

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE HECHOS:

El consultante expide facturas en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional y desea aclarar cómo debe ser la correlación en la numeración de las mismas.

CUESTIÓN PLANTEADA:

La planteada en la descripción de los hechos.

CONTESTACIÓN:

1.- El artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), establece que *“estarán sujetas al impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.”*

Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5.uno de la citada Ley 37/1992, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido:

“a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.

No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente.

b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.

(...).”

En este sentido, el apartado dos, de este artículo 5, establece que *“son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.*

En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas.

(...).”

En consecuencia, el consultante tiene la condición de empresario o profesional y estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional realice en el territorio de aplicación del Impuesto.

2.- Además, el consultante, como empresario o profesional sujeto pasivo del Impuesto, deberá cumplir con las obligaciones materiales y formales derivadas de la normativa del Impuesto que son

las contenidas en el apartado uno del artículo 164 de la Ley 37/1992, entre las que se encuentra la obligación de *“3.º Expedir y entregar factura de todas sus operaciones, ajustada a lo que se determine reglamentariamente.”*.

El desarrollo reglamentario de dicho precepto se ha llevado a cabo por Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre (BOE de 1 de diciembre).

El artículo 2, del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, establece lo siguiente:

“1. De acuerdo con el artículo 164.Uno.3.º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, los empresarios o profesionales están obligados a expedir factura y copia de esta por las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen en el desarrollo de su actividad, incluidas las no sujetas y las sujetas pero exentas del Impuesto, en los términos establecidos en este Reglamento y sin más excepciones que las previstas en él. Esta obligación incumbe asimismo a los empresarios o profesionales acogidos a los regímenes especiales del Impuesto sobre el Valor Añadido.

(...).”

Por su parte, el artículo 6 del reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación regula el contenido de las facturas en los siguientes términos:

“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.

Se podrán expedir facturas mediante series separadas cuando existan razones que lo justifiquen y, entre otros supuestos, cuando el obligado a su expedición cuente con varios establecimientos desde los que efectúe sus operaciones y cuando el obligado a su expedición realice operaciones de distinta naturaleza.

No obstante, será obligatoria, en todo caso, la expedición en series específicas de las facturas siguientes:

1.º Las expedidas por los destinatarios de las operaciones o por terceros a que se refiere el artículo 5, para cada uno de los cuales deberá existir una serie distinta.

2.º Las rectificativas.

3.º Las que se expidan conforme a la disposición adicional quinta del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el artículo 1 del Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre.

4.º Las que se expidan conforme a lo previsto en el artículo 84, apartado uno, número 2.º, letra g), de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

5.º Las que se expidan conforme a lo previsto en el artículo 61 quinquies, apartado 2 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el artículo 1 del Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre.

b) La fecha de su expedición.

(...).”

Por su parte, el artículo 226 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo de 28 de noviembre de 2006 relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido dispone que:

“Sin perjuicio de las disposiciones particulares previstas por la presente Directiva, solamente serán obligatorias las menciones siguientes a efectos del IVA en las facturas emitidas en aplicación de las disposiciones de los artículos 220 y 221:

- 1) la fecha de expedición de la factura;*
 - 2) un número secuencial, basado en una o varias series, que identifique la factura de forma única;*
- (...).”*

Este Centro directivo en su contestación vinculante de 2 de noviembre de 2009, número V2448-09, ya manifestó su criterio respecto a la numeración correlativa de las facturas en los siguientes términos:

“En cuanto a la numeración de la factura, las letras a) y b) del artículo 6 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por Real Decreto 1496/2003, de 28 de noviembre (BOE de 29 de noviembre), establecen como datos o requisitos de las facturas, la numeración y la fecha de expedición.

En cuanto a la numeración, el precepto exige que sea correlativa. En este sentido, debe haber una correspondencia entre este deber de correlación y la fecha en que se emita, o lo que es lo mismo, la factura debe tener una numeración que se corresponda a la fecha de su emisión.”

Por tanto, la fecha relevante para determinar la correlación en la numeración de las facturas será la fecha de expedición de las correspondientes facturas y no la fecha de realización de las operaciones que en las mismas se documentan.

3.- 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.

LA DIRECTORA GENERAL DE TRIBUTOS
P.D. (Res. 4/2004 de 30 de julio; BOE 13.08.04)
EL SUBDIRECTOR GENERAL DE IMPUESTOS
SOBRE EL CONSUMO