



PRIMERAS REFLEXIONES A LA IMPLEMENTACIÓN DEL COMPROBANTE FISCAL ELECTRÓNICO

1) La implementación del sistema

La implementación de este sistema obedece a mejorar la capacidad del fisco al momento de controlar y recaudar los impuestos en un marco de competencia leal entre las empresas así como de mayor transparencia, con la finalidad de sustituir el sistema tradicional basado en papel por el electrónico.

Más aún, de acuerdo a la parte expositiva del decreto, obedece a la conveniencia de facilitar la documentación de operaciones mediante un régimen que acompañe los avances tecnológicos, otorgando asimismo garantías suficientes a las partes intervinientes.

En un todo conforme con la ley 18.600 ut supra mencionada, se aprueba el decreto reciente de 8 de febrero de 2012 en virtud del cual se establece un régimen de documentación de operaciones que la contemple reconociendo la validez y eficacia de los documentos y firma electrónica tal como lo hace la referida ley.

De acuerdo al art. 2 del decreto, dichos comprobantes son documentos generados y firmados electrónicamente por un emisor electrónico autorizado mediante los cuales se documentan operaciones que producen efectos tributarios, con relación a los impuestos administrados por la Dirección General Impositiva.

Por lo tanto, de dicho artículo se desprende, que el ámbito de aplicación de este nuevo sistema comprende los tributos recaudados por la Dirección General Impositiva y excluye los recaudados por el Banco de Previsión Social, la Dirección Nacional de Aduanas y los gobiernos departamentales en virtud de lo dispuesto por el art. 1 del Código Tributario Uruguayo y del art. 297 de la Constitución.

De acuerdo a la norma reglamentaria, los sujetos pasivos deberán solicitar su incorporación al régimen de documentación a la DGI quien analizará pormenorizadamente cada situación. Aquellos contribuyentes que sean notificados de su incorporación, deberán cumplir los requisitos correspondientes en el plazo que este organismo disponga.

Sin embargo, nos parece que el decreto debería regular dicho procedimiento, implementar e indicar los requisitos y plazos que goza el contribuyente, para conferir la garantía a la que refiere la parte expositiva.

En concreto, del documento luciente en el sitio web www.efactura.dgi.gub.uy que se denomina "Proyecto Comprobante Fiscal Electrónico", se extraen los requisitos de

ingreso y aspectos que deberían estar contemplados en la norma reglamentaria como reseñamos precedentemente.

Pero una vez más el art. 5 en su último apartado señala “Facúltase a la Dirección General Impositiva a definir otros tipos de comprobantes fiscales electrónicos así como determinar las características y formalidades que deban cumplir todos los documentos incluidos en el régimen, así como a establecer los procedimientos que deben seguir los contribuyentes en relación a los mismos”.

Nuevamente, el Ejecutivo confiere discrecionalidad a la Administración Tributaria para determinar las características y formalidades de los documentos, lo que podría ser pasible de discrecionalidades.

Ahora bien, para poder operar, el emisor requiere tener el certificado electrónico vigente, expedido por un prestador de servicio de certificación acreditado ante la Unidad de Certificación Electrónica, con inscripción vigente en el Registro de Prestadores de Servicios de Certificación acreditados y la firma electrónica avanzada en los comprobantes fiscales electrónicos. Por lo tanto, de acuerdo a las consideraciones realizadas previamente sobre firma electrónica, el emisor deberá contar con la certificación realizada por alguno de los prestadores y hacerse cargo de los costos.

Y el decreto confiere nuevamente otra facultad a la DGI de habilitar los certificados vigentes, exclusivamente a efectos de su aplicación en el régimen que se reglamenta y hasta la fecha en que se encuentre operativo el Registro antes mencionado.¹

Pero una vez más, el decreto en su art. 8, implementa otra facultad a la DGI de exigir que los emisores electrónicos dispongan de documentos, reportes o registros especiales de las operaciones propias o realizadas por cuenta de terceros, y requerir la remisión de información vinculada a los comprobantes fiscales electrónicos autorizados, en las condiciones y plazos que determine. Una vez vemos la discrecionalidad y arbitrariedad que se confiere al organismo recaudador.

Asimismo, establecerá mecanismos de emisión, envío, aceptación y almacenamiento de los referidos comprobantes, sólo para fines de fiscalización y verificación. No otorgará copias de los documentos almacenados ni entregará información a terceros para otros fines, estando la misma al amparo de lo dispuesto por el artículo 47 del Código Tributario.

En efecto, si bien creemos loable la implementación del comprobante fiscal electrónico no compartimos la regulación insuficiente del decreto que confiere un cúmulo de potestades a la Administración.

Las empresas para poder operar las empresas incurrirán en una serie de costos:

- 1) Certificados electrónicos reconocidos y vigentes, expedidos por un prestador de servicios de certificación autorizado.

¹ Nos parece que dicha facultad debería ser conferida mediante una norma legal y no de carácter reglamentaria como la que se somete a estudio. En efecto, la potestad al Registro fue conferida por ley por lo tanto el decreto sería ilegal.

- 2) Una vez que ingresen al sistema están obligados a documentar sus operaciones de venta plaza con CFE, no pudiendo emitir documentos manuales para este tipo de operación, salvo lo previsto para casos de contingencia justificada.
- 3) El emisor electrónico autorizado deberá emitir los comprobantes electrónicos para todos sus clientes, sean éstos receptores electrónicos o no. El cliente no receptor electrónico recibirá una representación impresa del CFE que tendrá validez legal, no pudiendo exigir un documento tradicional.²

Por otro lado, para ingresar al sistema de facturación electrónica implica contar con:

- certificado electrónico válido.
- software para la emisión de los CFE.
- otras aplicaciones, sistemas, equipamiento y procedimientos necesarios para operar en el sistema.

Asimismo,

- ser sujeto pasivo de alguno de los impuestos administrados por la DGI.
- disponer de certificado único vigente.
- Tener los datos registrales en el Registro Único Tributario (RUT) actualizados a la fecha.
- No tener procesos judiciales iniciados por la DGI que se encuentren en trámite, tales como medidas cautelares o juicios ejecutivos.
- No tener pendiente de cumplimiento cualquier requerimiento que la Administración le haya exigido (art. 70 del C.T.).
- Constituir dos direcciones de correo electrónico de uso exclusivo para facturación electrónica: a) mail de contacto DGI para todas las comunicaciones a que de lugar la emisión de los CFE y sus asuntos vinculados, y b) mail de contacto con otros emisores electrónicos para la comunicación emisores/receptores en el envío de los CFE emitidos y de los mensajes de respuesta en el que den cuenta del estado de recepción de los mismos.

No obstante lo expuesto, la DGI resolverá la inclusión del postulante para operar en el sistema de facturación electrónica.³

² Documento definiciones funcionales CFE e-factura “Proyecto comprobante fiscal electrónico”, p. 4 extraído de www.efactura.dgi.gub.uy.

³ Documento “Proyecto comprobante fiscal electrónico”, cit., p. 5.

Por lo tanto, en virtud de las consideraciones realizadas, no sólo los requisitos no se encuentran previstos en el decreto, sino que si bien el documento elaborado por la Administración lo estipula rigurosamente, al final señala que “..., la DGI resolverá sobre la inclusión del postulante para operar en el sistema de facturación electrónica”, consagrando una vez más la discrecionalidad de la Administración.

Estimamos que la regulación de este régimen confiere nuevas potestades a la Administración Tributaria sin establecer consecuencias especiales para los funcionarios que incumplan con la normativa y con la finalidad allí dispuesta –como dijimos precedentemente–.

Pero además, creemos que el cúmulo de información podrá llevar a expediciones de pesca por la Administración, ya que tendrá en su “poder” una serie de documentación que podrá utilizar para controlar y fiscalizar.

Tal como reseña el sitio web www.efactura.dgi.gub.uy, a partir del 1/1/2012 rige un plan piloto con un grupo de empresas y a partir del 2013 se establecerá el ingreso obligatorio de un grupo de empresas.

Por lo tanto, parecería que no será libre la elección u opción de este sistema, que habrá de implementar una serie de gastos para las empresas.

2) Los beneficios fiscales otorgados a la facturación electrónica

El Ejecutivo trató de promocionar la facturación electrónica a través del decreto N° 324/011 de 14/9/2011 con la finalidad de incorporar contribuyentes a este régimen, al declarar promovida la actividad de desarrollo e implementación del sistema de documentación de operaciones por medio de CFE, otorgando beneficios fiscales a quienes inviertan en dicha actividad, que regirá para las inversiones ejecutadas hasta el 31 de diciembre de 2014.

Los beneficios fiscales recaerán sobre las inversiones en equipamiento para el procesamiento electrónico de datos y soportes lógicos que integren el activo fijo o intangible de la empresa y estén afectados exclusivamente al desarrollo e implementación del sistema mencionado. La DGI determinará cuáles son los bienes elegibles a tales efectos.

Tal como reseña el decreto los bienes objeto del beneficio son solamente los que correspondan a la inversión inicial necesaria y suficiente para la puesta en marcha integral del sistema, es decir, no comprende el mantenimiento y actualización de soportes lógicos y la reposición de equipos para el procesamiento electrónico de datos.

La actividad promovida gozará de las siguientes exoneraciones: IRAE e IP.

Si bien los beneficios fiscales son muy atractivos, en especial lo relativo al software, que no cuenta con beneficios en otros regímenes, quedan puntos a definir, como qué

inversión será considerada elegible, detalles sobre el procedimiento para obtener los beneficios y su posterior seguimiento, entre otros, por lo que la DGI debería otorgar una vez más seguridad jurídica a los contribuyentes y regular dichos aspectos.

Gerencia Jurídica

Marzo de 2012.