

LA UTILIZACIÓN DE LA FACTURA ELECTRÓNICA EN EL COMERCIO

Oscar López García
Profesor Colaborador. Doctor en Derecho Mercantil
Universidad de Huelva

PALABRAS CLAVE

Factura electrónica, contratación electrónica, medio de prueba

RESUMEN

* * *

SUMARIO:

I. La factura como medio de prueba de obligaciones mercantiles. II. La obligación legal de facturación del empresario. III. El sistema de facturación electrónica. 1. El concepto de e-factura. A) Consentimiento del destinatario B) Autenticidad e integridad de la e-factura. B.1. Firma electrónica reconocida. B.2. Intercambio electrónico de datos (EDI). B.3. Otros sistemas de seguridad. 2. Contenido de la factura electrónica. IV. La emisión de la factura electrónica. V. La conservación de la factura electrónica.

I. La factura como medio de prueba de obligaciones mercantiles

La libertad de forma impuesta en la contratación mercantil por el art. 51 C. de Com. se supedita a que quede constancia del contrato celebrado por

alguno de los medios de prueba reconocidos en nuestro Derecho Civil, entre los que se encuentra la factura, como documento privado, según los art. 1225 CC y 812 LEC. En el ámbito mercantil, la factura, entendida como “*la lista de mercancías objeto de un contrato con la mención de sus características (naturaleza, calidad y tipo), su precio y su cantidad*”¹, es un importante medio de prueba de las obligaciones mercantiles².

Desde el Código de Comercio de 1829 hasta nuestros días, nuestro Derecho ha otorgado fuerza probatoria a la factura como documento. No sólo el legislador, sino también los usos de comercio y la jurisprudencia, han destacado el papel de la factura para la demostración de la celebración de un determinado contrato entre las partes, aunque éste no se haya ejecutado, bien porque las partes hayan aplazado el pago del precio, bien por incumplimiento de las prestaciones derivadas del contrato realizado. La factura, por tanto, es un medio de justificación de la práctica contractual, sobre todo de las relaciones jurídicas derivadas de la fase ejecutiva del contrato. En muchos casos, éste es el único documento del que se dispone para justificar el contrato efectuado y garantizar así el ejercicio de la pertinente reclamación por incumplimiento del mismo, fundamentalmente por el estado de conservación de las mercancías entregadas, el lugar y el plazo de entrega y el precio.

Algunas normas, si bien no aluden al término <<factura>>, imponen sobre el empresario o profesional la confirmación documental de la contratación realizada. Así, el art. 63. 1 del Texto Refundido de la Ley general para la defensa de los consumidores y usuarios y otras normas complementarias obliga a los empresarios o profesionales a la entrega de un “*recibo justificante, copia o documento acreditativo con las condiciones esenciales de la operación, incluidas las condiciones generales de la contratación, aceptadas y firmadas por el consumidor y usuario, cuando éstas sean utilizadas en la con-*

¹ GARRIGUES Y DIAZ-CAÑABATE, “*Curso de Derecho Mercantil*”, vol. 4º, Bogotá, 1988, pág. 27.

² Para URÍA GONZÁLEZ, “Contribución al estudio de la factura de compraventa mercantil”, en *Estudios de Derecho Mercantil en homenaje al profesor Antonio Polo*, Madrid, 1981, págs. 1153 y ss., en concreto, pág. 1155, la factura sólo se utiliza en el contrato de compraventa. En contra de esta reflexión, vid. CRUZ RIVERO, “La factura electrónica”, *Revista de la Contratación Electrónica*, nº 82, 2007, págs. 55 y ss., en concreto, pág. 55, y SANCHEZ CALERO/ SANCHEZ-CALERO GUILARTE, “*Instituciones de Derecho Mercantil*”, vol. 2º, Cizur Menor, pág. 134.

tratación”³. Respecto a las ventas al por menor con consumidores, el apartado tercero del art. 11 de la Ley 7/ 1996, de 15 de enero, de Ordenación del Comercio Minorista (LOCM) faculta al comprador, en cualquier caso, con relación a los contratos de compraventa a los que se refiere dicha Ley, para exigir *“la entrega de un documento en el que, al menos, conste el objeto, el precio y la fecha del contrato”*. Junto con estos supuestos, la entrega de la documentación requerida representa, en las operaciones de crédito documentario, la prueba impuesta por el Banco emisor para cumplir la obligación del ordenante del crédito frente al tercero beneficiario del mismo.

Mayor tratamiento legal obtiene la obligación de facturación en el ámbito tributario, donde la repercusión y deducción de las cuotas del IVA justifica este deber a cargo de los empresarios. La Ley 58/ 2003, de 17 de diciembre, General Tributaria dispone en su art. 29. 2. e), con relación a las obligaciones tributarias formales, *“la obligación de expedir y entregar facturas o documentos sustitutivos y conservar las facturas, documentos y justificantes que tengan relación con sus obligaciones tributarias”*, y el art. 164 de la Ley 37/ 1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, establece que los sujetos pasivos tienen la obligación de expedir y entregar facturas en todas sus operaciones, con los requisitos exigidos. Por su parte, los arts. 1 y 2 del R. D. 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 impuesto sobre el valor añadido, señala la obligación de los empresarios de expedir, entregar y conservar justificantes de las operaciones realizadas⁴. Por tanto, esta obligación legal se instaura, principalmente, con intereses fiscales.

³ Este derecho del consumidor ya se reconocía en el art. 10. 1. b) de la Ley general para la defensa de los consumidores y usuarios de 1984, aunque podía renunciar a la entrega del documento acreditativo de la operación realizada.

⁴ *“Los empresarios o profesionales están obligados a expedir y entregar, en su caso, factura u otros justificantes por las operaciones que realicen en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, así como a conservar copia o matriz de aquéllos. Igualmente, están obligados a conservar las facturas u otros justificantes recibidos de otros empresarios o profesionales por las operaciones de las que sean destinatarios y que se efectúen en desarrollo de la citada actividad [...]”*.

La factura o tique sustitutivo, como medio de prueba que justifica la realización de un hecho imponible, requiere obligatoriamente la identificación de los sujetos contratantes, pero no la firma del emisor de la factura⁵. Lo contrario vulneraría el art. 229 de la Directiva 2006/ 112/ CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido, que impide a los Estados miembros la exigencia de la firma manuscrita como requisito de las facturas, manteniéndose así la prohibición contenida en el art. 28 *nono* de la Sexta Directiva 77/ 388/ CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, en materia de armonización de las legislaciones de los Estados Miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios. A pesar de esta regulación, las facturas suelen expedirse con la firma del emisor, aunque la falta de ésta no impide su utilización como medio de prueba en los procesos monitorios, pues el art. 812 LEC no exige la firma del documento⁶.

La factura, como documento unilateral que expide el empresario con relación a determinados bienes o servicios y a su precio, es distinto del recibo. Si el recibo supone una confirmación de la entrega de un determinado bien o de una cantidad de dinero, la factura supone un requerimiento de pago por parte del librador de la misma hacia quien viene obligado al pago del pre-

⁵ Vid. arts. 6 y 7, respectivamente, del R. D. 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, y el art. 229 de la Directiva 2006/ 112/ CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido, que ordena a los Estados miembros la no exigencia como requisito de validez de la factura de la firma sobre el documento. En este sentido, vid. URÍA GONZÁLEZ, "Contribución al estudio de la factura de compraventa mercantil", *op. cit.*, págs. 1157-1159.

⁶ "1. Podrá acudir al proceso monitorio quien pretenda de otro el pago de deuda dineraria, vencida y exigible, de cantidad determinada que no exceda de cinco millones de pesetas (5), cuando la deuda de esa cantidad se acredite de alguna de las formas siguientes:

1. Mediante documentos, cualquiera que sea su forma y clase o el soporte físico en que se encuentren, que aparezcan firmados por el deudor o con su sello, impronta o marca o con cualquier otra señal, física o electrónica, proveniente del deudor.
2. Mediante facturas, albaranes de entrega, certificaciones, telegramas, telefax o cualesquiera otros documentos que, aun unilateralmente creados por el acreedor, sean de los que habitualmente documentan los créditos y deudas en relaciones de la clase que aparezca existente entre acreedor y deudor."

En contra de la posibilidad de acudir al proceso monitorio con facturas no acompañadas de la firma del emisor, vid. CRUZ RIVERO, "La factura electrónica", *op. cit.*, pág. 59.

cio. Por tanto, la factura puede hacerse valer frente a la otra parte aunque no manifieste aquél su conformidad con aquélla en el propio documento, añadiendo el correspondiente <<recibí>>. Si el comprador acepta la factura y la firma, el documento adquiere el valor de escritura pública.

II. La obligación legal de facturación del empresario en el comercio

La factura no se reconoce en el vigente Código de Comercio como medio de prueba de los contratos mercantiles, aunque sí en la legislación mercantil especial. En la regulación mercantil, el art. 11 LOCM contempla un supuesto en que se exige la emisión obligatoria de facturas por parte de los empresarios en las ventas sujetas a dicha regulación. Concretamente, en las compras realizadas por los consumidores a los empresarios, el art. 11. 2 LOCM exige, la entrega de la factura, recibo u otro documento que refleje, por parte del empresario, *“los derechos o garantías especiales del comprador y la parte del precio que, en su caso, haya sido satisfecha”*, siempre que *“la perfección del contrato no sea simultánea con la entrega del objeto o cuando el comprador tenga la facultad de desistir del contrato”*. En ambos supuestos, el vendedor tiene la obligación de entregar un documento con el contenido descrito en el precepto. Idéntica obligación reconoce el apartado tercero de dicha norma cuando el comprador solicita la emisión de la factura al vendedor. En este caso, el contenido mínimo de la factura se integra por el objeto, el precio y la fecha del contrato.

También en las adquisiciones de los empresarios, el art. 17. 2 LOCM, con relación a los pagos a proveedores, obliga a éstos a que indiquen en la factura el día del calendario en que debe producirse el pago y, *“[s]i todas o alguna de las mercancías estuvieran afectadas por una cláusula de reserva de dominio, la factura expresará asimismo esta circunstancia, que deberá responder en todo caso a un acuerdo entre proveedor y comerciante documentado con anterioridad a la entrega”*. Además, *“las facturas deberán*

hacerse llegar a los comerciantes antes de que se cumplan treinta días desde la fecha de entrega y recepción de las mercancías”.

En el comercio minorista, la obligación de documentación de las operaciones mencionadas en los preceptos citados altera el principio de libertad de forma de los contratos mercantiles. El empresario, en el cumplimiento de esta obligación legal, puede optar por la emisión de la factura en papel o en soporte electrónico. La utilización de la factura electrónica ⁷ en el ámbito privado se reconoce en los arts. 23 y 24 de la Ley 34/ 2002, de 11 de julio, de servicios de la sociedad de la información y del comercio electrónico (LSSICE), como una opción que depende, en principio, de la voluntad de los empresarios. En las relaciones jurídico-privadas derivadas de las ventas descritas en los arts. 11 y 17 LOCM, el empresario puede optar por la utilización del tradicional soporte papel, o beneficiarse de los avances tecnológicos y transportar esa documentación en un formato informático –documentos de “Word”, texto, “PDF”, etc.–, bien mediante un soporte físico o a través de las redes existentes, como Internet. Esta alternativa en la utilización del soporte papel o electrónico para la emisión en el comercio minorista de la factura requerida también se reconoce en el art. 8 del Reglamento de facturación de 2003, siempre *“que permita la constatación de su fecha de expedición, su consignación en el libro registro de facturas expedidas, regulado en el artículo 63 del Reglamento del Impuesto, y su adecuada conservación”*. Junto con este precepto, el art. 20 dispone que *“1. Los diferentes documentos a que se hace referencia en el artículo 19 se deberán conservar de forma que se garantice el acceso a ellos por parte de la Administración tributaria sin demora, salvo causa debidamente justificada. 2. En particular, esta obligación podrá cumplirse mediante la utilización de medios electrónicos. A estos efectos, se entenderá por conservación de medios electrónicos la conservación efectuada por medio de equipos electrónicos de tratamiento, incluida la compresión numérica, y almacenamiento de datos, utilizando medios ópticos u otros medios electromagnéticos”*.

⁷ Sobre la factura electrónica, *vid.* PERALES VILLACASILLAS, “La factura electrónica”, *Actualidad Informática Aranzadi*, julio 1997, págs. 1 y ss.; CRUZ RIVERO, “La factura electrónica”, *op. cit.*, y PELAEZ MARTOS, “La factura electrónica y otras obligaciones telemáticas de empresarios y profesionales”, Ed. CISS, 1ª ed., Valencia, 2008.

La Ley 56/ 2007, de 28 de diciembre, de medidas de impulso de la sociedad de la información (LISI), que se enmarca en el conjunto de medidas que constituyen el Plan 2006-2010 para el desarrollo de la Sociedad de la información y de convergencia con Europa y entre las Comunidades y Ciudades Autónomas (Plan Avanza), introduce innovaciones normativas en materia de facturación electrónica, aunque no establece una obligación del uso de la factura electrónica fuera del sector de la contratación pública estatal⁸, prevé una mayor utilización de ésta entre las pequeñas y medianas empresas, fijándose un plan de generalización en la práctica de la misma, que será implantado por el Estado o, en su caso, por las Comunidades Autónomas, en el plazo máximo de nueve meses desde la entrada en vigor de dicha norma, ahorrando costes a las empresas y permitiendo a éstas la obtención en tiempo real de información sobre su actividad de empresa. El Gobierno será quien determine cuál es el órgano competente de la Administración General del Estado para fomentar el empleo de la factura electrónica entre empresarios, profesionales y demás operadores del mercado, particularmente entre las *pymes* y en las microempresas, desarrollándose así el comercio electrónico. Con esta regulación, nuestro Estado se convierte en el primer país europeo que implanta un formato de factura electrónica gratuito y protegido por la Administración.

Por tanto, cualquier persona física o jurídica que éste obligada a expedir facturas puede optar por la modalidad de facturación electrónica, cumpliendo ésta la misma función probatoria que la factura en papel. Así lo mantiene el art. 5 de la LISI, cuyo apartado segundo da una nueva redacción al art. 8. 3 de la Ley 59/ 2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica (LFE), clarificando las reglas de valoración de la firma electrónica en juicio, el cual determina que *“[e]l soporte en que se hallen los datos firmados electrónicamente será admisible como prueba documental en juicio. Si se impugnare la autenticidad de la firma electrónica reconocida con la que se hayan firmado los datos incorporados al documento electrónico se procederá a comprobar que se trata de una firma electrónica avanzada basada en un certificado reconocido, que cumple todos los requisitos y condiciones establecidos en esta*

⁸ *“La facturación electrónica en el marco de la contratación con el sector público estatal será obligatoria en los términos que se establezcan en la Ley reguladora de la contratación en el sector público y en su normativa de desarrollo”.*

Ley para este tipo de certificados, así como que la firma se ha generado mediante un dispositivo seguro de creación de firma electrónica. La carga de realizar las citadas comprobaciones corresponderá a quien haya presentado el documento electrónico firmado con firma electrónica reconocida. Si dichas comprobaciones obtienen un resultado positivo, se presumirá la autenticidad de la firma electrónica reconocida con la que se haya firmado dicho documento electrónico siendo las costas, gastos y derechos que origine la comprobación exclusivamente a cargo de quien hubiese formulado la impugnación. Si, a juicio del tribunal, la impugnación hubiese sido temeraria, podrá imponerle, además, una multa de 120 a 600 euros. Si se impugna la autenticidad de la firma electrónica avanzada, con la que se hayan firmado los datos incorporados al documento electrónico, se estará a lo establecido en el apartado 2 del artículo 326 de la Ley de Enjuiciamiento Civil”.

Los sistemas de factura electrónica no son de uso exclusivo de las grandes compañías sino que pueden utilizarse también por *pymes* y autónomos. Si cualquier empresario, en el desarrollo de su actividad, puede elegir la factura electrónica para recoger cualquier contrato, sin embargo, nuestro ordenamiento jurídico impone, como requisito previo a la remisión por medios electrónicos de facturas, la obtención de la Administración competente de la habilitación necesaria, así como el cumplimiento de unos requisitos de corte administrativo.

III. El sistema de facturación electrónica

La factura electrónica fue introducida en nuestro Derecho por el art. 88. 2 de la Ley 37/ 1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA) que, originariamente, estableció que la “*repercusión del impuesto deberá efectuarse mediante factura o documento análogo, que podrán emitirse por vía telemática, en las condiciones y con los requisitos que se determinen reglamentariamente [...]*”. El apartado segundo del art. 164 LIVA añade que el empresario o profesional, su cliente o el tercero que actúa por cuenta del citado empresario o profesional, puede transmitir la factura emitida

por medios electrónicos, siempre que el destinatario acepte esta forma de emisión y se garantice la autenticidad de su procedencia y la integridad de su contenido. Por su parte, el apartado segundo del art. 165 alude a la obligación de conservación de las facturas emitidas electrónicamente y sus copias durante el plazo de prescripción del impuesto, pudiéndose cumplir ésta por un tercero que actúe por cuenta y en nombre del sujeto pasivo⁹.

Posteriormente, la normativa sobre facturación electrónica se ha visto desarrollada por el R. D. 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, y por la Orden EHA/ 962/ 2007, de 10 de abril, por el que se desarrollan determinadas disposiciones sobre facturación telemática y conservación electrónica de facturas¹⁰, y que permite la adaptación de las empresas españolas a la nueva

⁹ Estos requisitos aparecían en el derogado art. 9 bis del R. D. 2402/ 1985, de 18 de diciembre, por el que se regula el deber de expedir y entregar factura que incumbe a los empresarios y profesionales, que se refería a facturas electrónicas, y que fue introducido por el art. 4. 9 del R. D. 1624/ 1992, de 29 de diciembre, que aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido y modifica el R. D. 1041/ 1990, de 27 de julio, sobre declaraciones censales; el R. D. 338/ 1990, de 9 de marzo, sobre el Número de Identificación Fiscal; el R. D. 2402/ 1985, de 18 de diciembre, antes citado, y el R. D. 1326/ 1987, de 11 de septiembre, sobre aplicación de las Directivas de la Comunidad, siendo el R. D. 2402/ 1985 alterado, a efectos procedimentales, por el art. 2.3 del R. D. 80/ 1996, de 26 de enero. El art. 9 bis del R. D. 2402/ 1985, con carácter previo a la utilización de la factura electrónica, exigía que el empresario realizara una solicitud previa a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria para que ésta fuese quien valorase el cumplimiento de los requisitos exigidos, equiparando, en su caso, el valor probatorio de las facturas originales y las telemáticas siempre que el contenido de ambas fuese idéntico. Además, se podría conservar sólo el documento electrónico, si bien debía recogerse en papel el detalle ordenado de los mensajes emitidos y recibidos. Este precepto, que quedó en suspenso hasta que el Ministerio de Economía y Hacienda dictara las normas de aplicación, según lo dispuesto en el art. 9 bis. 5 de la norma citada, entró en juego gracias a la Orden 7152/ 1996, de 22 de marzo, por el que se dictan las normas de aplicación del sistema de facturación telemática previsto, con el objeto de adaptar este sistema al ámbito comunitario, regulándose el proceso de otorgamiento de la autorización para facturar electrónicamente y las cargas a que se someten cada una de las partes implicadas en el sistema. Esta Orden fue sustituida por la Orden HAC/ 3134/ 2002, de 5 de diciembre, sobre un nuevo desarrollo del régimen de facturación telemática previsto, introduciéndose la necesidad de garantizar la autenticidad del origen y contenido de la factura electrónica, que ha sido derogada por la citada Orden EHA/ 962/ 2007, de 10 de abril.

¹⁰ Este régimen jurídico patrio de la remisión por medios electrónicos de facturas deriva, principalmente, de la regulación comunitaria sobre esta materia. La Directiva 2001/ 115/ CE del Consejo, de 20 de diciembre de 2001, por la que se modifica la Directiva 77/ 388/ CEE con objeto de simplificar, modernizar y armonizar las condiciones im-

normativa comunitaria sobre facturación electrónica, que queda definitivamente traspuesta a nuestro ordenamiento jurídico.

1. Concepto de e-factura.

Según el art. 1 de la LISI, la factura electrónica, también llamada factura telemática, factura digital o *e-factura*, se define como “*un documento electrónico que cumple con los requisitos legal y reglamentariamente exigibles a las facturas y que, además, garantiza la autenticidad de su origen y la integridad de su contenido, lo que impide el repudio de la factura por su emisor*”. La factura digital representa un fichero informático con el contenido legalmente exigido a cualquier factura, y que se emite por medios telemáticos desde el ordenador del creador del documento al del destinatario del mismo. De este modo, la facturación electrónica sustituye a la factura en papel, y tiene por objeto la transmisión de facturas o documentos análogos entre emisor y receptor por medios telemáticos ¹¹.

La eficacia de este sistema de facturación depende, por supuesto, de la instalación del equipo electrónico necesario para que, de una manera efectiva, y respetándose la regulación vigente, se alcancen los objetivos propuestos por el legislador en los sistemas de facturación electrónica. Lógicamente, la progresiva introducción de estos sistemas de facturación electrónica va a

puestas a la facturación en relación con el impuesto sobre el valor añadido, incorpora la facturación telemática, modificando el art. 28 *nono* de la Directiva 77/ 388/ CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, en materia de armonización de las legislaciones de los Estados Miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios. Esta norma fue sustituida después por la Directiva 2006/ 112/ CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido.

¹¹ El Ministerio de Industria, Turismo y Comercio ha creado la aplicación *GESTIÓN DE FACTURACION ELECTRONICA*, que proporciona a las empresas la posibilidad de crear facturas digitales con el Formato *Facturae*, reconocido por la Orden PRE/ 2971/ 2007, de 5 de octubre, sobre la expedición de facturas por medios electrónicos cuando el destinatario de las mismas sea la Administración General del Estado u organismos públicos vinculados o dependientes de aquélla y sobre la presentación ante la Administración General del Estado o sus organismos públicos vinculados o dependientes de facturas expedidas entre particulares, que está dirigido, fundamentalmente, a *pymes* y *micropymes*, y que está <<colgado>> en la red en la página Web de la Agencia Tributaria.

suponer un coste añadido para las empresas, aunque es importante de cara a su mayor competitividad en el mercado, pues “*para competir hay que informatizar*”¹². Esta circunstancia puede motivar la existencia de pactos de preaviso para el retorno al formato papel o de permanencia mínima bajo este sistema de facturación telemática¹³.

El art. 2 de la LISI impone como obligación a las empresas que pres-ten servicios al público en general de especial trascendencia económica, la facilitación a sus usuarios de un medio de interlocución telemática, importan-do al ámbito privado el derecho a la comunicación electrónica ya reconocido en el sector público por el art. 6. 1 de la Ley 11/ 2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos. A partir del 30 de diciembre de 2008, y sin perjuicio de la utilización en sus relaciones comer-ciales de otros medios de comunicación a distancia, como la comunicación telefónica o postal, estas empresas deben, “*mediante el uso de certificados reconocidos de firma electrónica*”, permitir “*la realización de, al menos, los siguientes trámites: a) Contratación electrónica de servicios, suministros y bienes, la modificación y finalización o rescisión de los correspondientes contratos, así como cualquier acto o negocio jurídico entre las partes, sin perjuicio de lo establecido en la normativa sectorial. b) Consulta de sus datos de cliente, que incluirán información sobre su historial de facturación de, al menos, los últimos tres años*”¹⁴ y el contrato suscrito, incluidas las condicio-nes generales si las hubiere. c) Presentación de quejas, incidencias, suge-rencias y, en su caso, reclamaciones, garantizando la constancia de su pre-sentación para el consumidor y asegurando una atención personal directa. d) Ejercicio de sus derechos de acceso, rectificación, cancelación y oposición en los términos previstos en la normativa reguladora de protección de datos de carácter personal”. Con esta regulación se impiden ciertas actuaciones per-

¹² MADRID PARRA, “La contratación electrónica”, en *Estudios jurídicos en homenaje al profesor Aurelio Menéndez*, t. III, Contratos mercantiles, Derecho Concursal y Derecho de la Navegación, Ed. Civitas, Madrid, 1996, págs. 2914 y ss.

¹³ CRUZ RIVERO, “La factura electrónica”, *op. cit.*, págs. 71 y 72.

¹⁴ Este plazo legal, según la redacción del art. 5 de la Ley 25/ 2007, de 18 de octubre, de conservación de datos relativos a las comunicaciones electrónicas y a las redes públicas de comunicaciones, debe ampliarse un año, pues cualquier factura de un servicio de telecomunicaciones refleja datos de tráfico como el número de teléfono de destino y la duración de la llamada.

judiciales para los destinatarios de esos bienes o servicios como la falta de envío de la factura.

Así, esta carga recae sobre las espaldas de las empresas “*que agrupen a más de cien trabajadores o su volumen anual de operaciones, calculado conforme a lo establecido en la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido, exceda de 6.010.121, 04 euros y que, en ambos casos,*” operen en los sectores económicos enunciados en el precepto citado ¹⁵, pudiéndose ampliar, de manera excepcional, según el apartado tercero de esta disposición, el ámbito de aplicación de la norma a otras empresas diversas de las anteriormente mencionadas, cuando, “*por la naturaleza del servicio que presten*”, el Gobierno o, en su caso, los órganos competentes de las Comunidades Autónomas, “*considere que en el desarrollo de su actividad normal deban tener una interlocución telemática con sus clientes o usuarios*”. El incumplimiento de esta obligación por parte de las empresas obligadas supone una

¹⁵ “a) *Servicios de comunicaciones electrónicas a consumidores, en los términos definidos en la Ley 32/ 2003, de 3 de noviembre, General de Telecomunicaciones. b) Servicios financieros destinados a consumidores, que incluirán los servicios bancarios, de crédito o de pago, los servicios de inversión, las operaciones de seguros privados, los planes de pensiones y la actividad de mediación de seguros. En particular, se entenderá por: 1. Servicios bancarios, de crédito o de pago: las actividades relacionadas en el artículo 52 de la Ley 26/ 1988, de 29 de julio, sobre Disciplina e Intervención de las Entidades de Crédito. 2. Servicios de inversión: los definidos como tales en la Ley 24/ 1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores. 3. Operaciones de seguros privados: las definidas en el artículo 3 del texto refundido de la Ley de ordenación y supervisión de los seguros privados, aprobado por Real Decreto Legislativo 6/ 2004, de 29 de octubre. 4. Planes de pensiones: los definidos en el artículo 1 del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre. 5. Actividad de corredor de seguros: la definida en la Ley 26/2006, de 17 de julio, de mediación en seguros y reaseguros privados. c) Servicios de suministro de agua a consumidores, definidos de acuerdo con la normativa específica. d) Servicios de suministro de gas al por menor, de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 34/1998, de 7 de octubre, del Sector de Hidrocarburos. e) Servicios de suministro eléctrico a consumidores finales, de acuerdo con lo dispuesto en el título VIII de la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico. f) Servicios de agencia de viajes, de acuerdo con lo dispuesto en el Real Decreto 271/1988, de 25 de marzo, por el que se regula el ejercicio de las actividades propias de las agencias de viajes. g) Servicios de transporte de viajeros por carretera, ferrocarril, por vía marítima, o por vía aérea, de acuerdo con lo dispuesto en la normativa específica aplicable. h) Actividades de comercio al por menor, en los términos fijados en el apartado 2 del artículo 1 de la Ley 7/1996, de 15 de enero, de ordenación del comercio minorista y en su normativa de desarrollo, a las que serán de aplicación únicamente los apartados c y d del apartado 1 del presente artículo”.*

infracción tipificada como leve en el art. 64. i) de la LOCM, siendo esta norma introducida por el art. 6 de la LISI ¹⁶.

Del mismo modo que los arts. 2 de la Directiva 2001/ 115/ CE y 232 de la Directiva 2006/ 112/ CE, el art. 17 R. D. 1496/ 2003 condiciona la validez de la factura electrónica al cumplimiento de diversos requisitos que no se exigen cuando la factura se representa en papel. Por tanto, no podemos afirmar que en el ámbito de la facturación electrónica se reconozca directamente un principio de equivalencia funcional, como admiten los arts. 23 LSSICE, 3. 4 LFE y 6 y 7 R. D. 1496/ 2003. Este principio no tiene un valor absoluto, y debe aplicarse teniendo en cuenta lo impuesto por el art. 1. 2 LSSICE, según el cual “[l]as disposiciones contenidas en esta Ley se entenderán sin perjuicio de lo dispuesto en otras normas estatales o autonómicas ajenas al ámbito normativo coordinado, o que tengan como finalidad la protección [...d]el régimen tributario aplicable a los servicios de la sociedad de la información”. Por consiguiente, no se exigen los mismos requisitos a la factura en papel que a la recogida en un fichero informático, no resultando indiferente el uso de uno u otro sistema de facturación ¹⁷.

A) Consentimiento del destinatario.

El destinatario de la factura electrónica debe admitir expresamente esta modalidad de facturación. El art. 2 de la Orden EHA/ 962/ 2007, de 10 de abril, siguiendo el art. 17 del Reglamento de facturación de 2003, supedita la remisión de las facturas o documentos sustitutivos por medios electrónicos, no sólo a la necesidad de que éstos garanticen la autenticidad del origen y la integridad de su contenido, sino también a que aquél muestre su conformidad con esta forma de facturación. Este consentimiento puede prestarse por cualquiera de las formas reconocidas en nuestro Derecho, tanto verbal como es-

¹⁶ “Los incumplimientos de lo dispuesto en el párrafo d) del apartado 1 del citado artículo 2 serán sancionables conforme a lo dispuesto en la Ley Orgánica 15/ 1999, de 13 de diciembre, de protección de datos de carácter personal correspondiendo la potestad sancionadora al órgano que resulte competente”.

¹⁷ CRUZ RIVERO, “La factura electrónica”, *op. cit.*, pág. 64.

crito. Sin el consentimiento del receptor, la facturación electrónica no puede llevarse a cabo ¹⁸. Por tanto, la facturación telemática se puede utilizar por el empresario o profesional con todos los clientes que hayan admitido esta modalidad de factura. En todo caso, la necesidad de verificación de la firma electrónica reconocida utilizada por el expedidor de la factura electrónica exige que el formato de expedición de ésta sea idéntico al del destinatario.

En cualquier momento, el destinatario puede revocar su consentimiento y comunicar al proveedor su deseo de recibir en papel las facturas, estando éste obligado a partir de la comunicación recibida a respetar la voluntad de su cliente. Esta facultad permite que el destinatario, en un mismo ejercicio, haya disfrutado de ambas formas de facturación.

B. Autenticidad e integridad de la e-factura.

Con esta definición, el legislador requiere tres condicionantes para la realización de la *e-Factura*, requiriéndose, junto con un formato electrónico de factura complejo (EDIFACT, XML, PDF, html, doc, xls, gif, jpeg o txt, entre otros) ¹⁹ y una transmisión telemática, que, además, ambos garanticen la integridad y autenticidad del documento electrónico a través de los distintos mecanismos reconocidos por el Reglamento de facturación 1496/ 2003. Los medios electrónicos utilizados en la transmisión tienen que garantizar el carácter auténtico de la procedencia de la factura electrónica y la integridad de su contenido. A estos efectos, el art. 17 del Reglamento de facturación 1496/ 2003 entiende “*por remisión por medios electrónicos la transmisión o puesta a disposición del destinatario por medio de equipos electrónicos de tratamiento, incluida la compresión numérica, y almacenamiento de datos, utilizando el teléfono, la radio, los medios ópticos u otros medios magnéticos*”.

¹⁸ El profesor CRUZ RIVERO, “La factura electrónica”, *op. cit.*, pág. 71, duda de la legalidad del precepto citado, pues se regulan relaciones privadas mediante Orden Ministerial.

¹⁹ En el sistema de facturación telemática entre particulares se puede usar cualquier formato.

La remisión electrónica de facturas, para cumplir con los objetivos propuestos en la norma citada, debe acreditarse por alguna de las formas mencionadas en el art. 18 del mencionado Reglamento, a saber: “a) *[m]ediante una firma electrónica avanzada de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2.2 de la Directiva 1999/93/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de diciembre de 1999, por la que se establece un marco comunitario para la firma electrónica, basada en un certificado reconocido y creada mediante un dispositivo seguro de creación de firmas, de acuerdo con lo dispuesto en los apartados 6 y 10 del artículo 2 de la mencionada directiva. b) Mediante un intercambio electrónico de datos (EDI), tal como se define en el artículo 2 de la Recomendación 1994/820/CE de la Comisión, de 19 de octubre de 1994, relativa a los aspectos jurídicos del intercambio electrónico de datos, cuando el acuerdo relativo a este intercambio prevea la utilización de procedimientos que garanticen la autenticidad del origen y la integridad de los datos. c) Mediante los elementos propuestos a tal fin por los interesados, una vez que sean autorizados por la Agencia Estatal de Administración Tributaria. A tal efecto, deberán solicitar autorización a la Agencia Estatal de Administración Tributaria indicando los elementos que permitan garantizar la autenticidad del origen e integridad del contenido de las facturas o documentos sustitutos remitidos*”. De la lectura del precepto, la autenticidad del emisor y la integridad del contenido de la *e-factura* se pueden garantizar por varios mecanismos electrónicos.

B.1. Firma electrónica reconocida

El medio más utilizado por los empresarios o profesionales para garantizar al destinatario la procedencia de la factura y la integridad de su contenido es la firma electrónica reconocida. El artículo 3.3 de la Ley 59/2003 de 19 de diciembre, de Firma Electrónica (LFE), define la firma electrónica reconocida como “*la firma electrónica avanzada basada en un certificado reconocido y generada mediante un dispositivo seguro de creación de firma*”. Este precepto alude a tres requisitos básicos para que la firma electrónica sea

reconocida y produzca los mismos efectos que la firma manuscrita en el formato papel.

En primer lugar, se necesita una firma electrónica avanzada, que el art. 3. 2 LFE define como *“la firma electrónica que permite identificar al firmante y detectar cualquier cambio ulterior de los datos firmados, que está vinculada al firmante de manera única y a los datos a que se refiere y que ha sido creada por medios que el firmante puede mantener bajo su exclusivo control”*.

En segundo lugar, se exige que la firma electrónica avanzada se apoye en un certificado reconocido. Según el art. 11 de la LFE, es aquél certificado electrónico expedido *“por un prestador de servicios de certificación que cumpla los requisitos establecidos en esta Ley en cuanto a la comprobación de la identidad y demás circunstancias de los solicitantes y a la fiabilidad y las garantías de los servicios de certificación que presten”*.

Por último, que la firma electrónica avanzada sea generada mediante un dispositivo seguro de creación de firma, es decir, aquel que ofrece, al menos, las garantías establecidas en el art. 24. 3 de la LFE: *“a) Que los datos utilizados para la generación de firma pueden producirse sólo una vez y asegura razonablemente su secreto. b) Que existe una seguridad razonable de que los datos utilizados para la generación de firma no pueden ser derivados de los de verificación de firma o de la propia firma y de que la firma está protegida contra la falsificación con la tecnología existente en cada momento. c) Que los datos de creación de firma pueden ser protegidos de forma fiable por el firmante contra su utilización por terceros. d) Que el dispositivo utilizado no altera los datos o el documento que deba firmarse ni impide que éste se muestre al firmante antes del proceso de firma”*.

Con estos requisitos, la firma electrónica reconocida utilizada en la factura electrónica asegura la identidad del firmante, que no puede negar haberla firmado, y la integridad de su contenido, respetándose así el principio de equivalencia funcional previsto en los arts. 23 y 24 LSSI y 3. 4 LFE, ofreciendo al destinatario las mismas garantías que la firma manuscrita. Con es-

tos requisitos, las comunicaciones electrónicas ofrecen mayor seguridad jurídica ²⁰.

B.2. Intercambio electrónico de datos (EDI).

El intercambio electrónico de datos (*EDI*) es un sistema que se basa en el intercambio de facturas en una forma predeterminada y de un ordenador a otro, y que reduce considerablemente los costes y el tiempo de cumplimiento de las obligaciones entre las partes ²¹. Normalmente, comprador y vendedor, que tienen relaciones comerciales habituales, acuerdan, normalmente por escrito, bien en las condiciones generales de una de las partes o en la oferta del contrato, la transmisión telemática de facturas, convirtiéndose en usuarios de un sistema de intercambio de facturación por vía telemática. En este caso, los empresarios o profesionales están autorizados para utilizar ese sistema de transmisión de facturas. Tras el acuerdo de remisión electrónica de facturas, el emisor y el destinatario de éstas deben contratar con un centro servidor de un sistema de intercambio de facturación por medios telemáticos, que asegura la integridad de la factura emitida. En estos casos, el art. 2. 4 Orden EHA/ 962/ 2007 impone que *“en el acuerdo de intercambio electrónico de datos entre las partes debe reflejarse con precisión cuáles son los medios o procedimientos implementados en el sistema de facturación que permitan garantizar la autenticidad de origen y la integridad de contenido de los documentos intercambiados”*.

²⁰ Si bien el art. 1 de la Orden EHA/ 3134/ 2002 preveía la exclusiva utilización de sistemas de firmado digital reconocidos por la AEAT y publicados en el BOE, hoy puede utilizarse cualquier firma electrónica, siempre que sea reconocida, según el art. 2. 2 Orden EHA/ 962/ 2007, que desarrolla el art. 18. 1. a) del Reglamento de facturación.

²¹ Para PERALES VILLACASILLAS, “La factura electrónica”, ob. cit, n. 10, págs. 11 y 12, el envío del aviso de expedición de las mercancías vía *EDI* en el momento de la salida de éstas facilita al comprador una mejor planificación en cuanto a la llegada de aquélla, *“lo que es importante a efectos internos suyos, ya sea para preparar un posterior transporte (si las mercancías se redirigen a otro lugar), ya para asignar eficientemente las labores de descarga y almacenamiento de las mercancías”*.

B.3. Otros sistemas de seguridad.

El art. 3 Orden EHA/ 962/ 2007 desarrolla la posibilidad de que la facturación telemática se realice tomando como referencia cualquier sistema de seguridad, siempre que garanticen la autenticidad del origen y la integridad de la factura electrónica, sin que el sistema elegido por las partes éste sujeto a ninguna restricción conceptual o tecnológica, no siendo necesario que los usuarios presenten una solicitud de uso de éstos tras la autorización concedida por la AEAT al sistema propuesto. Los empresarios o profesionales obligados al uso de la *e-factura* o documentos sustitutivos son los únicos legitimados para solicitar la autorización del sistema de facturación.

Lógicamente, y según la redacción de la Disposición adicional segunda de la Orden EHA/ 962/ 2007, continuarán siendo válidos todos los sistemas de facturación telemática autorizados durante la vigencia de la Orden HAC/ 3134/2002, pudiéndose éstos modificar en todo aquello que sea necesario según los nuevos requisitos impuestos por el Reglamento de facturación de 2003 y la Orden de 2007 citada, previa notificación al Departamento de Inspección Financiera y Tributaria.

IV. Contenido de la factura electrónica

Si cualquier factura, con independencia de que sea en papel o en soporte electrónico, debe tener el contenido fijado en el art. 6 del R. D. 1496/ 2003 –número; fecha de expedición; identificación y domicilio del emisor y el receptor; número de identificación fiscal atribuido por la Administración competente con el que ha realizado la operación el obligado a expedir la factura y, en su caso, del destinatario; descripción de la operación realizada; tipo o tipos impositivos aplicables; cuota tributaria y fecha en que se hayan realizado las operaciones o, en su caso, se haya recibido el pago anticipado, siempre que esta fecha sea distinta a la de expedición de la factura-, la factura electrónica tiene un contenido específico.

Junto con los campos anteriormente mencionados, el documento electrónico debe remitirse por cualquiera de los medios electrónicos enumerados en el art. 18. 1. a) del Reglamento de facturación de 2003. Sólo en este caso la factura electrónica cumplirá la misma función que la factura en papel y producirá los mismos efectos jurídicos.

Además, en aras de economizar la correspondiente facturación electrónica, el apartado segundo del art. 18 citado establece que “[e]n el caso de lotes que incluyan varias facturas remitidas simultáneamente por medios electrónicos al mismo destinatario, los detalles comunes a las distintas facturas podrán mencionarse una sola vez, siempre que se tenga acceso para cada factura a la totalidad de la información”.

IV. Las obligaciones legales del expedidor de la factura electrónica

Según el art. 1 del citado R. D., “*Los empresarios o profesionales están obligados a expedir y entregar, en su caso, factura u otros justificantes por las operaciones que realicen en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, así como a conservar copia o matriz de aquéllos. Igualmente, están obligados a conservar las facturas u otros justificantes recibidos de otros empresarios o profesionales por las operaciones de las que sean destinatarios y que se efectúen en el desarrollo de la citada actividad*”. La obligación de expedir, entregar y conservar las facturas o justificantes de las operaciones comerciales realizadas, alcanza a los empresarios o profesionales en el desarrollo de su actividad de empresa, incluidas las sujetas aunque exentas del IVA y las no sujetas al referido impuesto.

Los términos “*factura*” o “*documento sustitutivo*” mencionados en el Reglamento de facturación se refieren siempre, según el art. 1 de la Orden

EHA/ 962/ 2007, “*al documento original en el soporte físico o electrónico que ha sido creado por el expedidor obligado a su realización, y que ha sido creado o puesto a disposición del destinatario*”, con independencia de que éstos, tras su previa configuración por los empresarios o profesionales directamente obligados, hayan sido remitidos por ellos mismos o por los destinatarios o terceros que hayan actuado en nombre y por cuenta de aquéllos, según lo impuesto por el art. 5 del Reglamento de facturación²². Fuera de este supuesto, la autenticidad e integridad de la factura electrónica no se garantiza por la falta de intervención del empresario o profesional obligado a su expedición, salvo las excepciones contempladas en la normativa sobre facturación. Por tanto, son los empresarios o profesionales obligados a la expedición de las facturas los responsables del cumplimiento de las obligaciones establecidas en el Reglamento de facturación y posteriormente desarrolladas por esta Orden. Por tanto, la firma electrónica reconocida utilizada debe ser la del expedidor de la factura electrónica, aunque éste no sea el vendedor de los bienes o el prestador de los servicios o el tercero que ha actuado por cuenta de éste²³.

En ningún caso, la expedición de una factura en soporte electrónico impide que, con posterioridad, el envío de nuevas facturas, rectificaciones de facturas anteriores enviadas electrónicamente, o duplicados de facturas electrónicas ya enviadas, y remitidas al mismo destinatario, tengan que realizarse también por medios electrónicos.

De acuerdo con el art. 9 del Reglamento de facturación, la factura electrónica o el documento sustitutivo debe expedirse, con carácter general,

²² Cuando el destinatario de las operaciones comerciales o el tercero que expida las facturas o documentos sustitutivos no esté establecido en la Comunidad Europea, salvo que se encuentre establecido en Canarias, Ceuta o Melilla o en un país con el cual exista un instrumento jurídico relativo a la asistencia mutua, el art. 5. 4 del Reglamento de facturación permite que, con los requisitos previstos en dicho precepto, el destinatario o tercero expida la factura electrónica o su documento electrónico sustitutivo, siempre que, con carácter previo, obtenga la preceptiva autorización de la AEAT.

²³ CRUZ RIVERO, “La factura electrónica”, *op. cit.*, pág. 72, admite la lógica del art. 2. 3 Orden EHA/ 962/ 2007, pues, de acuerdo con los arts. 8. 1. c) y 23. 1. c) LFE, “*el titular de los datos de creación de firma tiene el deber de guardar confidencialidad respecto de los mismos*”.

en el momento de realizarse la operación comercial, aunque, cuando el destinatario sea un empresario o profesional, deberán expedirse en el plazo de un mes contado a partir del citado momento.

En ningún caso, la expedición de una factura electrónica firmada con un certificado caducado, revocado o suspendido se considerará válidamente emitida al destinatario y recibida por éste, puesto que la firma electrónica, en estos casos, deja de estar reconocida, incumplándose el art. 18. 1. a) del Reglamento de facturación. La redacción del art. 2. 5 Orden EHA/ 962/ 2007 no admite discusión. Para evitar esta situación, el expedidor debe comprobar la validez del certificado antes de firmar electrónicamente la factura, y el destinatario debe cerciorarse de que ésta se ha firmado con un certificado válido, tal como dispone el art. 6 Orden citada. No obstante, este incumplimiento de la obligación de expedición de la factura electrónica no significa que la operación comercial objeto de aquélla sea nula²⁴.

V. La conservación de la factura electrónica

El art. 19. 1 del Reglamento de facturación regula la obligación de conservar copia o matriz de las facturas electrónicas recibidas por los empresarios o profesionales, así como las copias o matrices de las emitidas, siendo desarrollada la obligación de conservación electrónica de facturas por los emisores en el art. 5 y en la disposición adicional primera de la Orden EHA/ 962/ 2007. La obligación de conservación de estos documentos electrónicos a cargo de los empresarios o profesionales se mantiene durante el plazo previsto en la Ley General Tributaria. El apartado tercero del art. 19 del Reglamento de facturación permite que esta obligación pueda cumplirse por un tercero, previo acuerdo de prestación de servicios, que actuará siempre en nombre y por cuenta del empresario o profesional, el cual es el responsable del cumplimiento de esta obligación. En aras del cumplimiento de esta obliga-

²⁴ CRUZ RIVERO, "La factura electrónica", *op. cit.*, pág. 73, advierte que puede servir como prueba de la existencia de la relación jurídica.

ción, el directamente obligado deberá asegurarse de la presencia de copias de seguridad y de la aplicación de la técnica necesaria para el aseguramiento del rescate de los ficheros informáticos que contienen las facturas electrónicas o los documentos sustitutivos electrónicos, en el supuesto de problemas en el sistema informático utilizado por las partes.

Como regla general, los documentos citados deben conservarse en el soporte original, si bien los arts. 7 y 8 Orden introducen una novedad en el sistema de facturación, como es el reconocimiento de la conversión de la factura papel a digital y de la factura electrónica a papel, perdiendo en estos casos el nuevo soporte la condición de original. Cualquier conversión distintas de las previstas darán lugar a un documento no original, según lo dispuesto en el art. 6. 2 Orden. Para evitar posibles falsificaciones en el proceso de digitalización de una factura en papel, el art. 7 Orden define la digitalización certificada como *“el proceso tecnológico que permite, mediante la aplicación de técnicas fotoelectrónicas o de escaner, convertir la imagen contenida en un documento en papel en una imagen digital codificada conforme a alguno de los estándares de uso común y con un nivel de resolución que sean admitidos por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria”*.

El proceso de digitalización tiene que realizarse por el empresario o profesional o por el prestador de servicios de digitalización, en nombre y por cuenta de éste, debiéndose utilizar un software de digitalización certificado por la AEAT, según el art. 7. 3 Orden, y garantizándose una imagen digital fiel e íntegra por cada factura en papel convertida, y que aquélla sea firmada con firma electrónica con base a un certificado electrónico instalado en el sistema de digitalización e invocado por el software de digitalización certificada. Este certificado corresponderá, según el caso, al empresario o profesional o al prestador de los servicios de digitalización. Para que el proceso de digitalización produzca resultados óptimos, debe seguirse el denominado *<<plan de gestión de calidad>>*²⁵, que garantice la fidelidad de dicho proceso. Además, la conservación de tales documentos electrónicos debe efectuarse relacionando la imagen digital y la firma electrónica a una base de datos en la que

²⁵ PELAEZ MARTOS, *“La factura electrónica y otras obligaciones telemáticas de empresarios y profesionales”*, op. cit., pág. 104.

se especifiquen todos los datos exigidos por la normativa de facturación a la factura telemática o su documento sustitutivo.

El art. 20. 1 Real Decreto 1496/ 2003 exige, en todo caso, que el archivo de las facturas electrónicas debe garantizar *“el acceso a ellos por parte de la Administración Tributaria sin demora, salvo causa debidamente justificada”*, regulando el art. 21 el almacenamiento de las facturas y documentos sustitutivos por medios electrónicos, debiéndose asegurar *“su legibilidad en el formato original en el que se hayan recibido o remitido, así como, en su caso, la de los datos asociados y mecanismos de verificación de firma u otros elementos autorizados que garanticen la autenticidad de su origen y la integridad de su contenido”*, haciéndose esta norma eco de la regulación comunitaria prevista al respecto en los arts. 246 y 247 de la Directiva 2006/ 112/ CE. Según el art. 6 Orden EHA/ 962/ 2007, en los sistemas de facturación electrónica, *“el acceso completo debe entenderse como aquél que posibilite una consulta en línea a los datos que permita la visualización de los documentos con todo el detalle de su contenido, la búsqueda selectiva por cualquiera de los datos que deban reflejarse en los libros registro regulados en el artículo 62 y siguientes del Real Decreto 1624/ 1992, de 29 de diciembre, la copia o descarga en línea en los formatos originales y la impresión a papel de aquellas facturas y documentos sustitutivos que sean necesarios a los efectos de la verificación o documentación de las actuaciones de control fiscal”*.

En ningún caso, el empleo del término *“original”* puede hacernos pensar que la factura electrónica no es posible, pues, como ya ha advertido la doctrina ²⁶, este calificativo del documento se asocia directamente con la integridad exigida por el legislador ²⁷. Por tanto, en la factura electrónica, la copia electrónica es un fichero informático idéntico al original y, caso de que la factura electrónica original se haya firmado electrónicamente, la copia electrónica se refiere al archivo firmado. La copia electrónica de la factura

²⁶ Vid. ILLESCAS ORTIZ, *“Derecho de la contratación electrónica”*, Madrid, 2001, pág. 169, y CRUZ RIVERO, *“Eficacia formal y probatoria de la firma electrónica”*, Ed. Marcial Pons, Madrid/ Barcelona, 2006, págs. 134-153.

²⁷ Tanto el art. 8 de la Ley Modelo de UNCITRAL sobre Comercio Electrónico de 1996 como el art. 9. 4 de la Convención de las Naciones Unidas sobre la utilización de las comunicaciones electrónicas en los contratos internacionales admiten que la originalidad del documento se cumpla con la integridad garantizada de éste.

digital lleva la misma firma electrónica reconocida. La matriz electrónica de una factura telemática es *“un conjunto estructurado de datos, tablas, bases de datos o sistema de ficheros que contienen todos los datos reflejados en las facturas o documentos sustitutos junto a los programas o aplicaciones que permitan al expedidor la generación de las facturas o documentos sustitutos y la obtención de copias o duplicados”*.