

## **17° SIMPOSIO SOBRE LEGISLACION TRIBUTARIA ARGENTINA**

**Ciudad Autónoma de Buenos Aires, Septiembre de 2015  
COMISIÓN N° 2: "FACTURACION Y REGISTRACION"**

**DIRECTIVAS DE RELATORIA – Dra. CP Ana María Fernández**

### **Introducción**

Las Administraciones Tributarias tienen como propósito esencial lograr el cumplimiento cabal y voluntario de la obligación tributaria por parte de la mayor parte de los sujetos pasivos que en virtud de los distintos gravámenes estén obligados a su pago.

De acuerdo con estudios realizados por los organismos encargados de la recaudación de distintos países, surge con claridad que el grado de ocultamiento de los hechos económicos, aumenta conforme disminuye el tamaño de la empresa. Según gran parte de las administraciones tributarias latinoamericanas, el fraude se concentra en aquellas empresas que venden bienes o prestan servicios a consumidores finales y se origina en la falta de control de sus actividades.

En aquellas sociedades donde prevalece el minifundio empresarial, tal como sucede en nuestro país donde predominan las micro, pequeñas y medianas empresas, la extensión de este tipo de fraude no solo es cuantitativamente importante, sino que también adquiere importancia en términos cualitativos. Su instrumentación requiere en muchos casos connivencia con el consumidor final, lo que produce un doble efecto: dificulta el control al no quedar huella de las operaciones realizadas y aumenta la percepción ciudadana de generalización de la evasión, con efectos opuestos al cumplimiento fiscal. De allí que incluso hasta las administraciones que admiten la captación de hechos imponibles mediante regímenes simplificados (tales como nuestro Monotributo) y los publicitan como tales, terminan diseñando mecanismos complejos al momento de reglamentar las obligaciones formales en materia de facturación y registración de operaciones.

De la consulta de numerosos documentos publicados por el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT)<sup>1</sup>, se advierte la relevancia que los distintos fiscos otorgan al régimen de facturación y registración; la utilización generalizada de dispositivos electrónicos que permiten la emisión de tickets y el almacenamiento electrónico de comprobantes emitidos, y la universalización del uso de la factura electrónica- si bien con matices respecto de las operaciones realizadas con consumidores finales-; todo ello constituye una herramienta esencial de medición de la capacidad contributiva de los contribuyentes del sistema.

En la medición de dicha capacidad contributiva el fisco cuenta con amplias facultades de fiscalización y debe contar con los medios que le permitan controlar la veracidad de las declaraciones juradas presentadas.

Desde el dictado en 1991 de la hoy lejana R.G. (DGI) 3419 el fisco viene bregando para disminuir la evasión mediante el dictado de normas cuyo objetivo es lograr que los contri-

---

<sup>1</sup> [www.ciat.org](http://www.ciat.org)

buyentes exterioricen sus operaciones de venta de bienes y prestación de servicios, reduciendo la informalidad imperante en determinados sectores. Para ello fue dictando a lo largo del tiempo numerosas resoluciones para lograr una mayor y adecuada fiscalización, a través de la cantidad de datos que recibe mediante los regímenes de información implementados como también de la emisión de facturas electrónicas que requieren autorización previa del organismo, e incluso con la obligatoriedad en el uso de controladores fiscales para determinados responsables.

Como bien señala el Dr. Adalberto Dalmasio *"Oportunamente la AFIP, en un intento de erradicar operaciones, procedimientos y estrategias que, directa o indirectamente, conducen o posibilitan la evasión de los tributos a su cargo, decidió separar de la Resolución General 3419 (actualmente 1415) e incorporar a las facturas o documentos equivalentes, notas de débito y notas de crédito Clase "A" y/o "B" y a las facturas, notas de débito y notas de crédito de exportación emitidos por sujetos que revistan la calidad de responsables inscriptos en el IVA, a un sistema más riguroso y con mayores controles que los dispuestos en la Resolución General 3419 (actualmente 1415). Para obtener dicho objetivo, la AFIP dictó la Resolución General 100 (B.O. 17/03/98) estableciendo que las facturas que se venían confeccionando por las normas de la Resolución General 3419, sus modificatorias y complementarias, debían consignar, además, el "Código de Autorización de Impresión" y la fecha de validez de los comprobantes. Asimismo, quienes realicen para sí o para terceros, la impresión y/o la importación de los comprobantes debían inscribirse en el "Registro Fiscal de Imprentas, Autoimpresores e Importadores".*<sup>2</sup>

Luego se dictaron las resoluciones generales que reglamentaron la utilización de controladores fiscales, la registración electrónica de comprobantes emitidos y recibidos, la guarda del duplicado electrónico y la implementación de la factura electrónica. Autorizada doctrina<sup>3</sup> sostiene que la R.G. (AFIP) 2485 de setiembre de 2008 es el *"último paso dado por la AFIP en orden a convertir paulatinamente los comprobantes de las transacciones comerciales y sus registros en documentos "electrónicos" o digitales"*.

Lo que podríamos calificar de "dispersión normativa" tanto en el régimen de facturación y de registración como en la normativa referida al uso de controladores fiscales causa incertidumbre en los contribuyentes y en los propios asesores. Ello motivó que recientemente el Consejo Profesional de Ciencias Económicas haciéndose eco de los pedidos de la matrícula, presentara con fecha 30-3-2015 la nota 0857 en la que se solicita al Señor Administrador de Ingresos Públicos, Dr. Echegaray, la unificación y reordenamiento del régimen de emisión de comprobantes, registración de operaciones y regímenes de información. La solicitud posee un anexo que también extiende el pedido de sistematización de normas impositivas a los regímenes de emisión y almacenamiento electrónico de comprobantes.

Recientemente el Fisco ha dictado varias resoluciones generales, como la R.G. (AFIP) 3665, 3666, y 3685 que establecen adecuaciones a la R.G. (AFIP) 100 incluyendo dentro de su órbita a los comprobantes tipo "C", y reglamentando un nuevo régimen de información de operaciones que sustituye los regímenes de información conocidos como CITI Compras y CITI Ventas. Este nuevo régimen informativo se encuentra vigente desde el pasado 1/1/2015<sup>4</sup> abarcando un universo cuantioso de contribuyentes. Asimismo el Fisco tiene la facultad para incluir nuevos obligados o para excluirlos del listado, lo que puede

<sup>2</sup> Dalmasio, Adalberto, R "Puntos de venta para los sujetos exentos, los no alcanzados por el IVA y los monotributistas incorporados a la Resolución General 100 por la Resolución General 3665". La Ley online

<sup>3</sup> Cervini, Francisco (h): "Principales modificaciones al régimen de factura electrónica introducidas por la RG (AFIP) 2511. Práctica y Actualidad Tributaria Errepar, noviembre 2008

<sup>4</sup> No obstante la información a suministrar correspondiente a los meses de enero a agosto de 2015 se presentará mediante un cronograma de transición entre los meses de junio y setiembre, en la fecha de vencimiento para la presentación de las declaraciones juradas del Impuesto al Valor Agregado correspondiente a los meses de mayo a agosto.

generar que la Administración en su afán de disponer de una base de datos lo más amplia posible incluya a sujetos para los cuales la presentación de la información signifique complicaciones administrativas y un dispendio de costos. Por otro lado, en el caso que se incluya a sujetos no obligados a llevar libros que les permitan confeccionar balances, ¿no podría eliminarse la registración de sus operaciones en libros no rubricados?

Más recientemente mediante la R.G. (AFIP) 3749 se obliga a todos los responsables inscriptos en el Impuesto al Valor Agregado- excepto que se trate de operaciones respaldadas mediante el uso de controladores fiscales- a emitir comprobantes electrónicos a partir desde el 1 de julio de 2015, a la par que se dispone un régimen optativo de facturación electrónica para los sujetos exentos y no alcanzados, y un régimen obligatorio cualquiera sea la condición del sujeto frente al Impuesto al Valor Agregado, aplicable a determinadas actividades. Ahora bien, cabe plantearse si dada la amplitud de la citada resolución ello no debiera implicar una derogación expresa de las resoluciones particulares que imponen la obligación de emitir factura electrónicas toda vez que se trate de responsables inscriptos en el Impuesto al Valor Agregado, dejando de lado el régimen que prevé la obligación de emisión de factura electrónica con detalle de los bienes o servicios comercializados. Se impone necesariamente tal como lo solicita el CPCECABA, un inventario de los regimenes de factura electrónica (tanto del régimen general como de aquellos particulares) y la derogación de las normas reglamentarias que quedan subsumidas en la mencionada R.G. (AFIP) 3749.

En otro orden de cosas, y en el caso de no emisión de factura electrónica por inconvenientes técnicos o cortes de energía, no se halla reglamentado cómo debe procederse para salvaguardar la conducta del contribuyente, si bien se encuentre previsto la emisión del comprobante en forma manual. En el caso de no poder emitir comprobantes a través de un controlador fiscal si se encuentra contemplada la posibilidad de emisión de comprobantes manuales, los cuales de acuerdo con las recientes modificaciones efectuadas a la R.G. 1415, deben solicitarse como comprobantes de resguardo. Para el caso de no utilización de controladores fiscales por inconvenientes técnicos, se prevé la emisión manual y el asentamiento de tal circunstancia en el Libro Único de Registro (LUR). Según la R.G. (AFIP) 3561 el LUR "manual" mantenía su vigencia hasta 31-5-2014. A partir de ese momento, dichas situaciones de excepción deben registrarse en un LUR "virtual", el cual a la fecha, resulta aún inexistente. De todas maneras y teniendo en cuenta algunos fallos judiciales parecen resultar excesivas las sanciones pretendidas por el Fisco (multa y clausura) cuando la factura fue emitida, registrada y tomada a los efectos del pago del impuesto, y sólo faltó la registración en el LUR. Desde el punto de vista del propósito que inspira estas normas, entendemos que lo que cuenta es que se haya emitido el comprobante que respalda las operaciones y ello nos lleva a proponer otorgarle una menor entidad a la registración en el LUR o en el medio virtual, cualquiera fuere que se imponga en un futuro.

La citada R.G. 3561 establece que quedan obligados a utilizar controlador fiscal los sujetos que efectúen ventas, locaciones y/o prestaciones de servicios consideradas "masivas" a consumidores finales, y siempre que desarrollen las actividades previstas en el listado. Pero define como operaciones "masivas" a la realización de un número de operaciones con consumidores finales superior a las efectuadas con otros sujetos, en forma habitual, en el último año calendario. En cambio, quienes no realicen operaciones masivas con consumidores finales y que por su actividad o alguna de sus actividades se encuentren obligados a la utilización de tal equipamiento deberán incorporar los controladores para emitir los comprobantes respaldatorios de sus operaciones con consumidores finales, sólo si superan los 240 comprobantes emitidos y/o si el importe total de los mismos supera el 5 % del monto total de las operaciones celebradas durante el último año calendario. Nos pre-

guntamos si no debiera existir un umbral similar para el primer caso, ya que resolver que son las operaciones son masivas porque superan las realizadas con otros sujetos puede carecer de sentido la obligación de utilizar un controlador fiscal (por ejemplo el caso de 10 operaciones anuales, 9 realizadas con consumidores finales y 1 con otro sujeto).

Se les permite a los contribuyentes que utilicen controladores fiscales habilitados exclusivamente para la emisión de tickets, la emisión de facturas manuales únicamente cuando realicen excepcionalmente operaciones con: a) responsables inscriptos en el IVA; b) sujetos exentos o no alcanzados en dicho impuesto; c) Consumidores finales por un importe superior a \$ 1.000; d) sujetos adheridos al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes, siempre que los comprobantes emitidos no superen en conjunto la cantidad de 240 en el último año calendario. Entendemos que podría ampliarse esta excepción cualquiera sea el medio de emisión y no solamente cuando de emitan tickets.

En cuanto a la obligación de declaración de cada controlador fiscal mediante el Formulario 445, y dada la previa y necesaria registración de cada equipo mediante la herramienta "Gestión de Controladores Fiscales", podría incluirse dicha información dentro de la Data fiscal y eliminar dicho formulario.

Asimismo según comentamos, se obliga al uso de controladores fiscales a los sujetos que realicen ventas a consumidores finales y realicen determinadas actividades que resultan enumeradas en un "anexo" estipulado por el fisco<sup>5</sup>, y de acuerdo a lo manifestado por la propia Administración dicho listado ha sido construido sobre la base del nomenclador de actividades. En ese sentido, estimamos conveniente que las actividades enumeradas en el anexo vengán acompañadas por los códigos de actividad para evitar incertidumbre en el contribuyente y dispares interpretaciones por parte del Fisco respecto de los sujetos obligados.

Del mismo modo, nos preguntamos por qué se permite a los responsables inscriptos en el Impuesto al Valor Agregado obligados a utilizar el controlador fiscal por todas sus operaciones, a optar por la emisión de factura electrónica solo en operaciones que realicen con sujetos que no revistan la condición de consumidores finales<sup>6</sup>. Creemos que en el caso de respaldar operaciones con consumidores finales mediante comprobantes electrónicos el Fisco se encontraría en una mejor situación aún y se ampliaría la opción del contribuyente que le permitiría prescindir del uso de un controlador fiscal. En cierto modo, ello se contrapone con lo establecido por la R.G. (AFIP) 3749 que eliminó la dispensa de facturar en forma manual cuando se esté en presencia del consumidor final y se proceda a la entrega del bien o a la prestación del servicio en dicho momento, dado que dicha norma establece la obligación de respaldar tales operaciones mediante factura electrónica (debiendo el emisor entregar un ejemplar impreso del comprobante) o a través de controladores fiscales.

Continúa vigente la posibilidad de que un sujeto no obligado opte por el uso de controladores fiscales cumpliendo con todas las disposiciones generales respecto de su utilización. Esta opción se encuentra prevista pero consideramos que no resulta adecuadamente reglamentada, por lo tanto se desconoce en qué condiciones el fisco admite tal solicitud. La cuestión puede resultar relevante ya que el uso de controlador fiscal, así sea de forma optativa, libera al emisor de la obligación de utilizar factura electrónica.

---

<sup>5</sup> Con excepción de ciertos sujetos distintos a los responsables inscriptos que opten por emitir tickets con independencia de la actividad realizada, según lo prevé la R.G. (AFIP) 3561.

<sup>6</sup> Según lo dispuesto en la R.G. (AFIP) 3561.

Resulta muy gravosa y ciertamente onerosa como todo exceso formal, la obligación de presentación de reportes semanales a partir de la utilización de controladores fiscales de nueva tecnología. Una obligación de frecuencia mensual simplificaría las obligaciones de los contribuyentes. Las cuestiones formales no resultan menores y cuestiones cotidianas como la duplicación que se produce en la generación del rol "Gestión de controladores fiscales" (existen dos roles gemelos, uno funciona y el otro no) generan dificultades en el cumplimiento de las normas vigentes.

Respecto del marco sancionatorio, el artículo 40 de la Ley 11.683 – t.o en 1998– establece que serán sancionados con una multa de \$ 300 a \$ 30.000 y clausura de tres días a diez días del establecimiento, local, oficina, etc., los contribuyentes que incurran en ciertas infracciones referidas con el régimen de facturación y registración.<sup>7</sup> Al respecto La Dra. Teresa Gómez y el Dr Carlos Folco<sup>8</sup> expresan:

*"Si bien la clausura era una pena fuertemente criticada por la doctrina, luego de la reforma establecida por la ley 24.765 (B.O. 13/1/1997) los supuestos previstos para su aplicación rozan la irrazonabilidad y desproporcionalidad de tamaño medida. La razonabilidad de una norma jurídica se verifica cuando existe una armonía en "la verificación de la proporción entre el fin querido y la medida adoptada para lograrlo. Lo razonable es lo opuesto de lo arbitrario"; y según algunas interpretaciones, la clausura sería un medio arbitrario con el que se intenta lograr la tutela del bien protegido por la ley 11.683, ya que para alcanzar ese fin se violentarían los derechos constitucionales de trabajar y de propiedad privada. Es de toda honestidad reconocer que en nuestra práctica diaria hemos verificado clausuras que forzaban la razonabilidad y la proporcionalidad entre el incumplimiento formal y la pena impuesta. Lo que no nos queda claro es: ¿cuál es el efecto que el organismo recaudador desea obtener al aplicar la clausura?...Obviamente, no debe ser el alentar la actividad económica. Una pena que impide ejercer una actividad comercial, o productiva, por parte de quien la sufre, generando el efecto adicional de la pérdida de credibilidad del clausurado debe, antes de efectivizarse, ser revisada cuidadosamente por la justicia. No puede avalarse la clausura por la clausura misma. La gravedad de esta pena fue reconocida hasta por nuestro Más Alto Tribunal quien respecto de ella ha manifestado que la clausura reviste un innegable carácter represivo, siendo una medida de naturaleza estrictamente penal"*<sup>10</sup>.

Parece excesivo aplicar multa y como mínimo tres días de clausura, máxime teniendo en cuenta que la jurisprudencia mayoritaria se refiere a la falta de utilización del controlador fiscal, y cuando en muchos casos el comprobante había sido emitido manualmente, oportunamente registrado y pagado el tributo resultante. Ello nos lleva a preguntarnos para quién es buena la clausura, cuando ello significa que la imposibilidad de ven-

<sup>7</sup> a) No entregaren o no emitieren facturas o comprobantes equivalentes por una o más operaciones comerciales, industriales, agropecuarias o de prestación de servicios que realicen en las formas, requisitos y condiciones que establezca la Administración Federal de Ingresos Públicos.

b) No lleven registros o anotaciones de sus adquisiciones de bienes o servicios o de sus ventas, o de las prestaciones de servicios de industrialización, o, si las lleven, fueren incompletas o defectuosas, incumpliendo con las formas, requisitos y condiciones exigidos por la Administración Federal de Ingresos Públicos.

c) Encarguen o transporten comercialmente mercaderías, aunque no sean de su propiedad, sin el respaldo documental que exige la Administración Federal de Ingresos Públicos.

e) No poseyeren o no conservaren las facturas o comprobantes equivalentes que acrediten la adquisición o tenencia de los bienes y/o servicios destinados o necesarios para el desarrollo de la actividad de que se trate.

El mínimo y el máximo de las sanciones de multa y clausura se duplicarán cuando se cometa otra infracción de las previstas en este artículo dentro de los DOS (2) años desde que se detectó la anterior.

Sin perjuicio de las sanciones de multa y clausura, y cuando sea pertinente, también se podrá aplicar la suspensión en el uso de matrícula, licencia o inscripción registral que las disposiciones exigen para el ejercicio de determinadas actividades, cuando su otorgamiento sea competencia del Poder Ejecutivo Nacional.

<sup>8</sup> Gómez, Teresa y Folco, Carlos M. PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. LEY 11.683. DECRETO 618/97 – Editorial La Ley.

<sup>9</sup> Bidart Campos, "Manual de derecho constitucional argentino", pág. 68.

<sup>10</sup> "Lapiduz, Enrique", CSN 28/4/1998

der implica una menor recaudación. Pese a las críticas de la doctrina, nuestro más alto tribunal sin embargo se ha pronunciado por la aplicación de las dos sanciones por la falta de utilización de controlador fiscal en la causa "Povolo, Luis Dino"<sup>11</sup>. En la sentencia se sostiene que el bien jurídico tutelado por el art. 40 de la ley 11.683 -t.o. 1998- es el conjunto de facultades de fiscalización y verificación que posee la Administración fiscal y que se plasma en la exigencia de cumplimiento de un determinado número de deberes formales -en el caso, emitir los comprobantes comerciales a través del controlador fiscal- por los contribuyentes y demás responsables. Y que si el contribuyente emitió facturas manuales estando obligado a hacerlo mediante el controlador, sin que se reúnan las circunstancias de excepción que prevé la norma, emite un instrumento inválido que no se ajusta a los requisitos exigidos por el Fisco, con fundamento en la ley de rito fiscal, pues las resoluciones 4104 (DGI) y 259 (AFIP) la complementan y son una parte integrante de ella en tanto se ajustan al espíritu de la norma reglamentada.

No es adecuado, tal como lo ha señalado la doctrina y la jurisprudencia<sup>12</sup> que la resolución administrativa que dispone la clausura sea recurrible por recurso de apelación, otorgado en todos los casos con efecto devolutivo, ante los juzgados en lo Penal Económico de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y ante los juzgados federales en el resto del territorio de la República. Justamente la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la sentencia "Lapiduz, Enrique" destacó que son inconstitucionales los artículos 10 y 11 de la Ley 24.765 -modificatoria de la de procedimiento fiscal- en tanto acuerda efecto devolutivo a la apelación judicial, contra el acto de la Administración Fiscal que impone la sanción de clausura y multa. Las infracciones a los deberes formales requeridos para asegurar la adecuada verificación, determinación o percepción de los gravámenes participan de la naturaleza de las contravenciones, y que la clausura carece de carácter penal, pues consiste en una sanción de tipo administrativo, o bien en una medida preventiva o resultante del ejercicio del poder de policía. Nos preguntamos de qué sirve la apelación de la resolución si el mal ya no puede evitarse.

Por último debe mencionarse que el mínimo y máximo de las sanciones de multa y clausura se duplican cuando se comete otra infracción dentro del plazo considerado de reincidencia. Nótese que no dice "desde que quede firme", sino desde que la infracción hubiere sido detectada. Más allá del debate que consideramos oportuno sobre el plazo que deber tenerse en cuenta para contar la reincidencia.

Estamos de acuerdo que la emisión de comprobantes resulta un punto central en el control de la evasión, motivo por el cual la Administración, más que aplicar sanciones del tipo de las descriptas debería desarrollar incentivos que induzcan al comprador o prestatario - sobre todo si es consumidor final- a exigir los mismos, identificando previamente aquellos sectores de la actividad económica más afectados. Que pasaría por ejemplo si se le permitiera al contribuyente a deducir determinado porcentaje de gastos personales en la medida en que conserve los comprobantes? En lugar de ello, tenemos sistemas represivos, como por ejemplo el previsto por el artículo 10 de la Ley 11.683 que establece la responsabilidad del consumidor final de exigir la entrega de la facturas o comprobantes equivalentes, conservarlos en su poder y en su caso exhibirlos a los inspectores de la AFIP, quienes pueden requerirlos a la salida del establecimiento. El incumplimiento de la obligación en operaciones mayores a \$ 10 será sancionado como una infracción a los deberes formales (art. 39 primer párrafo de la ley de rito). Otro incentivo para el uso del controlador fiscal o de la factura electrónica podría consistir en permitir la deducción como gasto del costo de implementación de tales sistemas, o bien permitir un pago a cuenta, ya que de otra manera todo el costo recae sobre el contribuyente. La

---

<sup>11</sup> "Póvolo, Luis D", CSN, 11/10/2001

<sup>12</sup> Fallo citado, Lapiduz, Enrique", CSN 28/4/1998

educación sobre la importancia que tiene para una sociedad el pago de los tributos desde la escuela primaria, así como las campañas publicitarias para el contribuyente exija factura, podrían reportar beneficios para el futuro. Los sistemas de sorteo (LoterIVA), ya demostraron su fracaso.

A medida que avanza el proceso de informatización, y la AFIP exige más información y más detallada, se corre también el riesgo de vulnerar el derecho a la intimidad del contribuyente, como ejemplo de ello podemos citar los datos que figuran en el Código de respuesta rápida (conocido como Data Fiscal) y que pueden ser obtenidos por cualquier persona con un teléfono celular. Como bien dice la Dra. Teresa Gómez *“Ahora, la resolución general 2757, como continuadora del camino iniciado por la resolución general 2485/2008, obliga a que datos precisos y puntuales ingresen en la web, con el riesgo que ello implica. Una cosa es un procedimiento de inspección y otra muy distinta ingresar en la web y navegar por el ciberespacio con la preocupación de que un hacker -por decisión propia o alentado, tal vez, por la competencia- conozca, entre otras cosas, la cartera de clientes, la estructura del costo de mercadería vendida, el plazo de pago, los descuentos, las bonificaciones, el producto vendido, etc.”*.<sup>13</sup>.

De acuerdo con el artículo incorporado a continuación del artículo 33 de la ley 11.683-t.o. en 1998- los contribuyentes están obligados a constatar que las facturas o documentos equivalentes que reciban por sus operaciones, se encuentran debidamente autorizados por la AFIP. También el Decreto 477/2007 estableció similar obligación indicando que dicha consulta se haría en forma gradual, conforme el cronograma que oportunamente establecería la AFIP, situación que a la fecha permanece sin reglamentar. Pese a ello el decreto indica que la aceptación de facturas no autorizadas dará lugar a la aplicación del artículo 34 de la ley de rito.

En las distintas resoluciones que regulan el régimen de facturación y registración existen aspectos formales que debieran adecuarse. A modo enunciativo, podemos citar:

En cuanto a la RG (AFIP) 1415, y en ciertos casos, carecería de sentido el sistema manual de emisión, conocido como sistema de resguardo. La falla del sistema de emisión electrónico no puede ser subsanada en el caso de las grandes empresas mediante un talonario manual, lo que convierte a esta obligación en el constante archivo de comprobantes no utilizados y anulados y origina la aplicación de multas debido al vencimiento del CAI de dichos talonarios. En otro orden de cosas, debieran necesariamente actualizarse los montos previstos para no emitir comprobantes en el inciso n) \$ 10 y en el inciso o) del Anexo I.

Respecto de la R.G. (AFIP) 100, luego de la modificación introducida por la R.G. 3665, cuando se soliciten facturas manuales a la imprenta el contribuyente dispone de un día a partir del momento que retira los comprobantes para informarlos. El plazo es excesivamente breve teniendo en cuenta las consecuencias que acarrea. El plazo de validez de los comprobantes puede ser considerado también demasiado breve, en particular cuando se trata de actividades que no generan demasiadas operaciones, como por ejemplo en el caso de un monotributista que emita pocos comprobantes en forma mensual.

En relación a la R.G. (AFIP) 1575, deberían informatizarse los formularios 855, 856/A y 856/B, o directamente prescindir de ellos cuando el sujeto presente bienes personales. El Consejo Profesional ha dado un paso adelante solicitando a la Administración que por

---

<sup>13</sup> Gómez, Teresa: " Factura electrónica: Del derecho a la intimidad y de la incertidumbre informática", Doctrina Tributaria Errepar, abril 2010.

lo menos evalúe la posibilidad de que tales formularios puedan ser presentados en la delegación de la AFIP existente en la sede del Consejo y extender dicha posibilidad a las delegaciones en el corto plazo.

Si bien la R.G. (AFIP) 1361 se halla derogada por la R.G. (AFIP) 3685, los responsables inscriptos en el IVA alcanzados por el Régimen de Almacenamiento Electrónico de Registros previsto en el ap. A del Tít. II de la R.G. (AFIP) 1361, sus modificatorias y complementarias, deberán cumplir con el Régimen Informativo de Compras y Ventas dispuesto en el Tít. I de dicha resolución general quedando (a pesar de su derogación) automáticamente registrados como informantes optativos. Estimamos, que dada la derogación de la norma la baja debería operar en forma automática.

Respecto de la R.G. (AFIP) 2485, consideramos que no debe prohibirse de facto, como ocurrió sorpresivamente y sin aviso previo a partir de junio de 2012, la posibilidad de facturar en moneda extranjera, ya que no se encuentra vedada por ninguna norma de fondo ni de forma. Las empresas se protegían así de la posibilidad de que ocurriera una devaluación, en particular cuando se trata de importadores de bienes finales o insumos importados. De acuerdo con trascendidos periodísticos del 12/3/2015, que recogieron declaraciones de funcionarios del organismo durante una jornada en la Cámara de Comercio de Estados Unidos en la Argentina en la cual expuso el Administrador Federal, el fisco estaría estudiando la posibilidad de admitir la facturación de facturas electrónicas en dólares. El Administrador de Ingresos Públicos anunció que en 2016 habrá IVA liquidado por parte del Fisco. Recordemos que próximamente en el caso de ciertos sujetos, ya deberá informarse el débito fiscal consignado en la declaración jurada del Impuesto al Valor Agregado en forma on-line.

## TEMAS A CONSIDERAR

En función de las consideraciones realizadas, y abierto a las propuestas y puntos de debate que los panelistas invitados y los autores de trabajos entiendan pertinentes al tema abordado por la presente Comisión del 17º Simposio, se proponen los siguientes temas de discusión:

1. **Régimen general de facturación y registración.** Unificación y reordenamiento de los regímenes de emisión de comprobantes y registración de operaciones. Ampliación del plazo para informar los comprobantes retirados de la imprenta y el plazo de validez de los comprobantes de resguardo. Eliminación de la registración en libros no rubricados para personas físicas cuando están obligados a cumplir con la 3685. Revisión de montos y otros aspectos formales abordados en los considerandos previos.
2. **Régimen de factura electrónica.** Reordenamiento del régimen de factura electrónica, análisis de la vigencia de los regímenes particulares a la luz de la R.G. (AFIP) 3749 y derogación de aquellos que no resulten necesarios. Emisión de facturas electrónicas en moneda extranjera.
3. **Regímenes de información.** Aumento de los regímenes de información frente a la ampliación del uso obligatorio de factura electrónica. A mayor cantidad de sujetos obligados al uso de factura electrónica menor cantidad de regímenes informativos. Excesiva amplitud del nuevo régimen de información de compras y ventas.
4. **Emisión de comprobantes manuales.** Adecuación del régimen manual de emisión de comprobantes de resguardo. Eliminación del mismo para quienes no venden a consumidores finales en el local de ventas. Revisión de las sanciones previstas por el artículo 40 de la ley 11.683 para aquellos casos en donde se los haya



utilizado en sustitución del mecanismo obligatorio, más allá de la constancia obrante en el LUR en el caso de controladores fiscales o en un futuro del mecanismo que se establezca ante la no emisión de factura electrónica.

5. **Utilización de controladores fiscales.** Cambio en la definición de operaciones masivas a consumidor final para permitir la dispensa similar al emisor no masivo y con los emisores de tickets. Reglamentación de la opción de utilización del controlador fiscal por parte de sujetos no obligados. Eliminación del F.445 con la información de cada controlador fiscal e incorporación de dicha información en la Data Fiscal. Integración del código de actividad respecto de las actividades obligadas al uso de controlador al anexo de la norma. Opción frente al régimen de factura electrónica para quienes usan controladores fiscales en sus operaciones con consumidores finales.
6. **Efectos de la apelación de la sanción de clausura.** La apelación judicial a la resolución que impone multa y clausura y su efecto devolutivo. Agravantes. Cómputo de la reincidencia. La discrecionalidad de la Instrucciones 6/07 y 14/97.
7. **Registración electrónica de comprobantes.** Baja en el régimen de la R.G. (AFIP) 1361 y su conveniente automaticidad.
8. **Constatación de la validez de los comprobantes recibidos.** Reglamentación de la constatación de validez de las facturas o documentos equivalentes recibidos. Medios de pago cuando dichos comprobantes superen los \$ 1.000 y el condicionamiento para deducir el gasto y computar créditos fiscales.
9. **Incentivos a la exigencia del comprobante por parte del adquirente.** ¿Campañas publicitarias, deducción de gastos de implementación de los sistemas de controladores fiscales, incluir contenidos temáticos en las escuelas sobre la importancia de la recaudación para la sociedad, permitir la deducción de un porcentaje de gastos personales como se lo hizo con los "honorarios médicos" para lograr que los compradores, prestatarios locatarios soliciten factura? ¿Prohibición de cómputo de créditos fiscales de restaurantes, hoteles, etc., no pueden generar un efecto contrario a la exigencia de comprobantes?
10. **Intimididad del contribuyente.** Violación de la intimidad del contribuyente en el suministro de ciertos datos suministrados en el proceso la facturación (factura con detalle, entre otros) como los que se incluyen en la Data Fiscal.
11. **Regímenes de facturación aplicables al agro:** Aspectos controvertidos.
12. **Propuestas desde el punto de vista informático:** aspectos informáticos posibles de mejoras para para perfeccionar el régimen de facturación y registración.