

RocaJunyent

Informa

Departamento Derecho Fiscal
21 de mayo de 2025

Implicaciones en la deducibilidad del IVA derivadas de los errores formales y las omisiones en los reportes al SII



Sin perjuicio de las sanciones por la eventual comisión de infracciones tributarias que de éstos/as puedan resultar, **los errores formales y las omisiones en el reporte de las facturas recibidas** a través de los Libros registro del Suministro Inmediato de Información (en adelante, “SII”) **podrían derivar en la denegación del derecho a la deducción de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido** (en adelante, “IVA”) **soportadas por los contribuyentes** obligados a la llevanza de los libros registro a través del SII, así como por aquellos otros contribuyentes que -sin estar obligados- hubiesen optado por ello.

En las últimas fechas, han sido muchos los contribuyentes que han recibido de parte de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante, “AEAT”) una Comunicación informativa “recordando” lo anterior¹, y advirtiendo de las consecuencias que podrían derivar del «*incumplimiento de la obligación de correcta llevanza de los libros registros*» (rechazo de la deducibilidad de las cuotas de IVA soportadas sobre la base de una aparente incorrección en la información que consta en el SII), lo que denota la relevancia de la materia y el estricto control que de ella pretende realizar la Administración.²

Si bien denegar la deducibilidad de las cuotas de IVA efectivamente soportadas **con motivo de la existencia de errores formales** en el reporte de las facturas al SII **podría resultar una actuación contraria a la jurisprudencia** del Tribunal de Justicia de la Unión Europea y a la doctrina del Tribunal Económico-Administrativo Central, lo cierto es que la normativa aplicable en materia de IVA “otorga” tal potestad a la AEAT y, de hecho, **cada vez son más frecuentes los procedimientos de comprobación limitada iniciados al ser aquéllos advertidos por la Administración.**³

En lo que específicamente respecta a la omisión en el reporte, **los diversos pronunciamientos de los tribunales españoles han avalado la deducibilidad de las cuotas de IVA** soportadas como consecuencia de la realización de operaciones **aun cuando su justificación documental** (datos de factura) **no se hubiese reportado al SII en tiempo y forma.**

Sin embargo, la **AEAT viene denegando de facto la deducibilidad de las cuotas de IVA** efectivamente soportadas -y debidamente consignadas en las Autoliquidaciones correspondientes- **en los supuestos en los que los datos** de las facturas recibidas justificativas de aquéllas **no hubiesen sido debidamente reportados al SII, conminando a los contribuyentes a deducir,** en su caso⁴, **el IVA soportado a través de las Autoliquidaciones a presentar en el futuro.**

Lo anterior, en la práctica, limita -cuando no impide- la efectiva ejecución del legítimo derecho de los contribuyentes a deducir las cuotas de IVA soportadas.

¹ «El objeto de esta comunicación es recordarle la importancia de registrar las facturas recibidas en su Libro Registro de Facturas Recibidas (SII), **EXACTAMENTE** con los datos originales de la factura expedida por su contraparte (emisor factura), especialmente en lo que se refiere al **número de factura y fecha de expedición y/o fecha de operación**».

² Véase ejemplo de Comunicación informativa notificada por la AEAT en la parte final del documento.

³ Véanse extractos de Comunicaciones de inicio de procedimientos de comprobación limitada y notificaciones varias remitidas por la AEAT en el curso de éstos en la parte final del documento.

⁴ La **deducibilidad** de las cuotas de IVA **en los términos indicados por la AEAT está limitada** desde una perspectiva temporal **al plazo de caducidad** (4 años a contar desde el nacimiento del derecho a deducir).

Pudiendo darse la circunstancia de que el inicio de los procedimientos de comprobación limitada en esta materia sea casi contemporáneo a la expiración del plazo de caducidad del derecho a la deducción del IVA, **en ocasiones los contribuyentes no tienen la posibilidad de utilizar de forma efectiva la “vía subsidiaria” de deducción** prevista en el párrafo cuarto del artículo 99. Tres de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, “LIVA”).

A modo de ejemplo, si la AEAT notificase en el mes de diciembre del año “n – 1” el inicio de un procedimiento de comprobación limitada relacionado con la deducibilidad de las cuotas de IVA soportadas en enero de “n – 4”, el contribuyente dispondría de un único período de liquidación para ejecutar la deducción del IVA una vez concluido aquél; el inmediato posterior al mes en que tenga lugar la notificación de la resolución.

Si bien de la redacción del párrafo segundo del artículo 100 de la LIVA⁵ parece derivar una “prorroga” de la deducibilidad de las cuotas de IVA soportadas cuatro (4) años más allá del momento en que sea dictada una resolución administrativa o jurisdiccional al respecto en cualquier caso, la Dirección General de Tributos ha aclarado que dicha **ampliación del plazo de caducidad del derecho a la deducción únicamente resulta aplicable cuando el fallo de la sentencia/resolución es favorable** a las pretensiones del contribuyente.⁶

Así las cosas, resulta **esencial** que los contribuyentes lleven **un adecuado control del reporte de datos al SII** y que, ante la notificación por parte de la AEAT de un requerimiento tributario y/o del inicio de un procedimiento de comprobación limitada en esta materia, no se limiten a aceptar necesariamente la interpretación de la Administración y reciban un **asesoramiento especializado que les permita defender sus intereses y, en última instancia, ejercitar su derecho a la deducción de las cuotas de IVA soportadas.**

Desde Roca Junyent hemos intervenido con éxito en la preparación de múltiples recursos y reclamaciones interpuestos/as a los efectos de instar la deducibilidad de las cuotas de IVA efectivamente soportadas por contribuyentes que, aun habiendo incurrido en errores formales y/u omisiones en la llevanza del Libro

⁵ «No obstante, **en los casos en que la procedencia del derecho a deducir o la cuantía de la deducción esté pendiente de la resolución de una controversia** en vía administrativa o jurisdiccional, **el derecho a la deducción caducará cuando hubiesen transcurrido cuatro años desde la fecha en que la resolución o sentencia sean firmes**».

⁶ «**Sólo en el caso de que se hubiera dictado una resolución o sentencia firma favorable** al sujeto pasivo en su pretensión de ejercer el derecho a la deducción de determinadas cuotas soportadas, (...), **procedería, en su caso, la aplicación de lo establecido en el segundo párrafo del artículo 100 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, (...)**».

registro de facturas recibidas a través del SII, finalmente pudieron ejercitar su legítimo derecho a la deducción.

Comunicación informativa relativa a la correcta llevanza de los Libros registro de facturas del SII notificada por la AEAT:



Agencia Tributaria
sede.agenciatributaria.gob.es

Página 1

Departamento de Gestión Tributaria

DEPARTAMENTO DE GESTION

COMUNICACIÓN RELATIVA A LA LLEVANZA DE LOS LIBROS
REGISTRO DE IVA A TRAVES DEL SUMINISTRO INMEDIATO DE
INFORMACIÓN SII

Estimado contribuyente:

El objeto de esta comunicación es recordarle la importancia de registrar las facturas recibidas en su Libro Registro de Facturas Recibidas (SII), **EXACTAMENTE** con los datos originales de la factura expedida por su contraparte (emisor factura), especialmente en lo que se refiere al número de factura y fecha de expedición y/o fecha de operación.

Puede consultar sus facturas no contrastadas, en cada periodo, en el siguiente enlace [Consulta Datos Presentación Facturas Recibidas \(agenciatributaria.gob.es\)](https://sede.agenciatributaria.gob.es/ConsultaDatosPresentacionFacturasRecibidas) y filtrando por Estado Cuadre = No Contrastadas

Si es necesario cambiar el número de factura, no se puede modificar directamente ese campo, por lo que debe anular el registro y proceder de nuevo a registrar la factura, con el número correcto, y manteniendo el resto de datos.

Las modificaciones se pueden hacer de manera individual en cada factura a través del formulario en la Sede Electrónica y también a través del servicio web. Puede encontrar información detallada en el siguiente documento que consta en la Sede Electrónica [SII \(agenciatributaria.gob.es\)](https://sede.agenciatributaria.gob.es/SII).

El incumplimiento de la obligación de correcta llevanza de los libros registros podría suponer la comisión de infracciones tributarias y tener incidencia en la deducibilidad de las cuotas del impuesto consignadas en su autoliquidación.

Comunicación de inicio de procedimiento de comprobación limitada relacionado con la correcta llevanza del Libro registro de facturas recibidas (SII):

 Agencia Tributaria sede.agenciatributaria.gob.es	Delegación Especial de

**NOTIFICACIÓN DEL TRÁMITE DE ALEGACIONES Y
PROPUESTA DE LIQUIDACIÓN PROVISIONAL**

IDENTIFICACIÓN DEL DOCUMENTO

N.I.F.:
Referencia:
Concepto tributario: Impuesto sobre el Valor Añadido
Ejercicio: 2025, periodo

PUESTA DE MANIFIESTO DEL EXPEDIENTE

La Administración, de acuerdo con los datos y justificantes aportados por el contribuyente o solicitados por la misma y los antecedentes de que dispone, realiza la propuesta de liquidación provisional que se adjunta en concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente al ejercicio 2025, periodo

Al tratarse de una propuesta, antes de dictar liquidación provisional se le pone de manifiesto el expediente, para que si lo considera conveniente, formule las alegaciones y presente los documentos y justificantes que estime pertinentes.

Con la notificación de la presente comunicación se inicia un procedimiento de gestión tributaria de comprobación limitada, procedimiento que puede finalizar con la práctica de una liquidación provisional.

El alcance de este procedimiento se circunscribe a la revisión y comprobación de las incidencias observadas en los datos declarados. En concreto:

- La comprobación de que las cuotas deducibles incluidas en la autoliquidación han sido debidamente registradas en el Libro Registro de facturas recibidas.

En el desarrollo del procedimiento ostentará los derechos y tendrá las obligaciones que se le informan en documento adjunto.

PLAZO Y MEDIOS PARA RESPONDER

Puede dar conformidad a esta propuesta de liquidación provisional o presentar alegaciones y aportar los documentos, justificantes y pruebas que estime oportunos, en el plazo de 10 días hábiles, contados a partir del día siguiente al de recepción de esta notificación. Para el cálculo de los días hábiles no se tienen en cuenta los sábados, domingos y festivos.

Si dentro del citado plazo manifiesta por escrito su decisión de no efectuar alegaciones ni aportar nuevos documentos, justificantes o pruebas, se tendrá por realizado el trámite de alegaciones.

Si necesita conocer el expediente para preparar las alegaciones, puede solicitar su puesta de manifiesto durante el plazo para presentar alegaciones.

Comunicación de inicio de procedimiento de comprobación limitada relacionado con la correcta llevanza del Libro registro de facturas recibidas (SII):

 Agencia Tributaria sede.agenciatributaria.gob.es	Delegación Especial de
REQUERIMIENTO	
IDENTIFICACIÓN DEL DOCUMENTO	
N.I.F.:	
Referencia:	
Concepto tributario: Impuesto sobre el Valor Añadido	
Ejercicio: 2024, periodos	
ACUERDO	
En relación con las autoliquidaciones del Impuesto sobre el Valor Añadido, correspondientes al ejercicio 2024, periodos se han detectado ciertas incidencias, para cuya subsanación y para realizar actuaciones de comprobación limitada, al amparo y con los efectos previstos en la Ley General Tributaria, deberá aportar: - Se requiere la aclaración de las discrepancias existentes entre el importe total en el ejercicio 2024 de las entregas intracomunitarias de bienes y servicios declaradas en SII en la información del modelo 303 mes y la cuantía consignada en sus declaraciones recapitulativas de operaciones intracomunitarias, modelo 349 - Deberá aportar igualmente las facturas recibidas y registradas en el Libro Registro de facturas recibidas durante el ejercicio 2024 cuyos emisores son las siguientes entidades: Por ello se acuerda realizar este requerimiento con el fin de que proceda a subsanar las citadas incidencias. Con la notificación de la presente comunicación se inicia un procedimiento de gestión tributaria de comprobación limitada, procedimiento que puede finalizar con la notificación de una resolución que contenga las liquidaciones de cada uno de los periodos que proceda regularizar. El alcance de este procedimiento se circunscribe a la revisión y comprobación de las incidencias observadas en los datos declarados o, en su caso, comprobados. En concreto: - Comprobar la discrepancia entre los importes relativos a las entregas intracomunitarias declaradas por el contribuyente en el modelo 303, Libro registro de facturas emitidas y los consignados en el modelo 349 Documento firmado electrónicamente (Ley 40/2015 Art. 43). Autenticidad verificable mediante Código Seguro Verificación en https://sede.agenciatributaria.gob.es	
- Comprobar el cumplimiento de los requisitos establecidos en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, y en su normativa reglamentaria de desarrollo, para la deducibilidad de las facturas que le son requeridas en el curso del presente procedimiento.	

Denegación de la deducibilidad de las cuotas de IVA soportados consignadas en las Autoliquidaciones de IVA y no reportadas al SII:



Agencia Tributaria

SEGUNDO.- En relación con la comprobación de que las cuotas soportadas en operaciones interiores corrientes en las que no opera la inversión del sujeto pasivo incluidas en sus autoliquidaciones han sido debidamente registradas en el Libro Registro de Facturas Recibidas; se observa que el IVA deducible en concepto de cuotas soportadas en dichas operaciones interiores declarado en su modelo 303 (casilla 29) de los periodos del ejercicio es superior al total de cuotas de IVA deducible registradas, por ese mismo concepto, en su libro registro de facturas recibidas, suministrado por Vds. a través de la Sede Electrónica de la A.E.A.T.

A continuación, se detalla el cálculo por periodos:

PERIODO			
Casilla 29 (303)			
Σ Cuotas deducibles registradas (SII)			
DISCREPANCIA			

(*) Para el cómputo del total de las cuotas deducibles declaradas en sus autoliquidaciones y registradas en SII no se han tenido en cuenta las cuotas derivadas de adquisiciones intracomunitarias y de otras operaciones con inversión del sujeto pasivo.

El artículo 62.6 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido establece:

«No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores, los libros registro a que se refiere el apartado 1 de este artículo, deberán llevarse a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, mediante el suministro electrónico de los registros de facturación, por los empresarios o profesionales y otros sujetos pasivos del Impuesto, que tengan un periodo de liquidación que coincida con el mes natural de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 71.3 del presente Reglamento.»

Es decir, los libros registro a efectos del Impuesto son, exclusivamente, aquellos que se llevan a través de la Sede electrónica de la A.E.A.T.

El artículo 99. Tres, cuarto párrafo, de la Ley del IVA establece:

«Cuando hubiese mediado requerimiento de la Administración o actuación inspectora, serán deducibles, en las liquidaciones que procedan, las cuotas soportadas que estuviesen debidamente contabilizadas en los libros registros establecidos reglamentariamente para este Impuesto, mientras que las cuotas no contabilizadas serán deducibles en la declaración-liquidación del periodo correspondiente a su

RocaJunyent