PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE:	DOMICILIO:
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE:** Artículo 59.1.b) Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA: La sociedad consultante manifiesta tener como actividad la realización de trabajos de fontanería. Uno de sus clientes, empresa constructora, le solicita que a partir de una determinada fecha, en el rubro concepto incluya no sólo los servicios realizados en el mes corriente que se está facturando sino que incluya también todos los ítems ya facturados en meses anteriores, quedando con una facturación acumulada al día de facturación con todos los meses anteriores. Debido a que éste procedimiento incrementaría la base imponible, la empresa constructora le indica que se deberá descontar mediante un ítem que diría "trabajos ya cobrados" y con lo cual la base imponible sería sólo los trabajos realizados en ese mes y facturados por primera vez.

Conforme a lo manifestado, se consulta si la normativa de facturación autoriza a hacer una facturación que sería igual a una certificación acumulativa, escrito todo ello en el mismo documento. Añade el consultante si, en caso de una respuesta negativa, debería dicha certificación acumulativa de trabajos ser escrita en un documento anexo al a factura y debiendo escribir en la factura sólo los trabajos realizados en ese mes y por los cuales se está intentando cobrar.

Por último, se consulta si existiría alguna sanción al respecto y cuál sería.

CONTESTACIÓN:

A los efectos del cumplimiento de las obligaciones de facturación de los sujetos pasivos del IGIC a que se refiere el artículo 59.1.b) de la Ley 20/1991, en el supuesto de facturas recapitulativas podrán incluirse en una sola factura distintas operaciones realizadas en distintas fechas para un mismo destinatario, siempre y cuando las mismas se hayan efectuado dentro de un mismo mes natural. En sentido contrario, en dichas facturas recapitulativas no podrán incluirse operaciones devengadas con anterioridad al período del mes natural a que se refieran, cualquiera que sea la mención que se haga sobre su objeto, sin perjuicio de que el sujeto pasivo, en virtud de los usos del comercio o de acuerdo con su operativa comercial con su cliente, añada cualquier documento informativo diferente a la factura, sin trascendencia tributaria y sin que pueda considerarse modificación, rectificación o anexo a la propia factura.

Visto escrito presentado en esta Consejería de Economía y Hacienda por , en el que se formula consulta tributaria en relación al Impuesto General Indirecto Canario (IGIC), esta Dirección General de Tributos, en uso de la atribución conferida en la Disposición Adicional Décima.Tres de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en adelante Ley 20/1991), en relación con el articulo 23.2.t) del Decreto 12/2004, de 10 de febrero, por el que se aprueba el Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La sociedad consultante manifiesta tener como actividad la realización de trabajos de fontanería. Uno de sus clientes, empresa constructora, le solicita que a partir de una determinada fecha, en el rubro concepto incluya no sólo los servicios realizados en el mes corriente que se está facturando sino que incluya también todos los ítems ya facturados en meses anteriores, quedando con una facturación acumulada al día de facturación con todos los meses anteriores. Debido a que éste procedimiento incrementaría la base imponible, la empresa constructora le indica que se deberá descontar mediante un ítem que diría "trabajos ya cobrados" y con lo cual la base imponible sería sólo los trabajos realizados en ese mes y facturados por primera vez.

Conforme a lo manifestado, se consulta si la normativa de facturación autoriza a hacer una facturación que sería igual a una certificación acumulativa, escrito todo ello en el mismo documento. Añade el consultante si, en caso de una respuesta negativa, debería dicha certificación acumulativa de trabajos ser escrita en un documento anexo al a factura y debiendo escribir en la factura sólo los trabajos realizados en ese mes y por los cuales se está intentando cobrar.

Por último, se consulta si existiría alguna sanción al respecto y cuál sería.

SEGUNDO.- El artículo 59.1.b) de la Ley 20/1991 establece como obligación de los sujetos pasivos del IGIC la consistente en "*expedir y entregar facturas de las operaciones en que intervienen, adaptados a las normas generales que regulan el deber de expedir y entregar factura que incumbe a los empresarios y profesionales"*. Dicha normativa general se desarrolla en el Real Decreto 1496/2003, de 28 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación y se modifica el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE núm. 286, de 29.11.2003), cuyo artículo 6 establece el contenido de las facturas.

Debe tenerse en cuenta que el contenido obligatorio a efectos fiscales a que se refiere el artículo 6 anterior se establece "*sin perjuicio de los que puedan resultar obligatorios a otros efectos y de la posibilidad de incluir cualesquiera otras menciones*", pero dicho contenido añadido y, de carácter no fiscal, tampoco puede desvirtuar, contradecir o confundir los datos y requisitos de cita obligatoria.

En concreto, la letra f) del citado artículo 6.1 del Real Decreto 1496/2003 establece la obligatoriedad de reflejar en la factura "*la 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* (se refiere al IVA, tratándose del IGIC la referencia se remite los artículo 22 y 23 de la Ley 20/1991, conforme a la Disposición adicional segunda del propio Real Decreto 1496/2003), *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."*

Añade la letra i) del artículo 6.1 del citado texto reglamentario la obligación de consignar en factura "*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.*"

Por último, el apartado 9 del artículo 6 del Real Decreto 1496/2003 dispone que " *a los efectos de lo dispuesto en el artículo 97.uno de la Ley del Impuesto* (artículo 31.1 de la Ley 20/1991, que establece como requisito formal de la deducción la posesión del documento justificativo de su derecho – la factura -), *únicamente tendrá la consideración de factura aquella que contenga todos los datos y reúna los requisitos a que se refieren los apartados 1 a 7 de este artículo.*"

En lo que se refiere al plazo para la expedición de las facturas o documentos sustitutivos, el artículo 9 del Real Decreto 1496/2003 establece lo siguiente:

"*1. Las facturas o documentos sustitutivos deberán ser expedidos en el momento de realizarse la operación.*

No obstante, cuando el destinatario de la misma sea un empresario o profesional que actúe como tal, deberán expedirse dentro del plazo de un mes contado a partir del citado momento.

En todo caso, las facturas o documentos sustitutivos deberán ser expedidos antes del día 16 del mes siguiente al período de liquidación del Impuesto en el curso del cual se hayan realizado las operaciones.

2. A los efectos de este reglamento, las operaciones se entenderán realizadas en la fecha en que se haya producido el devengo del Impuesto correspondiente a las citadas operaciones."

En el supuesto específico de las facturas recapitulativas, que es el objeto de la consulta, la normativa de facturación autoriza la posibilidad de incluir en una sola factura distintas operaciones realizadas en distintas fechas para un mismo destinatario, siempre que las mismas se hayan efectuado dentro de un mismo mes natural. Estas facturas deberán ser expedidas como máximo el último día del mes natural en el que se hayan efectuado las operaciones que se documenten en ellas. No obstante, cuando el destinatario de éstas sea un empresario o profesional que actúe como tal, la expedición deberá realizarse dentro del plazo de un mes contado a partir del citado día. En todo caso, estas facturas deberán ser expedidas antes del día 16 del mes siguiente al período de liquidación del Impuesto en el curso del cual se hayan realizado las operaciones (artículo 11 del Real Decreto 1496/2003).

Conforme a lo expuesto en el párrafo anterior, las facturas recapitulativas únicamente podrán contener las operaciones referidas al mes natural en que se hayan devengado las operaciones, y no es posible incluir las correspondientes a meses o períodos anteriores, sea cual sea la mención que se realice en la propia factura recapitulativa.

En definitiva, es criterio de este Centro Directivo que, a los efectos del cumplimiento de las obligaciones de facturación de los sujetos pasivos del IGIC a que se refiere el artículo 59.1.b) de la Ley 20/1991, en el supuesto de facturas recapitulativas podrán incluirse en una sola factura distintas operaciones realizadas en distintas fechas para un mismo destinatario, siempre y cuando las mismas se hayan efectuado dentro de un mismo mes natural. En sentido contrario, en dichas facturas recapitulativas no podrán incluirse operaciones devengadas con anterioridad al período del mes

natural a que se refieran, cualquiera que sea la mención que se haga sobre su objeto, sin perjuicio de que el sujeto pasivo, en virtud de los usos del comercio o de acuerdo con su operativa comercial con su cliente, añada cualquier documento informativo diferente a la factura, sin trascendencia tributaria y sin que pueda considerarse modificación, rectificación o anexo a la propia factura.

Lo que, de conformidad con lo establecido en la Disposición Adicional Décima, número tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance previsto en el articulo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, le comunico para su conocimiento y demás efectos.

Las Palmas de Gran Canaria, a 9 de septiembre de 2004

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván