

Uruguay

8 Perfil de la Factura Electrónica

Luis Canales
Rosana Campo
Leticia Castiñeira
Gustavo González

Un comprobante fiscal electrónico (CFE) es un documento digital generado y firmado electrónicamente en un formato preestablecido por la Dirección General de Ingresos (DGI), que tiene la misma validez legal y tributaria de las facturas y otros documentos soportados en papel. Los emisores electrónicos están obligados a documentar sus operaciones de venta con CFE, no pudiendo emitir documentos manuales para este tipo de operaciones, salvo lo previsto para casos de contingencia justificada o para los comprobantes por los que no se adhirieron al sistema.

Los actores del sistema de facturación electrónica son:

- DGI: entidad reguladora.
- Emisor electrónico: sujeto pasivo autorizado por DGI a generar CFE.
- Receptor electrónico: quien está autorizado a recibir CFE. Todo emisor electrónico es necesariamente receptor electrónico.
- Receptor no electrónico: receptor que no es emisor de CFE.
- Proveedor Habilitado: proveedor de software inscripto en el Registro de Proveedor Habilitado que puede realizar el procedimiento de ingreso simplificado al sistema.

Para incorporarse al sistema debe ser un sujeto pasivo de impuestos administrados por DGI, debiendo solicitarlo ante DGI por alguno de los mecanismos disponibles: tradicional o simplificado. El ingreso al régimen puede ser en forma voluntaria, o que DGI determine su incorporación en forma preceptiva.

Una vez cumplidas exitosamente las etapas exigidas para el ingreso al régimen, DGI emite una Resolución y notifica al postulante que lo autoriza a operar como emisor electrónico para los CFE certificados, y lo habilita para que comience a generar CFE legalmente válidos a partir de la fecha indicada en la Resolución.

DGI implementó dos mecanismos de comunicación para recibir los envíos de información por parte de las empresas: Web Services¹ y Upload². La autenticidad del emisor y la integridad de los documentos

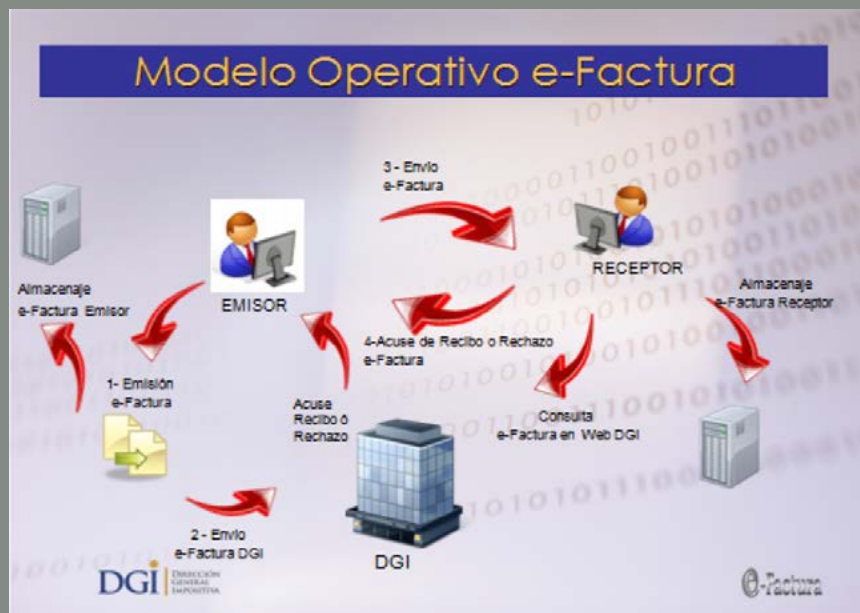
¹ Web Service seguros, envío de los archivos utilizando WS-Security con cifrado.

² Upload seguro de archivo, utilizando cifrado del canal (SSL).

para DGI, están dadas por la utilización del certificado electrónico reconocido, el acceso a su clave privada y la incorporación de la firma electrónica avanzada en los CFE. Para ello, se utiliza SHA-1.

El emisor debe generar y enviar a DGI cada comprobante emitido en forma completa antes de su envío al receptor electrónico, al transporte de la mercadería o a la entrega de la representación impresa si es un receptor no electrónico. El emisor no requiere esperar una autorización en línea de DGI para enviar el CFE al receptor.

Figura 1 Modelo operativo de e-Factura



Los comprobantes firmados electrónicamente deben ser enviados en un sobre³. La forma de envío y el cómo y cuándo depende del tipo de CFE, distinguiendo las operaciones entre contribuyentes (B2B) de aquellas realizadas por contribuyentes a Consumo final (B2C).

Cuando no resulte posible la utilización del sistema, los contribuyentes deben respaldar sus operaciones con comprobantes autorizados preimpresos (comprobantes fiscales de contingencia: CFC), no pudiendo alegar no facturación por fallas en el sistema.

El emisor debe generar y enviar un Reporte Diario con la información consolidada de todos los CFE y CFC emitidos por día, por tipo de CFE/CFC certificado, fecha de comprobante y por sucursal.

Una vez enviado el comprobante, DGI realiza controles de formato que determinan que el mismo sea "Recibido" o "Rechazado". Posteriormente realiza controles de consistencia entre los CFE recibidos y el Reporte Diario correspondiente.

El receptor electrónico debe entregar al emisor un primer acuse de recibo o rechazo del sobre y, en un plazo máximo de veinte días corridos, un segundo acuse de recibo o rechazo de cada uno de los

³ El sobre es un archivo que agrupa una determinada cantidad de CFE. Es una facilidad de TI para agilizar el envío.

CFE que contiene el sobre que ha recibido. La plataforma de menor nivel tecnológico de comunicación es el correo electrónico.

Los comprobantes emitidos y recibidos deben ser almacenados y conservados en forma electrónica por el mismo período de tiempo que la documentación tradicional⁴. La conservación la puede hacer el emisor o delegar dicha función a terceros, pero siempre el contribuyente es el responsable ante DGI. La DGI no regula el almacenamiento ni la conservación de los Reportes, dejando al emisor optar por lo que entienda más conveniente para su gestión.

Previo a la emisión de los comprobantes, el contribuyente debe solicitar a DGI, para cada tipo de CFE, una Constancia de Autorización de Emisión (CAE), a los efectos de que se le autorice un rango de numeración. Esta numeración tendrá una vigencia de dos años.

Se están analizando distintas soluciones específicas destinadas a contribuyentes de reducida dimensión económica, sistema que se estima sería implementado en 2018.

Para la generación de los CFE, del Reporte Diario Consolidado y de los mensajes para el intercambio de información entre emisores, receptores y DGI, se definieron documentos con los formatos correspondientes, basados en el estándar XML con zonas y atributos obligatorios, opcionales o condicionales. Estos documentos están disponibles en el Portal de e-Factura en la Web de DGI.

En el documento “Formato de los CFE”, en un formato único, se incluyeron todos los tipos de documentos disponibles en el sistema de facturación. Su aplicación en cada tipo de comprobante está dada por la obligatoriedad o no de los datos. En este se detalla el contenido que deben tener los comprobantes, así como las validaciones que debe realizar el sistema al momento de su recepción. La información considerada es aquella específica de la transacción y que es necesaria para el emisor y el receptor. Todo CFE que se emita debe contener una firma electrónica avanzada⁵.

Dentro de las definiciones de los campos se incluyeron los tributos: Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuesto Específico Interno (IMESI) así como otros impuestos y/o tributos exigidos por la normativa. También corresponde informar las retenciones de IVA, Impuesto a la Renta de las Actividades Económicas (IRAE), Impuesto a la Renta de las Personas Físicas (IRPF), así como las percepciones que correspondan según la actividad desarrollada por el emisor electrónico.

Si se toma como ejemplo el tipo de CFE e-factura, existen 56 campos obligatorios y 28 condicionales, de un total de 107 campos.

Actualmente los tipos de comprobantes incluidos en el documento son:

- e-Factura y sus notas de corrección, para operaciones entre contribuyentes.
- e-Ticket y sus notas de corrección, para operaciones con consumidores finales.

4 La conservación de los documentos es por 5 años que es el término de la prescripción de los tributos, salvo en algunos casos especiales que se extiende a 10 años.

5 Firma electrónica avanzada es el sustituto digital de la firma ológrafa, constituida por un conjunto de caracteres que acompaña a un CFE. Se origina a partir del documento y permite verificar con certeza la identidad del emisor electrónico, mantener la integridad del CFE e impedir al emisor electrónico desconocer su autoría o repudiarlo.

- e-Factura de exportación, sus notas de corrección y el e-Remito de exportación, para operaciones de exportación.
- e-Factura Venta por cuenta ajena y sus notas de corrección, para operaciones por cuenta ajena entre contribuyentes.
- e-Ticket Venta por cuenta ajena y sus notas de corrección, para operaciones por cuenta ajena con consumidores finales.
- e-Remito, para documentar el traslado de la mercadería.
- e-Resguardo, para documentar las retenciones/percepciones practicadas por los agentes de retención/percepción de acuerdo a la normativa tributaria vigente.

En el documento “Formato del reporte diario consolidado de los CFE” se describe el formato del reporte que debe generar el emisor electrónico de los CFE utilizados en el día, así como la documentación de contingencia. En otro documento, “Formato de mensaje de respuesta”, se describe el formato a ser utilizado para el intercambio de información (Sobre, CFE, Reporte y Mensaje de respuesta) entre los emisores y receptores electrónicos y con la propia DGI.

DGI al recibir un sobre con CFE, devolverá un acuse de recibo de manera inmediata (no obstante, el tiempo de respuesta depende de la carga del sistema en el que se procesa la información). Esta respuesta no implica la aceptación definitiva del envío. La validación individual (recepción o rechazo de cada uno de los CFE incluidos en el sobre y el acuse de recibo de los mismos) se realizará en forma asincrónica, no requiriéndose esta respuesta para el envío del comprobante al receptor. La aceptación de estos archivos por parte de DGI significa que serán incorporados a su base de datos, sin perjuicio de que puedan ser objeto de una posterior revisión de la consistencia numérica y tributaria.

Una vez emitido el CFE, enviado a DGI y no rechazado por ésta, la única manera de corregirlo es mediante una nota de corrección (nota de crédito o débito), no existiendo mecanismos para cancelar facturas o sustituir facturas con errores de contenido.

Si DGI rechaza un sobre, el emisor deberá corregir los errores que motivaron el rechazo y realizar nuevamente el envío. Si DGI rechaza un CFE específico, éste deberá ser anulado no pudiendo volver a utilizar su número. También deberá anular un CFE si el mismo no fue utilizado luego de transcurrido el plazo de vigencia. En forma opcional, podrá anular un documento si detecta algún error en la confección del CFE previo al envío a DGI.

DGI no interviene en las relaciones entre emisor y receptor. No obstante esto, se definió que el receptor electrónico debe entregar al emisor un primer acuse de recibo o rechazo del sobre y, en un plazo máximo de veinte días corridos, un segundo acuse de recibo o rechazo de cada uno de los CFE que contiene el sobre, por los medios y condiciones que haya acordado con el respectivo emisor electrónico, cumpliendo con los requisitos mínimos para el intercambio de información entre contribuyentes establecidos por la DGI.

También se definió que cuando el emisor ya envió el CFE al receptor y éste fue posteriormente rechazado por DGI, el emisor electrónico deberá generar una comunicación en la que dé cuenta de la anulación al receptor electrónico, en el formato establecido por la DGI. Dicha comunicación deberá ser enviada antes de las 18 horas del día hábil siguiente a la recepción de la notificación de dicho rechazo.

En el sistema de facturación electrónica está pendiente de definir la utilización de las facturas como título valor.

Por otra parte, para viabilizar la ejecución del proyecto se conformó un grupo de trabajo multidisciplinario, convocando a empresas y organismos estatales para que aportaran la necesaria visión comercial, generando confianza en el proceso de implementación.

Esta convocatoria se realizó implementando el Plan Piloto en el cual diversas empresas participaron, junto con la DGI, en las definiciones del sistema, con el objetivo de ir afinando el modelo a seguir, antes de masificarlo al resto de las empresas.

La selección de las empresas que participaron en el Plan Piloto se determinó teniendo en cuenta que, por la casuística de sus operaciones, pudieran ser de interés para la Administración y que, a su vez, por conocer los beneficios que el proyecto brinda para su actividad comercial, estuvieran interesadas en comenzar a documentar sus operaciones con el sistema de facturación electrónica. Además, se consideró que tales empresas podrían contribuir a promover el sistema de tal forma que la población conociera y se habituara a la nueva modalidad de facturación.

Se seleccionaron 30 empresas que están bajo el control de la División Grandes Contribuyentes en DGI, que comprendían los siguientes rubros:

- Supermercados
- Proveedores de Supermercados
- Prestadoras de Servicios (de crédito, médicos)
- Empresa del Estado (telecomunicaciones)

En etapas posteriores se fueron incorporando tanto aquellas empresas que se postulaban voluntariamente al régimen como aquellas que la DGI resolvió su inclusión en forma preceptiva (restantes empresas de la División Grandes Contribuyentes, así como contribuyentes bajo el control de otras Divisiones que, en función de la materialidad o de las características del sector de actividad al que pertenece la empresa, le interesaba a la Administración incorporar al sistema).

Asimismo, está previsto, en siguientes etapas, incluir a las pequeñas y medianas empresas con alguna solución específica de TI para las mismas.

Historia de las distintas fases del proyecto de facturación electrónica:

- **Fase previa:** se aprueba normativa que reconoce la validez de los documentos y firma electrónica.
- **Hasta 2012:** DGI lidera el proyecto, se desarrolla el modelo en conjunto con empresas piloto. Se emiten las normas que regulan el régimen. Se incentiva el ingreso al régimen por medio de importantes beneficios tributarios. Comienzan a operar los primeros emisores.
- **Hasta 2014:** Se habilita el ingreso voluntario y se obligan a grandes contribuyentes, algunos CEDE⁶ y empresas con giro free shop. Se incorporan nuevos tipos de comprobantes (factura de exportación y ventas por cuenta ajena).
- **Hasta 2015:** Universalización CFE, se aprueba un cronograma de ingreso de 4 años de acuerdo al nivel de ventas. Se publica un listado de empresas proveedoras de soluciones de Factura Electrónica. e-Factura de exportación pasa a ser un documento obligatorio.
- **Hasta 2016:** Se crea un registro de “proveedor de software habilitado”. Se establece una nueva forma de ingreso al régimen que se denomina “mecanismo simplificado”. e-Resguardo y e-documentación por venta cuenta ajena pasan a ser un documento de uso obligatorio. Se obliga a quienes realicen actividades de elaboración de harina de trigo y productos de molienda.

Cuadro I Evolución del Régimen de CFE⁷

Año	Datos acumulados			Datos anuales		
	Cantidad de emisores	Proporción de Documentos (Base 2011)	Cantidad de CFE emitidos (en millones)	Cantidad de emisores	Proporción de Documentos (Base 2011)	Cantidad de CFE emitidos
2012	7	4,6%	3,1	7	4,6%	3,1
2013	103	11,1%	111,7	96	6,5%	108,6
2014	750	29,2%	293,0	647	18,1%	181,3
2015	1.801	41,4%	680,6	1.051	12,2%	387,6
2016	5.188	60,7%	1.279,7	3.387	19,3%	599,1

6 CEDE (Control Especial De Empresas) es una categoría de contribuyentes en DGI, que comprende a los de mayor importancia en términos recaudatorios, junto con los Grandes Contribuyentes.

7 Se tomó como base el año 2011 por ser el último año de documentación tradicional en forma exclusiva. En el año 2012 comenzaron a operar emisores electrónicos. Se considera a la totalidad de documentos fiscales autorizados. La documentación tradicional y la electrónica no son comparables porque tienen distintas unidades de medida, por este motivo, en cada año se mide la proporción de documentación tradicional autorizada que los emisores electrónicos representaban en el año 2011.

Cuadro 2 Estimación de Ingresos al Régimen en función del Cronograma de Ingresos Preceptivos en función a los ingresos

Año civil del cierre del ejercicio económico	Ventas en UI (cot. al primer día del año civil)	Fecha límite de postulación	Contribuyentes Comprendidos
2015	> 30.000.000 > 15.000.000	01/06/2016 01/12/2016	4.000
2016	> 7.000.000 > 4.000.000	01/06/2017 01/12/2017	9.000
2017	> 2.500.000 > 1.500.000	01/06/2018 01/12/2018	15.000
2018	> 750.000 > 305.000	01/06/2019 01/12/2019	27.000
2019 y siguientes	> 305.000	180 días del cierre	

En la siguiente etapa, se prevé la incorporación de un nuevo tipo de CFE: e-boleta de entrada, comprobante utilizado por los adquirentes para documentar operaciones de compra a un vendedor no emisor electrónico, siempre y cuando no sea preceptiva la documentación de dicha operación, pudiendo además documentar retenciones y percepciones .

Por otra parte, y como se ha señalado en otros pasajes de este documento, está previsto ofrecer una solución gratuita para empresas de reducida dimensión económica. Esta actividad ya está incorporada a un proyecto y el cronograma de trabajo culmina con la implementación de la solución, sobre fines del año 2018.

Por último, la universalización del régimen debería permitir la sustitución de información contenida en declaraciones informativas que hoy presentan los emisores (ventas y retenciones), y que también se encuentra en los CFE o en el reporte diario, con la consecuente reducción de costos de cumplimiento.

El régimen de comprobantes fiscales electrónicos en Uruguay fue diseñado e implementado desde un inicio en permanente diálogo con todas las partes interesadas. Esta estrategia otorgó al menos tres beneficios importantes: minimizar las resistencias al cambio, beneficiarse del conocimiento de algunos stakeholders (por ejemplo, las empresas de software) durante las etapas de diseño e implementación, y minimizar errores de diseño e implementación, gracias a la interlocución permanente con las partes.

Un grupo importante de empresas ha visualizado beneficios derivados de incorporarse al régimen y esto ha apuntalado su extensión. Entre los beneficios podemos destacar: reducción de costos de facturación y almacenamiento, poder llevar los registros de compras y ventas en forma electrónica prescindiendo del papel, facilitar las transacciones electrónicas entre empresas, permitir una gestión más eficaz, mejorar la calidad y seguridad de la información, verificación del contenido de

los documentos electrónicos recibidos. A vía de ejemplo, sobre fines de 2016 casi el 45% de los emisores electrónicos habilitados ingresaron al régimen en forma voluntaria, es decir, sin estar obligados por una resolución de la Administración Tributaria.

Las empresas que obtienen más beneficios de su incorporación al régimen de CFE son las que integran los módulos de emisión y recepción con sus sistemas contables. De este modo, mejoran notablemente sus procesos de información, principalmente los de compras, disminuyendo considerablemente los costos y los errores de procesamiento.

Por otra parte y como ya ha sido señalado, se espera generar más beneficios a los contribuyentes (reducción de costos de cumplimiento) a través de la reducción de la información exigible en declaraciones, en la medida que ésta está contenida en los CFE. Para esto, la universalización del régimen es clave.

Por último, desde la perspectiva de la Administración Tributaria, la expansión de este régimen está apuntalando las capacidades de control del cumplimiento tributario. En efecto, son crecientes los controles que se diseñan con base en la explotación de datos contenidos en los CFE. Esto comprende, no solamente el diseño de tratamientos sobre riesgos de incumplimiento vinculados a empresas, sino también a personas físicas (servicios personales prestados fuera de relaciones de dependencia).