ORDEN EHA/962/2007, DE 10 DE ABRIL, POR LA QUE SE DESARROLLAN DETERMINADAS DISPOSICIONES SOBRE FACTURACIÓN TELEMÁTICA Y CONSERVACIÓN ELECTRÓNICA DE FACTURAS, CONTENIDAS 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. (BOLETÍN OFICIAL DEL ESTADO DE 14 DE ABRIL).

Las obligaciones relacionadas con la expedición y la conservación de facturas han sido desarrolladas, conforme a las habilitaciones legales previstas al efecto, por 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.

Los artículos 17 y 18 del citado Reglamento regulan la forma de remisión de las facturas o documentos sustitutivos y, en particular, la remisión por medios electrónicos de dichos documentos, estableciendo los procedimientos mediante los que puede efectuarse dicha remisión que, en todo caso, deben garantizar la autenticidad de su origen y la integridad de su contenido. Por su parte, los artículos 19 y siguientes de dicha norma regulan la conservación de facturas o documentos sustitutivos y, especialmente, el artículo 21 regula la conservación de dichos documentos mediante medios electrónicos. Los artículos 18.3 y 21.3 establecen que el Ministro de Hacienda dictará las disposiciones necesarias para el desarrollo y aplicación de lo establecido en esos artículos.

Aunque no los defina, cuando la norma menciona a las facturas o documentos sustitutivos, se refiere a aquellos documentos originales que contienen los datos establecidos en el propio Reglamento. Se trata, por tanto, de los documentos que han sido creados por quienes están obligados a su expedición, tanto en los supuestos en que la expedición haya sido efectuada por ellos mismos como cuando hayan sido expedidos por los destinatarios o por terceros actuando en nombre y por cuenta de los citados obligados a su expedición.

Por tanto, sólo los originales de las facturas y documentos sustitutivos, así como las copias y duplicados de aquellos, tendrán el valor como justificantes que la normativa tributaria respectivamente les otorga, no teniendo dicha consideración los obtenidos por los destinatarios sin la intervención y aceptación del obligado a su expedición, con las excepciones contempladas en esta norma, por no quedar garantizada la autenticidad del origen y la integridad del contenido de los mismos.

La generalización del uso de las telecomunicaciones y del correo electrónico para la remisión de todo tipo de mensajes, incluidos entre ellos el envío de las facturas o documentos sustitutivos, hace necesario aclarar la validez legal de los remitidos en formato electrónico al destinatario, debiendo aceptarse esta práctica como válida en la medida que, como ya se ha indicado, incorpore medios que garanticen la autenticidad de su origen y la integridad de los documentos así remitidos.

Si bien hasta época bien reciente la firma electrónica reconocida por la Administración tributaria era únicamente la gestionada por la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre, actualmente se han incorporado al catálogo de certificados electrónicos admitidos aquellos otros homologados por la propia Agencia Estatal de Administración Tributaria recogidos en su página web, siendo todos ellos admisibles para la firma electrónica de facturas. No obstante, la presente Orden aclara que cualquier otra firma electrónica avanzada, basada en un certificado reconocido y generada mediante un dispositivo seguro de firma de las reguladas en el artículo 3.3 de la Ley 59/2003, de firma electrónica, es plenamente válida.

Igualmente, la Orden aclara los requisitos exigibles a las facturas electrónicas recibidas desde el extranjero que utilizan una firma electrónica como medio para garantizar la autenticidad de origen e integridad de contenido.

En otro orden de cosas, el Real Decreto 1496/2003, de 28 de diciembre, atribuye a la Agencia Estatal de Administración Tributaria la competencia para autorizar ciertas prácticas sin asignarla a ningún Departamento en concreto. Así sucede con las autorizaciones contempladas en los artículos 5.4, 18.1.c) y 19.4 del citado Reglamento. En esta Orden se define cual es el órgano competente así como los requisitos exigibles y el procedimiento a seguir en dichos supuestos.

El artículo 19.1 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación establece la obligación, según sea el caso, de conservar los originales o las copias de los documentos que se enumeran en dicho precepto.

Con carácter general, las facturas y documentos sustitutivos deben conservarse en el soporte en que originalmente fueron expedidos y recibidos, pues de esta forma se asegura la posibilidad de que pueda verificarse en todo momento que se trata de originales.

Como excepción, en esta Orden se prevé la posibilidad de que en el caso de que el documento se reciba en soporte electrónico y venga firmado mediante un sistema de firma electrónica reconocida o cualquier sistema de firma homologado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria en los términos descritos en el citado Reglamento y en esta Orden, el destinatario que disponga de la correspondiente opción en su dispositivo de verificación de firma pueda imprimir el documento de forma legible junto a sendas marcas gráficas de autenticación, producidas según la especificación PDF 417, tal como se dispone en la Resolución 2/2003, de 14 de febrero de 2003, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sobre determinados aspectos relacionados con la facturación telemática. La factura o documento sustitutivo así conservado es una opción válida, pensada para posibilitar la conciliación de los intereses de aquellos empresarios y profesionales que desean expedir facturas electrónicas firmadas y los de aquellos destinatarios que, por su reducida dimensión o desarrollo tecnológico, desean que la conservación de tales documentos se realice en papel.

En el sentido opuesto, asistimos a una demanda creciente que solicita que se reconozca la validez de la digitalización de documentos recibidos en soporte papel y permita la sustitución de los documentos originales en papel por los correspondientes ficheros que contengan las imágenes gráficas de las mismas y, consecuentemente, pueda autorizarse la destrucción de ingentes cantidades de papel que constituyen los documentos originales, con los consiguientes ahorros en la gestión, manejo documental y de archivo, favoreciendo de esta manera la reducción de costes fiscales indirectos.

Esta digitalización, sin embargo, debe efectuarse sin menoscabo de la seguridad y garantías documentales que, como justificantes, aportan los documentos originales en papel a las que se pretende sustituir, en cuyo soporte, generalmente, son expedidas y recibidas por los empresarios o profesionales. En esta Orden se regula un sistema de digitalización certificado que permite equilibrar el interés público que representa la Hacienda Pública y los intereses de aquellos empresarios y profesionales que desean disponer de un archivo o base de datos documental de naturaleza informática que compile todas las imágenes gráficas de las facturas y otros documentos o justificantes en papel, que deben ser conservados durante el plazo que resulta de lo dispuesto por la Ley General Tributaria.

A estos efectos, la Orden define como digitalización certificada la obtención de una imagen digital fiel e íntegra del documento original en papel que se pretenda sustituir, cumpliendo con las especificaciones técnicas que se publiquen por Resolución de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Este proceso de digitalización se prevé que pueda ser realizado por los propios obligados tributarios o por un tercero prestador de servicios de digitalización mediante el empleo en ambos casos de un software de digitalización certificado, cuya homologación deberá ser solicitada por las entidades desarrolladoras del software a la Agencia Tributaria.

Asimismo, se especifican los requisitos para obtener la autorización de dicho software de digitalización certificado por parte de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

En su virtud, dispongo:

Artículo 1. Objeto.

Por la presente Orden se desarrollan determinados aspectos relacionados con la remisión y conservación de facturas y documentos sustitutivos en el marco del Real Decreto 1496/2003, de 28 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación.

Todas las referencias que se realizan en el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación al concepto de factura o documento sustitutivo deben entenderse realizadas al documento original en el soporte físico o electrónico que ha sido creado por el expedidor obligado a su realización y que ha sido remitido o puesto a disposición del destinatario, con independencia de que el expedidor material sea el propio sujeto pasivo, su cliente o un tercero que actúe en nombre y por cuenta del sujeto pasivo y siempre que cuente con los contenidos exigibles conforme a los artículos 6 y 7 del citado Reglamento.

Artículo 2. Remisión de facturas y documentos sustitutivos.

1. De acuerdo con el artículo 17 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, la obligación de remisión de las facturas o documentos sustitutivos podrá ser cumplida por medios electrónicos que garanticen la autenticidad del origen y la integridad de su contenido, siempre que el destinatario haya dado su consentimiento.

El consentimiento podrá formularse de forma expresa por cualquier medio, verbal o escrito. En cualquier momento el destinatario que esté recibiendo facturas o documentos sustitutivos electrónicos podrá comunicar al proveedor su deseo de recibirlos en papel. En tal caso, el proveedor deberá respetar el derecho de su cliente y proceder en el sentido solicitado a partir de la recepción de dicho comunicado.

La expedición de documentos en un soporte dado, en papel o electrónico, no condicionará el medio por el que deban remitirse en un momento ulterior al mismo destinatario, o el medio por el que se deban remitir las facturas rectificativas relacionadas con aquellos, o los duplicados de facturas remitidas con anterioridad.

2. A efectos de lo establecido en el artículo 18.1.a) del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, será válida cualquier firma electrónica reconocida, cuya definición según el artículo 3.3 de la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica, consiste en cualquier firma electrónica avanzada basada en un

certificado reconocido y generada mediante un dispositivo seguro de firma.

3. Cuando las facturas o documentos sustitutivos sean remitidos electrónicamente y la opción utilizada para garantizar la autenticidad de su origen e integridad de contenido sea la utilización de un sistema de firma electrónica reconocida, conforme a lo establecido en el artículo 18.1.a) del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, la firma electrónica aplicada será la que se derive de la utilización del certificado del expedidor del documento, aunque sea éste el destinatario o un tercero que intervenga en la expedición en nombre y por cuenta del obligado tributario.

Las copias de las facturas expedidas por medios electrónicos, remitidas a los empresarios o profesionales que realicen las operaciones, incluso en el supuesto de facturación por el destinatario o por un tercero en nombre y por cuenta del sujeto pasivo, incorporarán las firmas electrónicas en los mismos términos indicados en el párrafo anterior.

4. Cuando se trate de un sistema de facturación electrónica basado en acuerdos de 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, entre expedidor y destinatario, conforme a lo previsto en el artículo 18.1.b) del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, 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.

5. Las facturas y documentos sustitutivos remitidas electrónicamente firmadas con certificados caducados, revocados o suspendidos en el momento de su expedición no se considerarán válidamente remitidas a sus destinatarios ni recibidas por éstos.

Artículo 3. Autorización de sistemas de facturación electrónica a propuesta del contribuyente.

1. Cuando el sistema utilizado por el expedidor de facturas electrónicas para garantizar la autenticidad de origen y la integridad del contenido de las facturas o documentos sustitutivos remitidos electrónicamente no tenga cabida de forma expresa en alguna de las letras a y b del artículo 18.1 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, el obligado a la expedición de las mismas deberá presentar una solicitud de autorización de forma previa ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria dirigida al Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria.

En dicha solicitud deberá describir cuáles son los elementos o medios que propone aplicar para que quede garantizada la autenticidad de origen y la integridad de contenido de los documentos electrónicos remitidos, de modo que estas garantías puedan ser verificadas por la Administración Tributaria en cualquier momento ulterior a su remisión durante el plazo que resulte de lo dispuesto al efecto por la Ley General Tributaria.

2. Los elementos o medios de control utilizados no están sujetos a priori a ninguna restricción conceptual ni tecnológica, pero deberán ser detallados por el solicitante y estar a disposición del destinatario o de una entidad tercera que actúe como tercera parte de confianza del sistema, en cuyo caso, dicha entidad tercera deberá ser identificada en la solicitud. Estos elementos o medios de control serán

accesibles a la Administración Tributaria durante el plazo que resulte de lo dispuesto al efecto por la Ley General Tributaria a los efectos de que ésta pueda verificar dichas propiedades de autenticidad de origen e integridad de contenido de los documentos recibidos.

Cuando la solicitud presentada no contenga todos los elementos que sean necesarios para permitir la verificación de los requisitos exigidos normativamente, se podrá requerir al solicitante para que en el plazo de 10 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación del requerimiento, subsane los defectos de que adolezca, con indicación de que si así no lo hiciera se le tendrá por desistido y se procederá al archivo de la solicitud sin más trámite. Cuando el requerimiento de subsanación haya sido atendido en plazo pero no se entiendan subsanados los defectos observados, se notificará al solicitante la denegación de la solicitud de acuerdo con lo previsto en el apartado 4 siguiente.

3. Para efectuar la mencionada verificación, el Departamento de Inspección Financiera y Tributaria podrá recabar la información complementaria que entienda necesaria para comprobar la exactitud de lo declarado por el solicitante y efectuar las comprobaciones adicionales que estime convenientes.

4. Una vez verificado el cumplimiento de los requisitos establecidos en esta Orden, el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria acordará la autorización para expedir facturas electrónicas con arreglo al sistema propuesto por el solicitante asignando una referencia identificativa a la misma. En la resolución se describirán las condiciones en que la autorización se entiende concedida. En caso contrario, en el escrito de denegación de la autorización se deberá motivar la causa que impide la autorización. El acuerdo que se dicte será recurrible en alzada ante el Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

5. El Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria resolverá sobre la solicitud de admisión en un plazo de seis meses. Si, por cualquier motivo, la verificación no hubiera finalizado en ese plazo o no se hubiera dictado resolución expresa, la solicitud podrá entenderse desestimada por silencio administrativo. **(1)**

6. Podrán solicitar la autorización a que se refiere este artículo los empresarios o profesionales o cualquier otra persona o entidad obligada a la expedición de facturas o documentos sustitutivos establecida o residente en España.

Artículo 4. Facturas electrónicas recibidas de terceros países.

1. A los efectos de garantizar la autenticidad de origen y la integridad del contenido, los requisitos exigibles a las facturas o documentos sustitutivos electrónicos recibidos de terceros países serán los mismos que los que deben cumplir los expedidos y remitidos en territorio español, independientemente del soporte y formato electrónico de los mismos.

2. Cuando se trate de documentos recibidos por medios electrónicos y el sistema utilizado para garantizar la autenticidad de origen y la integridad del contenido de los mismos sea la utilización de un mecanismo de firma electrónica, ésta deberá ser una firma electrónica reconocida, teniendo tal consideración, la que, conforme a la letra a del apartado 1 del artículo 18 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, cumpla lo dispuesto en los apartados 2, 6 y 10 del artículo 2 de la

---

(1) Desde el 7-7-2011, el silencio negativo pasa a ser positivo, conforme al artículo 26 del Real Decreto-Ley 8/2011, de 1 de julio (BOE de 7-7-11).

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, que se corresponde con el concepto recogido en nuestro ordenamiento interno en el artículo 3.3 de la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica.

3. En el caso de que el sistema utilizado para la remisión de facturas o documentos sustitutivos por medios electrónicos sea el de firma electrónica reconocida, corresponderá al destinatario del documento residente en España, previamente a aceptar la recepción, cerciorarse de que la firma electrónica utilizada es una firma electrónica reconocida conforme a lo dispuesto en el párrafo anterior.

Lo dispuesto en el párrafo anterior podrá cumplirse entre otros, por alguno de los siguientes medios:

a) Cuando el certificado en cuestión sea expedido por una autoridad de servicios de certificación residente en alguno de los países de la Unión Europea, bastará con que se cumpla alguno de los siguientes requisitos:

1.º Que el certificado indique en su propio contenido que se trata de un certificado cualificado o reconocido, en el sentido regulado en la Directiva 1999/93/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de diciembre de 1999, y que la entidad de certificación expedidora sea residente en algún país de la Unión Europea y tenga accesibles y públicas sus prácticas y políticas de certificación, con especial reconocimiento del cumplimiento de los requisitos exigibles en dicha Directiva a las entidades expedidoras de certificados reconocidos o cualificados.

2.º Que la entidad de certificación se halle acreditada en dicho sentido por una entidad establecida en la Unión Europea conforme a un sistema voluntario de acreditación destinado a mejorar los niveles de provisión de servicios de certificación, en base al apartado 2 del artículo 3 de la Directiva 1999/93/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de diciembre de 1999.

3.º Que la entidad de certificación se halle inscrita con dicha condición en algún registro público controlado por la autoridad competente del Estado miembro en materia de firma electrónica o por una autoridad competente en materia de control fiscal de dicho país, en materia del Impuesto sobre el Valor Añadido o de Impuestos directos.

b) Respecto de los certificados expedidos por una autoridad de servicios de certificación no residente en alguno de los países de la Unión Europea, deberá acreditarse que el certificado tiene la condición de certificado reconocido o cualificado y que la entidad expedidora del mismo está igualmente cualificada para la expedición de tales certificados, por alguna de las siguientes opciones:

1.ª Que el proveedor de servicios de certificación cumpla los requisitos establecidos en la Directiva 1999/93/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de diciembre de 1999, y haya sido acreditado en el marco de un sistema voluntario de acreditación establecido en un Estado miembro.

2.ª Que un proveedor de servicios de certificación establecido en la Unión Europea, que cumpla las prescripciones de la Directiva 1999/93/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de diciembre de 1999, avale el certificado.

3.ª Que el certificado o el proveedor de servicios de certificación estén reconocidos en virtud de un acuerdo bilateral o multilateral entre la Unión Europea y

terceros países u organizaciones internacionales.

4. El destinatario deberá disponer del software de verificación de firma y del procedimiento que le permita comprobar la validez de los certificados extranjeros, en los mismos términos que lo dispuesto en el tercer párrafo del apartado 4 del artículo 6 de esta Orden.

Artículo 5. Obligaciones del expedidor en la conservación de las facturas y documentos sustitutivos.

1. Los empresarios o profesionales deberán conservar, durante el plazo que resulte de lo dispuesto por la Ley General Tributaria, los documentos a que se refiere el artículo 19.1 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación.

Esta obligación podrá ser realizada directamente por el propio obligado tributario o por un tercero, actuando este último en nombre y por cuenta del primero, con quien deberá tener el correspondiente acuerdo de prestación de servicios. En cualquier caso, el obligado tributario será el único responsable del cumplimiento de todas las obligaciones que se establecen en el artículo 19.1 del citado Reglamento, debiendo asegurarse de la existencia de las copias de seguridad necesarias y de que se apliquen las medidas técnicas y los planes de contingencias necesarios que permitan garantizar la recuperación de los archivos informáticos en caso de siniestro o avería del sistema informático en el que se almacenan las facturas o documentos sustitutivos electrónicos.

2. Se entiende por copia de una factura o documento sustitutivo, en soporte papel, un documento que tenga el mismo soporte, formato y contenido que el original, pudiendo contener algún distintivo que así lo indique, como es la expresión «copia». En las facturas o documentos sustitutivos electrónicos, la copia es un fichero idéntico al original. Cuando el original haya sido firmado electrónicamente, la copia se refiere al fichero firmado.

Se entiende por matriz de una factura o documento sustitutivo, o conjunto de facturas o documentos sustitutivos expedidos, un conjunto estructurado de datos, tablas, base de datos o sistema de ficheros que contienen todos los datos reflejados en las facturas o documentos sustitutivos junto a los programas o aplicaciones que permitan al expedidor la generación de las facturas o documentos sustitutivos y la obtención de copias y de duplicados.

3. La gestión de la conservación de los documentos expedidos a que se refiere el artículo 19 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, y de las copias o matrices de esos documentos, debe hacerse ordenadamente, de modo que, cualquiera que sea su formato y soporte, y en especial cuando este sea electrónico, se garantice la legibilidad de tales documentos, copias o matrices, debiendo el obligado tributario facilitar, en su caso, a requerimiento de la Administración Tributaria, el descifrado y la decodificación de datos no auto explicativos.

Asimismo, el obligado tributario deberá facilitar el acceso completo y sin demora injustificada a tales documentos, entendiéndose por tal aquél que permita la consulta directa de todos y cada uno de los documentos, copias o matrices conservados, cualquiera que sea su soporte.

Cuando se utilice un sistema informático en la llevanza y conservación de los documentos expedidos y las copias o matrices de los documentos y, por tanto, éstos

tengan un soporte electrónico, tanto en un sistema de almacenamiento local como remoto, 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, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, la copia o descarga en línea en los formatos originales y la impresión a papel de aquellos documentos que sean necesarios a los efectos de la verificación o documentación de las actuaciones de control fiscal.

Artículo 6. Obligaciones de los destinatarios en la conservación electrónica de las facturas y documentos sustitutivos.

1. Los empresarios o profesionales deberán conservar, durante el plazo que resulte de lo dispuesto por la Ley General Tributaria, los documentos a que se refiere el artículo 19.1 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación.

Cuando las facturas o documentos sustitutivos se reciban en soporte electrónico, acompañadas de una firma electrónica reconocida o de cualquiera otra admitida u homologada por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, el destinatario deberá proceder a la verificación de la firma y disponer del procedimiento de control interno que a su juicio considere apropiado que le permita verificar la validez de los certificados utilizados.

2. La obligación de conservación se refiere a las facturas y documentos sustitutivos recibidas en el formato y soporte original en el que éstas hubieran sido remitidas, salvo que el destinatario opte por alguna de las formas alternativas de conversión autorizadas contempladas en los artículos 7 y 8 de esta Orden, en cuyo caso la conservación se referirá a dichos formatos y soportes.

Cualquier conversión de soporte o de formato de los documentos recibidos distinta de las previstas en los artículos 7 y 8 de esta Orden efectuada por el destinatario dará origen a un nuevo documento que no tendrá la consideración de documento original.

3. La gestión de la conservación de las facturas y documentos sustitutivos recibidos debe hacerse ordenadamente, de modo que cualquiera que sea su formato y soporte, y en especial cuando este sea electrónico, se garantice su legibilidad, debiendo el obligado tributario facilitar, en su caso, a requerimiento de la Administración tributaria, el descifrado y la decodificación de los datos no auto explicativos.

4. El obligado tributario debe facilitar el acceso completo y sin demora injustificada a las facturas o documentos sustitutivos recibidos, entendiéndose por tal aquél que permita la consulta directa de todos y cada uno de ellos, cualquiera que sea su soporte.

Cuando se utilice un sistema informático en la Ilevanza y conservación de los documentos y, por tanto, éstos tengan un soporte electrónico, tanto en un sistema de almacenamiento local como remoto, 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.

Cuando entre las facturas o documentos sustitutivos recibidos existan documentos electrónicos en cuya remisión se optó por la utilización de firma electrónica en los términos de los artículos anteriores de esta Orden como medio para garantizar la autenticidad de su origen e integridad del contenido, el destinatario deberá conservar de forma ordenada, además de las facturas y documentos sustitutivos electrónicos recibidos, las firmas electrónicas asociadas a cada uno de ellos, cuando no vengan incluidas en el propio fichero que contenga cada documento. Asimismo, deberá disponer de los dispositivos de verificación de firma y de un procedimiento de control interno que garantice de forma adecuada la validez de los certificados electrónicos utilizados por los expedidores, de modo que se adviertan aquellos que pudieran estar caducados, revocados o suspendidos en el momento de la expedición.

5. Cuando el emisor y/o receptor de facturas y documentos sustitutivos electrónicos sea un tercero que actúa en nombre y por cuenta de los obligados tributarios, deberá cumplir con los requisitos expresados anteriormente. No obstante, cumplidos éstos, podrán poner a disposición de sus clientes aplicaciones informáticas que gestionen un repositorio de facturas y documentos sustitutivos emitidos o recibidos, según corresponda, junto con la firma electrónica generada o verificada en los términos de esta Orden, proporcionando un código de autenticación de mensajes asociado a cada documento. Este código permitirá el acceso al documento asociado existente en el repositorio y garantizará, al que accede, que cumple con los requisitos contemplados en esta Orden.

En el supuesto del párrafo anterior, un documento impreso a papel con este código es válido, como en el artículo 8, siempre que se mantenga el mencionado repositorio en el que se encuentra el documento y su firma electrónica, exista un mecanismo de verificación de la firma en el mismo y se pueda acceder de forma completa al documento mediante dicho código electrónico de autenticación.

Artículo 7. Digitalización certificada de facturas recibidas y documentos sustitutivos recibidos y de otros documentos o justificantes.

1. Los obligados tributarios podrán proceder a la digitalización certificada de las facturas, documentos sustitutivos y de cualesquiera otros documentos que conserven en papel que tengan el carácter de originales.

Las facturas, documentos sustitutivos y otros documentos así digitalizados permitirán que el obligado tributario pueda prescindir de los originales en papel que les sirvieron de base.

2. Se entiende por digitalización certificada el proceso tecnológico que permite, mediante la aplicación de técnicas fotoelectrónicas o de escáner, convertir la imagen contenida en un documento en papel en una imagen digital codificada conforme a alguno de los formatos estándares de uso común y con un nivel de resolución que sean admitidos por la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Este proceso de digitalización deberá cumplir los siguientes requisitos:

a) Que el proceso de digitalización sea realizado por el propio obligado tributario o bien por un tercero prestador de servicios de digitalización, en nombre y por cuenta

de aquél, utilizando en ambos casos un software de digitalización certificado en los términos del apartado 3 de este mismo artículo.

b) Que el proceso de digitalización utilizado garantice la obtención de una imagen fiel e íntegra de cada documento digitalizado y que esta imagen digital sea firmada con firma electrónica en los términos de los artículos anteriores de esta Orden en base a un certificado electrónico instalado en el sistema de digitalización e invocado por el software de digitalización certificada. Este certificado debe corresponder al obligado tributario cuando la digitalización certificada se realice por el mismo o al prestador de servicios de digitalización en otro caso. Uno u otro, según corresponda, deberá disponer de los procedimientos y controles necesarios para garantizar la fidelidad del proceso de digitalización certificada.

c) Que el resultado de la digitalización certificada se organice en torno a una base de datos documental y que por cada documento digitalizado se conserve un registro de datos con todos los campos exigibles en la llevanza de los libros de registros incluidos en los artículos 62 y siguientes del Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, además de un campo en el que se contenga la imagen binaria del documento digitalizado o que enlace al fichero que la contenga, en ambos casos con la firma electrónica de la imagen del documento conforme a como se indica en la letra b).

d) Que el obligado a la conservación disponga del software de digitalización certificado con las siguientes funcionalidades:

1.ª Firma de la base de datos que garantice la integridad de datos e imágenes al cierre de cada período de liquidación al que esté sometido el obligado tributario.

2.ª Acceso completo y sin demora injustificada a la base de datos. A estos efectos, se entiende por acceso completo 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 aquellos documentos que sean necesarios a los efectos de la verificación o documentación de las actuaciones de control fiscal.

3. Las entidades desarrolladoras que deseen homologar software de digitalización que cumplan los requisitos del apartado 2 de este artículo deberán cumplir los siguientes trámites:

a) Las entidades interesadas presentarán una solicitud ante el Director del Departamento de Informática Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que deberá contener una declaración responsable de cumplimiento de los requisitos exigidos en la presente Orden, acompañada de la documentación que acredite su cumplimiento.

En particular, el solicitante deberá aportar, junto con la solicitud, las normas técnicas en las que se base el procedimiento de digitalización certificada que pretenda homologar, así como los protocolos o normas y procedimientos de seguridad, de control y de explotación referidos a la creación y consulta de la base de datos documental que contenga las imágenes digitalizadas de los documentos originales en papel suministrados por el obligado tributario y los mecanismos de firma electrónica utilizados.

b) Adicionalmente, la documentación aportada deberá contener un informe emitido por una entidad de auditoría informática independiente con solvencia técnica acreditada en el ámbito del análisis y la evaluación de la actividad desarrollada, en el que se exprese la opinión acerca del cumplimiento, por parte de la entidad solicitante, de las condiciones establecidas en esta Orden para la admisión de su sistema de digitalización certificada cuya homologación se solicita y sobre los procedimientos utilizados.

c) Cuando la solicitud presentada no contenga todos los elementos que sean necesarios para permitir la verificación de los requisitos exigidos normativamente, se podrá requerir al solicitante para que en el plazo de 10 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación del requerimiento, subsane los defectos de que adolezca, con indicación de que si así no lo hiciera se le tendrá por desistido y se procederá al archivo de la solicitud sin más trámite. Cuando el requerimiento de subsanación haya sido atendido en plazo pero no se entiendan subsanados los defectos observados, se notificará al solicitante la denegación de acuerdo con lo previsto en la letra e siguiente.

d) Para efectuar la mencionada verificación, el Departamento de Informática Tributaria podrá recabar cuanta información complementaria entienda necesaria para comprobar la exactitud de lo declarado por el solicitante, así como efectuar las comprobaciones adicionales que crea convenientes.

e) Una vez verificado el cumplimiento de los requisitos establecidos en esta Orden, el Director del Departamento de Informática Tributaria acordará la homologación del software de digitalización presentado y su inclusión en una lista que se hará pública en la página web de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, www.agenciatributaria.es. En la resolución se describirán las condiciones en que la solicitud se entiende concedida y la referencia identificativa de la misma. En caso contrario, en el escrito de denegación de la autorización se deberá motivar la causa que impide la autorización. El acuerdo que se dicte será recurrible en alzada ante el Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

f) El Director del Departamento de Informática Tributaria resolverá acerca de la solicitud de admisión en un plazo de seis meses. Si la verificación no hubiera finalizado en ese plazo, o no se hubiera dictado resolución expresa, la solicitud podrá entenderse desestimada por silencio administrativo. **(2)**

g) Podrá efectuar la solicitud a que se refiere este artículo cualquier entidad desarrolladora establecida en España o en cualquier otro Estado miembro de la Unión Europea.

Artículo 8. Impresión de facturas y documentos sustitutivos remitidos en formato electrónico.

En general, las facturas y documentos sustitutivos remitidos electrónicamente deben ser conservados por los destinatarios en el mismo formato electrónico de remisión, sin conversión alguna, junto con los medios que garanticen su autenticidad de origen e integridad del contenido. No obstante, cuando los documentos sean remitidos por medios electrónicos y firmados con firma electrónica en los términos de los artículos anteriores de esta Orden, los contribuyentes destinatarios que deseen

---

(2) Desde el 7-7-2011, el silencio negativo pasa a ser positivo, conforme al artículo 26 del Real Decreto-Ley 8/2011, de 1 de julio (BOE de 7-7-11).

conservarlas de forma impresa en papel, después de verificada la firma, podrán realizar dicha conversión de soporte mediante la correspondiente opción de software que permita la impresión a papel, junto a los contenidos del documento, de dos conjuntos de códigos PDF-417, considerados como sendas marcas gráficas de autenticación, en el primero de los cuales se incluirá íntegramente el contenido de los datos de la factura o documento sustitutivo, tal y como fueron firmados en su expedición, y en el segundo la firma electrónica del fichero anterior y todos los elementos que de forma estandarizada permitan, previa lectura, la verificación de la firma. En el supuesto de estar la firma electrónica embebida en el fichero que contiene la factura o documento sustitutivo o de que los datos del documento estén contenidos en el formato de firma electrónica, bastará con la impresión de un solo conjunto de marca gráfica que incluya todos los datos del fichero o formato de firma electrónica.

Las marcas gráficas tendrán las siguientes características:

a) Deben permitir la lectura para la regeneración de los ficheros originales y mantendrán una redundancia de datos para posibilitar la lectura, incluso cuando el código se haya deteriorado en parte. Este rasgo se conseguirá utilizando el nivel de corrección de errores 5 de la especificación citada en la letra c de este artículo. Se deberá utilizar la compactación en modo Byte (Byte compaction BC mode) para permitir la codificación de la información en formato BASE code 64.

b) Las marcas se situarán en un área de impresión rectangular cuyo vértice superior izquierdo tendrá siempre la misma coordenada absoluta respecto del vértice superior izquierdo del papel, que tendrá formato DIN A4, impreso en posición vertical.

c) Para no limitar el tamaño máximo de datos se empleará el procedimiento MACRO PDF417. No se deberá utilizar el procedimiento denominado Truncated PDF417, lo que permitirá garantizar la lectura de las marcas gráficas generadas. Para incluir la descripción de cada fichero en la marca gráfica se deben emplear los campos de información opcional definidos en la propia especificación del procedimiento.

d) A los efectos de este apartado se entiende por PDF417 un código de barras multilineal según la especificación Uniform Symbology Specification-PDF417 publicada por la Asociación para el Desarrollo de Estándares (AIM) acreditada por American National Standards Institute.

Artículo 9. Expedición y conservación de facturas y documentos sustitutivos fuera del territorio español.

1. Los obligados a la conservación de las facturas o documentos sustitutivos destinatarios de los ejemplares originales y los expedidores, respecto de las copias o matrices de dichos documentos, podrán determinar el lugar de cumplimiento de dicha obligación en territorio español o en el extranjero, a condición de que pongan a disposición del órgano de la Administración tributaria que esté desarrollando una actuación dirigida a la comprobación de su situación tributaria, ante cualquier solicitud de dicho órgano y sin demora injustificada, toda la documentación o información así conservada.

2. Cuando la conservación se efectúe fuera de España, tal obligación únicamente se considerará válidamente cumplida si se realiza mediante el uso de medios electrónicos que garanticen el acceso completo al sistema informático de almacenamiento remoto y sin demora injustificada, no siendo admisible, en

consecuencia, el almacenamiento fuera del territorio español cuando los documentos estén en soporte papel.

A los efectos de lo establecido en el párrafo anterior, se entiende por acceso completo al sistema informático de almacenamiento remoto 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 de 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 aquellos documentos que sean necesarios a los efectos de la verificación o documentación de las actuaciones de control fiscal.

Cuando el lugar seleccionado para la conservación por el propio obligado tributario, o por un tercero que actúe en nombre y por cuenta del obligado tributario sea un tercer país no perteneciente a la Unión Europea o con el cual no exista un instrumento jurídico relativo a la asistencia mutua con un ámbito de aplicación similar al previsto por la Directiva 76/308/CEE del Consejo, de 15 de marzo de 1976, sobre la asistencia mutua en materia de cobro de los créditos correspondientes a determinadas exacciones, derechos, impuestos y otras medidas, y por la Directiva 77/799/CEE del Consejo, de 19 de diciembre de 1977, relativa a la asistencia mutua entre las autoridades competentes de los Estados miembros en el ámbito de los impuestos directos y de los impuestos sobre las primas de seguros, y por el Reglamento (CE) n.° 1798/2003 del Consejo, de 7 de octubre de 2003, relativo a la cooperación administrativa en el ámbito del impuesto sobre el valor añadido y por el que se deroga el Reglamento (CEE) n.° 218/92, únicamente cabrá la conservación de facturas o documentos sustitutivos en dichos terceros países cuando la conservación sea realizada de forma directa por el propio obligado tributario previa comunicación a la Agencia Estatal de Administración Tributaria o cuando la conservación sea encomendada a terceras personas distintas del obligado tributario siguiendo el procedimiento detallado en el apartado 4 de este artículo.

3. El procedimiento a seguir en la autorización administrativa respecto a la conservación electrónica de facturas y documentos sustitutivos en terceros países, en los términos del apartado anterior, resultará asimismo aplicable a los supuestos de autorización previstos en relación con la expedición de facturas o documentos sustitutivos por los clientes o por terceros prestadores de servicios de facturación no residentes en territorio español en nombre y por cuenta de empresarios y profesionales residentes en España.

Este procedimiento sólo podrá instarse por empresarios o profesionales establecidos o residentes en España interesados en la expedición o en el almacenamiento de las facturas o documentos sustitutivos respecto de los que son sujetos obligados a expedir o a conservar. No se admitirán las solicitudes de prestadores de servicios residentes en el extranjero que pretendan homologar sus sistemas para prestar servicios a entidades residentes en España.

4. El procedimiento al que se refieren los apartados anteriores será el siguiente:

a) Previamente a la realización de las actividades de expedición o de almacenamiento para la conservación de facturas o documentos sustitutivos, el interesado en dicha expedición o conservación dirigirá una solicitud de autorización al Director del Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que será el órgano competente para resolver.

Para la tramitación de la solicitud, el Departamento de Gestión Tributaria podrá

solicitar los informes que estime convenientes.

b) Para la resolución del expediente, el interesado estará obligado a facilitar cualquier información que resulte necesaria para evaluar por la Administración tributaria las garantías ofrecidas respecto del nivel de los accesos a los sistemas informáticos remotos y respecto de la seguridad y confiabilidad en los sistemas, resultando exigibles las auditorías informáticas externas realizadas por entidades de reconocido prestigio internacional.

En el supuesto de sistemas de expedición de facturas, se valorará si los sistemas de facturación electrónica propuestos por residentes españoles para operar en el extranjero satisfacen las garantías esenciales de autenticidad de origen de las facturas expedidas y la integridad de los contenidos y si los contratos entre los obligados y los clientes o terceros expedidores se adecuan a la legalidad.

La Administración tributaria podrá requerir, cuando se trate de un país tercero distinto de los integrados en la Unión Europea, entre otros requisitos, el compromiso escrito de la Administración fiscal donde reside el sistema de datos remoto de colaboración con la Administración fiscal española en caso necesario. A estos efectos, se deberá permitir a los auditores informáticos españoles designados la colaboración activa con los existentes, en su caso, en el país remoto para la realización de los trabajos de análisis o auditoría de tales sistemas informáticos de almacenamiento remoto y, en su caso de obtención de la información relacionada con la facturación allí almacenada referida a los obligados tributarios establecidos o residentes en España. En el supuesto de tratarse de un país de la Unión Europea resultará de aplicación la normativa europea sobre asistencia mutua.

c) Cuando la solicitud presentada no contenga todos los elementos que sean necesarios para permitir la verificación de los requisitos exigidos normativamente, se podrá requerir al solicitante para que en el plazo de 10 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación del requerimiento, subsane los defectos de que adolezca, con indicación de que si así no lo hiciera se le tendrá por desistido y se procederá al archivo de la solicitud sin más trámite. Cuando el requerimiento de subsanación haya sido atendido en plazo pero no se entiendan subsanados los defectos observados, se notificará al solicitante la denegación de acuerdo con lo previsto en la letra e siguiente.

d) Tras el análisis de la información aportada junto al escrito inicial y de la expresamente requerida y de la práctica de las pruebas que se estimen necesarias, el órgano que haya conocido del sistema emitirá el correspondiente dictamen que servirá de base para que el Director del Departamento de Gestión Tributaria adopte el acuerdo que corresponda.

e) Una vez verificado el cumplimiento de los requisitos establecidos en esta Orden, el Director del Departamento de Gestión Tributaria acordará la autorización solicitada asignando una referencia identificativa a la misma. En el acuerdo podrán establecerse condiciones específicas para la aceptación del sistema de expedición o de almacenamiento solicitado.

En caso de denegación de la autorización se deberá motivar la causa que impide la autorización. El acuerdo que se dicte será recurrible en alzada ante el Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

f) El plazo para resolver el expediente es de seis meses. Si al término del plazo no se hubiera dictado resolución expresa, la solicitud podrá entenderse desestimada

por silencio administrativo.

Disposición adicional primera. Otras obligaciones formales.

Para facilitar la práctica de las comprobaciones administrativas en relación a los documentos que se regulan en esta Orden se deberán conservar, durante los plazos que resulten de la normativa tributaria, los datos en soporte informático legibles y tratables por otros sistemas informáticos distintos a aquellos que se utilizaron en su generación.

Para ello, las aplicaciones informáticas utilizadas por el contribuyente en la generación de los datos deberán disponer de la adecuada funcionalidad de exportación de datos que garantice, en su caso, su importación por otros sistemas y aplicaciones informáticas distintas a las utilizadas por el contribuyente en el momento de su generación y que sean accesibles en el mercado en el momento en que la Administración tributaria necesite comprobar los datos del contribuyente.

Disposición adicional segunda. Régimen de los sistemas de facturación telemática autorizados.

1. Todos los sistemas de intercambio de facturación por medios telemáticos autorizados a la fecha de entrada en vigor de esta norma, conforme al apartado cuarto de la Orden de 22 de marzo de 1996, por la que se dictan las normas de aplicación del sistema de facturación telemática previsto en el artículo 88 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, continuarán siendo válidos.

2. Todos los sistemas de facturación aprobados conforme al punto 2 del apartado Quinto de la Orden HAC/3134/2002, de 5 de diciembre, sobre un nuevo desarrollo del régimen de facturación telemática previsto en el artículo 88 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, y en el artículo 9 bis del Real Decreto 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, continúan siendo válidos conforme a las condiciones autorizadas sin que precisen de una nueva autorización conforme a la presente Orden.

3. No serán admisibles modificaciones en tales sistemas autorizados salvo que sean necesarias para adaptarlos a los nuevos requisitos establecidos por el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el artículo primero del Real Decreto 1496/2003, de 28 de noviembre, y desarrollado por esta Orden.

En caso de que sea necesaria una modificación en los sistemas autorizados, los interesados deberán comunicarlo previamente al Departamento de Inspección Financiera y Tributaria, que deberá resolver atendiendo exclusivamente al cumplimiento de los requisitos exigibles en dicho Reglamento y en esta Orden.

Disposición adicional tercera. Certificados electrónicos de las entidades prestadoras de servicios de certificación y firma electrónica.

En el ámbito de la presente Orden, las entidades prestadoras de servicios de certificación y firma electrónica, podrán desarrollar su actividad prestadora también en el caso de que ésta deba realizarse con certificados electrónicos emitidos por dichas entidades, con el alcance y límites previstos en la correspondiente declaración de prácticas de certificación.

Disposición derogatoria única.

Queda derogada la Orden HAC/3134/2002, de 5 de diciembre, sobre un nuevo desarrollo del régimen de facturación telemática previsto en el artículo 88 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, y en el artículo 9 bis del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre.

Disposición final primera. Habilitación al Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Se autoriza al Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria para dictar cuantas resoluciones sean necesarias para la aplicación de esta Orden.

Disposición final segunda. Entrada en vigor.

La presente Orden entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial del Estado.

Madrid, 10 de abril de 2007.– El Vicepresidente Segundo del Gobierno y Ministro de Economía y Hacienda, Pedro Solbes Mira.