto de reserva o anticipo por la consultante.

2.- El desarrollo de las obligaciones de facturación se efectúa en el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, que establece, en su artículo 6:

“1. Toda factura y sus copias contendrán los datos o requisitos que se citan a continuación, sin perjuicio de los que puedan resultar obligatorios a otros efectos y de la posibilidad de incluir cualesquiera otras menciones:

a) Número y, en su caso, serie. La numeración de las facturas dentro de cada serie será correlativa.

(...)

b) La fecha de su expedición.

c) Nombre y apellidos, razón o denominación social completa, tanto del obligado a expedir factura como del destinatario de las operaciones.

d) Número de Identificación Fiscal atribuido por la Administración tributaria española o, en su caso, por la de otro Estado miembro de la Unión Europea, con el que ha realizado la operación el obligado a expedir la factura.

Asimismo, será obligatoria la consignación del Número de Identificación Fiscal del destinatario en los siguientes casos:

1.º Que se trate de una entrega de bienes destinados a otro Estado miembro que se encuentre exenta conforme al artículo 25 de la Ley del Impuesto.

2.º Que se trate de una operación cuyo destinatario sea el sujeto pasivo del Impuesto correspondiente a aquella.

3.º Que se trate de operaciones que se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto y el empresario o profesional obligado a la expedición de la factura haya de considerarse establecido en dicho territorio.

e) Domicilio, tanto del obligado a expedir factura como del destinatario de las operaciones.

(...)

f) Descripción de las operaciones, consignándose todos los datos necesarios para la determinación de la base imponible del Impuesto, tal y como ésta se define por los artículos 78 y 79 de la Ley del Impuesto, correspondiente a aquéllas y su importe, incluyendo el precio unitario sin Impuesto de dichas operaciones, así como cualquier descuento o rebaja que no esté incluido en dicho precio unitario.

g) El tipo impositivo o tipos impositivos, en su caso, aplicados a las operaciones.

h) La cuota tributaria que, en su caso, se repercute, que deberá consignarse por separado.

i) La fecha en que se hayan efectuado las operaciones que se documentan o en la que, en su caso, se haya recibido el pago anticipado, siempre que se trate de una fecha distinta a la de expedición de la factura.

(...).”.

De conformidad con lo anterior, las facturas que se expidan por un sujeto pasivo habrán de contener toda aquella información a la que hace referencia el artículo 6 del Reglamento de facturación anteriormente reproducido en el que se hace específica referencia tanto a la denominación social del obligado a la expedición de la factura como del destinatario de la operación, así como el número de identificación fiscal del expedidor así como el del destinatario de la operación en los supuestos expresamente mencionados, a saber, en operaciones exentas en virtud del artículo 25 de la Ley del impuesto, operaciones localizadas en el territorio de aplicación del impuesto efectuadas por empresarios o profesionales que, obligados a expedir la factura, deban considerarse establecidos en el mismo así como cuando el sujeto pasivo de la operación sea el destinatario de la misma.

Sin embargo, el artículo 4 del Reglamento de facturación prevé la posibilidad de que se expida una factura simplificada, que no contenga toda la información a que hace referencia el artículo 6 anteriormente reproducido, así:

“1. La obligación de expedir factura podrá ser cumplida mediante la expedición de factura simplificada y copia de esta en cualquiera de los siguientes supuestos:

- a) Cuando su importe no exceda de 400 euros, Impuesto sobre el Valor Añadido incluido, o
- b) cuando deba expedirse una factura rectificativa.

2. Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado anterior, los empresarios o profesionales podrán igualmente expedir factura simplificada y copia de ésta cuando su importe no exceda de 3.000 euros, Impuesto sobre el Valor Añadido incluido, en las operaciones que se describen a continuación:

(...)

e) Servicios de hostelería y restauración prestados por restaurantes, bares, cafeterías, horchaterías, chocolaterías y establecimientos similares, así como el suministro de bebidas o comidas para consumir en el acto.”.

Finalmente, el artículo 4, apartado 3 del referido reglamento, establece lo siguiente:

“3. El Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria podrá autorizar la expedición de facturas simplificadas, en supuestos distintos de los señalados en los apartados anteriores, cuando las prácticas comerciales o administrativas del sector de actividad de que se trate, o bien las condiciones técnicas de expedición de las facturas, dificulten particularmente la inclusión en las mismas de la totalidad de los datos o requisitos previstos en el artículo 6.”.

De la dicción del artículo 4, apartado 2, letra e) del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, se desprende que no se comprenden dentro de los servicios de hostelería a que se refiere dicho precepto los de alojamiento u hospedaje mencionados en el mismo, puesto que este tipo de servicios no son los propios de los establecimientos que se mencionan en citado precepto.

No obstante y con independencia de lo anterior, los establecimientos que presten servicios de alojamiento u hospedaje sí podrán expedir facturas simplificadas, por aplicación de lo establecido en el apartado 1, del referido artículo 4 del reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación.

3.- En el caso de expedirse una factura simplificada por concurrir alguno de los supuestos anteriores, el contenido de la misma debe en cualquier caso expresar la información a la que hace referencia el artículo 7 del Reglamento de obligaciones de facturación que señala que:

“1. Sin perjuicio de los datos o requisitos que puedan resultar obligatorios a otros efectos y de la posibilidad de incluir cualesquiera otras menciones, las facturas simplificadas y sus copias contendrán los siguientes datos o requisitos:

a) Número y, en su caso, serie. La numeración de las facturas simplificadas dentro de cada serie será correlativa.

(...)

b) La fecha de su expedición.

c) La fecha en que se hayan efectuado las operaciones que se documentan o en la que, en su caso, se haya recibido el pago anticipado, siempre que se trate de una fecha distinta a la de expedición de la factura.

d) Número de Identificación Fiscal, así como el nombre y apellidos, razón o denominación social completa del obligado a su expedición.

e) La identificación del tipo de bienes entregados o de servicios prestados.

f) Tipo impositivo aplicado y, opcionalmente, también la expresión «IVA incluido».

(...)

2. A efectos de lo dispuesto en el artículo 97. Uno de la Ley del Impuesto, cuando el destinatario de la operación sea un empresario o profesional y así lo exija, el expedidor de la factura simplificada deberá hacer constar, además, los siguientes datos:

a) Número de Identificación Fiscal atribuido por la Administración tributaria española o, en su caso, por la de otro Estado miembro de la Unión Europea, así como el domicilio del destinatario de las operaciones.

b) La cuota tributaria que, en su caso, se repercuta, que deberá consignarse por separado.

3. También deberán hacerse constar los datos referidos en el apartado anterior, cuando el destinatario de la operación no sea un empresario o profesional y así lo exija para el ejercicio de cualquier derecho de naturaleza tributaria.

(...).”.

4.- La operación objeto de consulta se entiende realizada en el territorio de aplicación del impuesto y por lo tanto quedará sujeta a las obligaciones formales en el Estado miembro en que se encuentre sujeta la citada operación. De este modo, se deberá emitir factura con sujeción a la normativa española por las operaciones realizadas.

5.- En conclusión con todo lo anterior, debe señalarse que, con carácter general la factura que documenta una operación sujeta al Impuesto expedida por un empresario o profesional ha de contener los datos identificativos de las partes, la razón o denominación social y el número de identificación fiscal tanto del expedidor de la factura como del destinatario de las operaciones, así como, los demás datos señalados en el artículo 6 del Reglamento de Facturación.

No obstante, cuando el importe y la naturaleza de la operación lo permitan, podrá expedirse factura simplificada, cuyo contenido mínimo se regule en el artículo 7 del citado Reglamento que no incluye la información identificativa relativa al destinatario de la operación salvo que éste sea un empresario o profesional y así lo exija o cuando, no teniendo la condición de empresario o profesional, exija la consignación de dicha información con el fin de ejercer cualquier derecho de naturaleza tributaria.

6.- Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.