

EL RÉGIMEN DE FACTURACIÓN: EVOLUCIÓN, SITUACIÓN ACTUAL Y NOVEDADES RECIENTES



¿Es útil? (6) (0)

Hernán J. Erquicia ✓ Luciano M. Estévez ✓ 02/06/2026

SUMARIO:

El trabajo tiene por objeto analizar la evolución y situación actual del régimen de facturación, describiendo las principales normas aplicables, los sujetos obligados, los comprobantes previstos y las recientes modificaciones introducidas por la resolución general (ARCA) 5824 a partir del próximo 1 de julio.

Esta doctrina fue publicada en:

- Práctica y Actualidad Tributaria (PAT)

I - INTRODUCCIÓN

El régimen de facturación constituye uno de los pilares fundamentales del sistema tributario argentino, en tanto permite documentar las operaciones económicas realizadas por los contribuyentes y posibilita el control fiscal por parte de la Administración Tributaria. A través de la emisión de comprobantes válidos, se garantiza la transparencia comercial, la trazabilidad de las operaciones y la correcta determinación de las obligaciones tributarias.

La normativa vigente ha experimentado una evolución constante desde los primeros sistemas manuales de facturación hasta la implementación generalizada de la factura electrónica y los controladores fiscales de nueva tecnología. En este contexto, la resolución general (AFIP) 100 instauró el régimen de autorización de impresión de comprobantes y el Registro Fiscal de Imprentas, Autoimpresores e Importadores, mientras que la resolución general (AFIP) 1415 unificó y sistematizó el régimen general de emisión de comprobantes, registración e información.

En los últimos años, la Agencia de Recaudación y Control Aduanero (ARCA) profundizó el proceso de digitalización y simplificación administrativa mediante la generalización de la factura electrónica, la incorporación del Libro IVA Digital, el régimen IVA Simple y diversas modificaciones orientadas a optimizar el acceso a la información fiscal.

El presente trabajo tiene por objeto analizar la evolución y situación actual del régimen de facturación en Argentina, describiendo las principales normas aplicables, los sujetos obligados, los comprobantes previstos y las recientes modificaciones introducidas por la resolución general (ARCA) 5824.

II - NORMATIVA APLICABLE

La complejidad del régimen de facturación en nuestro país tiene como correlato la existencia de numerosa legislación que resumimos a continuación a los efectos de que el lector pueda tener una guía rápida para analizar cada uno de los principales pilares del sistema:

* Código Civil y Comercial de la Nación¹: el artículo 1145 regula la facturación para el caso de venta de cosas:

"Entrega de factura. El vendedor debe entregar al comprador una factura que describa la cosa vendida, su precio, o la parte de este que ha sido pagada y los demás términos de la venta. Si la factura no indica plazo para el pago del precio, se presume que la venta es de contado. La

factura no observada dentro de los diez días de recibida se presume aceptada en todo su contenido. Excepto disposición legal, si es de uso no emitir factura, el vendedor debe entregar un documento que acredite la venta”.

* Ley de procedimiento tributario (L. 11683 - BO: 12/1/1933): establece potestades de verificación y fiscalización de ARCA:

1. Exigir que los contribuyentes emitan determinados comprobantes (art. 33).
2. Exigir que los contribuyentes emitan comprobantes por la enajenación de bienes, prestación de servicios o locación de obras que permitan establecer de manera clara los gravámenes que deben tributar (art. 33).
3. Condicionar el cómputo de deducciones, créditos fiscales y demás efectos tributarios de interés del contribuyente y/o responsable que por sus compras o locaciones reciban facturas o documentos equivalentes, apócrifos o no autorizados, cuando estuvieran obligados a realizar la constatación dispuesta en el artículo sin número incorporado a continuación del artículo 33 (art. 34 agregado por L. 25795 - BO: 17/11/2003).

* Por su parte, el decreto 477/2007 (BO: 7/5/2007) reglamentó la constatación de comprobantes dispuesta en el artículo sin número incorporado a continuación del artículo 33.

* Resolución general (AFIP) 100 (BO: 17/3/1998): relativa a la autorización y emisión de comprobantes respaldatorios.

* Resolución general (AFIP) 1361 (BO: 25/10/2002): emisión y almacenamiento de duplicados electrónicos de comprobantes.

* Resolución general (AFIP) 1415 (BO: 13/1/2003): establece el régimen general de emisión de comprobantes, registración de operaciones e información.

* Resolución general (AFIP) 3561 (BO: 17/12/2013): régimen de emisión de comprobantes mediante la utilización de controladores fiscales.

* Resolución general (AFIP) 4290 (BO: 3/8/2018): reglamenta el uso de facturación electrónica y controladores fiscales.

* Resolución general (AFIP) 4291 (BO: 3/8/2018): régimen de emisión y almacenamiento electrónico de comprobantes.

* Resolución general (AFIP) 4292 (BO: 3/8/2018): modificatoria de la resolución general (AFIP) 3561. Régimen de emisión de comprobantes mediante la utilización de “controladores fiscales”.

* Resolución general (AFIP) 4367 (BO: 29/1/2021): régimen de facturas de crédito electrónicas MiPyMEs.

* Resolución general (AFIP) 4597 (BO: 1/10/2019): “Portal IVA”. Operaciones de venta, compra, cesiones, exportaciones e importaciones definitivas de bienes y servicios, locaciones y prestaciones. Registración electrónica. “Libro de IVA Digital”. Determinación del impuesto al valor agregado. IVA Simplificación.

* Resolución general (ARCA) 5705 (BO: 2/6/2025): implementación del “IVA Simple”.

* Resolución general (ARCA) 5762 (BO: 25/9/2025): autorización de emisión de comprobantes clase “A”. Regímenes de retención. Régimen especial de pago. Resolución general (AFIP) 1575. Su sustitución.

III - EVOLUCIÓN DEL RÉGIMEN DE FACTURACIÓN EN ARGENTINA

El régimen de facturación argentino atravesó distintas etapas de transformación normativa y tecnológica. Inicialmente, existía un sistema abierto de facturación previo al año 1991, caracterizado por una menor estandarización y control administrativo, bajo el cual no se imprimían los comprobantes, sino que se podía adquirir un talonario (o varios) prenumerado en cualquier comercio dedicado a la venta de artículos de librería. En este período, el Fisco no tenía posibilidad de conocer la cantidad de comprobantes emitidos por un contribuyente. Posteriormente, mediante la resolución general (DGI) 3419 (BO: 29/10/1991), se introdujo un sistema uniforme de comprobantes fiscales que significó la primera gran reforma al régimen. Desde este período se obligaba a imprimir los comprobantes en imprentas habilitadas por la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) a tales fines, estandarizando las características de los mismos. A partir de aquí se establecieron 3 modelos de comprobantes habilitados:

- Un comprobante identificado con la letra “A” para usar entre contribuyentes responsables inscriptos en el impuesto al valor agregado (IVA).

- Aquel distinguido con la letra “B”, utilizado por un responsable inscripto en el IVA al vender a un responsable no inscripto en el IVA o a un consumidor final.
- El comprobante “C”, utilizado por contribuyentes no inscriptos en el IVA, exentos y luego monotributistas.

En 1996 se incorporó el controlador fiscal como herramienta tecnológica destinada a reforzar el control de las operaciones comerciales [RG (DGI) 4104 - BO: 23/1/1996]. Más adelante, la resolución general (AFIP) 100 creó el Registro Fiscal de Imprentas, Autoimpresores e Importadores y estableció el régimen de autorización de impresión de comprobantes a través de Internet.

El primer esbozo de incorporación de comprobantes electrónicos fue en el año 2002 con la sanción de la resolución general (AFIP) 1361 (BO: 25/10/2002). Luego, la factura electrónica comenzó siendo optativa para ciertos contribuyentes (año 2005), pero gradualmente se transformó en obligatoria para la mayoría de los sujetos alcanzados. Este proceso culminó con la generalización del sistema electrónico a partir de 2015 y la incorporación de controladores fiscales de nueva tecnología desde 2017.

Actualmente nos encontramos en un proceso de generalización profundo de la utilización de facturación electrónica, en el que se tiende a la eliminación de las excepciones de emisión de comprobantes contenidas en la norma, de modo tal de alimentar los distintos sistemas de declaración jurada precargada por el Fisco, para lo cual es condición necesaria la adopción de un régimen más avanzado y preciso de facturación electrónica.

IV - RÉGIMEN GENERAL DE FACTURACIÓN [RG (AFIP) 1415 Y DEMÁS NORMATIVA]

1. Operaciones alcanzadas

La resolución general (AFIP) 1415, en su artículo 1, establece que el régimen de emisión de comprobantes resulta aplicable a operaciones tales como:

- compraventa de cosas muebles;
- locaciones y prestaciones de servicios;
- locaciones de obras;
- señas o anticipos que congelen precios;
- traslado y entrega de productos, y
- pesaje de productos agropecuarios.

La amplitud de operaciones comprendidas demuestra el alcance general del sistema de facturación, que abarca tanto actividades comerciales tradicionales como operaciones específicas de determinados sectores productivos.

2. Sujetos obligados y modalidades de emisión

La normativa obliga a emitir comprobantes a los sujetos que realicen de manera habitual las operaciones comprendidas, incluyendo responsables inscriptos, monotributistas, sujetos exentos y sujetos no alcanzados por el IVA.

Las modalidades de emisión actualmente previstas son la factura electrónica, el controlador fiscal y la emisión manual con Código de Autorización de Impresión (CAI) para determinados sujetos.

De acuerdo al artículo 6 de la resolución general (DGI) 4290, quedan obligados a usar controlador fiscal y/o factura electrónica los sujetos:

- responsables inscriptos en el IVA;
- monotributistas (excepto promovidos y efectores);
- exentos.

El artículo 7 de dicha normativa establece que podrán optar por una de las dos modalidades de emisión de comprobantes mencionadas en el mismo, o ambas en forma conjunta, sin necesidad de informar previamente a este Organismo el ejercicio de dicha opción.

Con relación a la emisión manual con solicitud de Código de Autorización de Impresión (CAI), el artículo 12 establece que se encuentran obligados a emitir comprobantes en los términos de la resolución general (AFIP) 100:

- los monotributistas que permanezcan en el Régimen de Inclusión Social y Promoción del Trabajo Independiente, o se encuentren inscriptos en el Registro Nacional de Efectores de Desarrollo Local y Economía Social del Ministerio de Desarrollo Social;
- los sujetos no alcanzados por el IVA.

No obstante, el artículo 13 dispone que estos sujetos puedan optar por hacer facturas electrónicas.

3. Comprobantes previstos en la normativa

De acuerdo al artículo 1 de la resolución general (AFIP) 1415, entre los comprobantes previstos se encuentran:

- las facturas;
- las facturas de exportación;
- los recibos;
- las notas de débito y crédito;
- los tiques emitidos mediante controlador fiscal, y
- los documentos equivalentes: el documento equivalente es el instrumento que, de acuerdo con los usos y costumbres, hace las veces o sustituye al empleo de la factura o remito, siempre que individualice correctamente la operación, cumpla con los requisitos establecidos para la emisión de comprobantes y se utilice habitualmente en la actividad del sujeto emisor; entre otros podemos mencionar a los certificados de obra, cuentas de venta y líquido producto, liquidaciones según el Anexo I, apartado A, inciso f). -venta de productos primarios derivados de la actividad agropecuaria, caza, silvicultura y pesca-, carta de porte (hoy electrónica), guía aérea y escritura pública; por su parte, no se consideran documentos equivalentes los documentos no fiscales emitidos por controladores fiscales, remitos, guías, notas de pedido, órdenes de trabajo, presupuestos y/o documentos análogos, recibos que respaldan el pago de una operación.

Cabe mencionar que existen comprobantes específicos para determinados sujetos/operaciones, que consisten, entre otros, en lo siguiente:

- Intermediación en la compraventa de vehículos automotores y motovehículos usados: comprobante mandato/consignación.
- Comprobantes que respaldan las compras directas a recolectores de materiales a reciclar -provenientes de residuos de cualquier origen "posconsumo" o "posindustrial", incluyendo insumos reutilizables obtenidos de la transformación de los mismos- realizadas por los sujetos inscriptos en el "Registro de Comercializadores de Materiales a Reciclar".
- Comprobantes que respalden las compras directas de leche cruda a productores primarios: liquidación mensual única comercial impositiva.
- Comprobantes que respaldan operaciones de compra primaria y directa de pescados, moluscos o crustáceos de origen marítimo, hayan sido procesados o no a bordo de la embarcación pesquera, en los que el vendedor sea el titular de la captura: comprobantes de compra primaria para el sector pesquero marítimo.
- Comprobantes que respaldan operaciones de consignación en comercialización de pescados, moluscos o crustáceos de origen marítimo, hayan sido procesados o no a bordo de la embarcación pesquera, en los que el comitente sea el titular de la captura: comprobantes de consignación primaria para el sector pesquero marítimo.
- Comprobantes que respaldan la adquisición de tabaco verde sin acondicionar, por parte de acopiadores, intermediarios o industrias, tanto de productores y/u otros acopios: liquidación de compra primaria para el sector tabacalero.
- Comprobantes que respaldan operaciones de consignación en la comercialización de hacienda y carne del sector pecuario y aquellos que amparan la compraventa directa de hacienda del sector pecuario.
- Comprobantes que respaldan las operaciones de consignación en la comercialización de pollos parrilleros y/u otras aves terminadas y/o sus carnes de la especie "Gallus gallus" -según lo establecido en el art. 20, ley del IVA (t.o. 1997 y modif.)-, así como también la compraventa directa de los animales vivos y aquellos que amparan la crianza de pollos parrilleros para terceros.
- Comprobantes que respaldan la adquisición de caña de azúcar.

Asimismo, las operaciones de traslado de bienes deben respaldarse mediante factura, remito, guía o documento equivalente. La resolución general (ARCA) 5678 incorporó los remitos digitales, permitiendo su conservación y remisión en formato electrónico sin necesidad de impresión obligatoria, siempre que se encuentren disponibles digitalmente y cuenten con el correspondiente CAI.

4. Excepciones a la obligación de emitir factura o documento equivalente [Anexo I, ap. A), RG (AFIP) 1415]

Quedan exceptuados los siguientes:

- a) Reparticiones del Estado Nacional, Provincial o Municipal que no fueran empresas y/o entidades del artículo 1 de la ley 22016.
- b) Servicios de correo y encomiendas (máquinas timbradoras y estampillas).
- c) Empresas de telefonía pública (mediante fichas, cospeles, tarjetas, etc.).
- d) *Bancos comerciales (solo cuando las operaciones se registren en el resumen de cuenta), compañías de seguros, casas de cambio, aseguradoras de riesgos del trabajo (ART), cooperativas de vivienda, crédito y consumo, etc.* [texto derogado por la RG (ARCA) 5824; se desarrollará en el pto. VI].
- e) Transporte público de pasajeros (mediante boletos, tarjetas, etc.).
- f) Productores, cooperativas y acopiadores por la venta de productos primarios (a través de comprobante específico - liquidaciones).
- g) Espectáculos públicos, juegos mecánicos y/o electrónicos, parques de diversiones, bailes, conferencias y similares (emisión de entradas o boleto: deben cumplir con los requisitos del Anexo IV, ap. B, pto. 13).
- h) Billetes de lotería, prode, quiniela y otros juegos de azar.
- i) *Directores de sociedades anónimas (SA), síndicos, integrantes de consejos de vigilancia, socios gerentes de sociedades de responsabilidad limitada (SRL), etc. (solo por honorarios y con recibo de la sociedad)* [derogado por la RG (ARCA) 5824; se desarrollará en el pto. VI].
- j) *Honorarios y otras retribuciones percibidas por vía judicial* [derogado por la RG (ARCA) 5824; se desarrollará en el pto. VI].
- k) Entidades exentas [art. 26, incs. e), f), g) y l), LIG].
- l) Fichas o tarjetas de estacionamiento en la vía pública.
- m) Empleados en relación de dependencia y servicio doméstico por horas.
- n) *No revistan la calidad de responsables inscriptos en el IVA y:*
 - a) *vendan a consumidor final;*
 - b) *operaciones de hasta \$ 10 y de contado;*
 - c) *no posean controladores fiscales o registradoras.**[Derogado por RG (ARCA) 5614 -régimen de transparencia fiscal-].*
- ñ) *Entidades emisoras y administradoras de tarjetas de crédito y/o compra, tarjetas prepagas y plataformas de pagos móviles* [RG (ARCA) 5003] -derogado por la RG (ARCA) 5824; se desarrollará en el pto. VI-.
- o) *Personas físicas por locación de un único inmueble por no más de \$ 1.500* [derogado por la RG (AFIP) 4004-E].
- p) Operaciones realizadas mediante expendedoras automáticas accionadas por cospeles o monedas.
- q) Concesionarios del Sistema Nacional de Aeropuertos, solo por el uso de aeroestaciones.

5. Exclusiones a las excepciones [Anexo I, ap. B), RG (AFIP) 1415]

En este caso, a pesar de estar excluidos por lo desarrollado en el punto anterior, de igual manera los comprobantes a emitir y entregar deben reunir todos los requisitos establecidos en la normativa general:

- a) Taxis y remises: cuando se les requiera el comprobante y/o la operación esté gravada en el IVA.
- b) Explotación de juegos mecánicos y/o electrónicos: cuando se les requiera el comprobante y/o la operación esté gravada en el IVA.
- c) Explotación de salones de baile, discotecas, bailantas, y similares, o de parques de diversión cuando sean responsables inscriptos.
- d) Entidades exentas [art. 26, incs. e), f), g) y l), LIG]: cuando se les requiera el comprobante y/o la operación esté gravada en el IVA.

e) Sujetos que no sean responsables inscriptos en el caso del inciso n) anterior: cuando se les requiera el comprobante.

f) Concesionarios del Sistema Nacional de Aeropuertos: cuando se les requiera el comprobante y/o la operación esté gravada en el IVA.

6. Situaciones especiales para la emisión de comprobantes [Anexo IV, RG (AFIP) 1415]

Con relación a la operación y/o al documento que la respalda

- * Compra de bienes de uso por un grupo de adquirentes. Se puede optar por emitir:
 - **facturas globales:** deben revestir igual condición tributaria y se deben identificar todos las Claves Únicas de Identificación Tributaria (CUITS) y porcentajes que correspondan a cada uno;
 - **una factura por cada comprador.**
- * Notas de crédito y notas de débito por descuentos, bonificaciones, devoluciones, etc. Deben contener los mismos requisitos que el documento original.²
- * Notas de pedido y documentos análogos.³
- * Operaciones de exportación. Régimen Simplificado Opcional de Exportaciones. Decreto 885/1997 y sus modificaciones.
- * Operaciones por cuenta de terceros, según la condición de intermediario.
- * Operaciones que requieren el uso de más de un ejemplar del mismo tipo de comprobante:
 - Obligados a utilizar formularios con numeración preimpresa.
 - Autorizados a imprimir la numeración mediante sistemas computarizados.
- * Pago de las operaciones mediante tarjetas de crédito, compra y/o pago (excepto monotributistas con controlador fiscal).

Se deberán consignar los datos que, respecto de los siguientes comprobantes, se establecen a continuación en la factura o documento equivalente:

- Denominación del sistema al cual corresponde la tarjeta de crédito, compra y/o pago empleada.
- El o los números de cupones o similares utilizados y que fueran aplicables a la operación.
- * Percepción de ingresos por peaje: emisión a responsables inscriptos en el IVA, a sujetos exentos ante dicho impuesto, a sujetos adheridos al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (monotributo) o a consumidores finales: se podrá -a los fines de discriminar el monto correspondiente al mencionado impuesto contenido en el precio del servicio- consignar en el frente o en el dorso del aludido comprobante el porcentaje que, aplicado al precio, represente el citado importe del impuesto.
- * Pesaje de productos de la actividad agropecuaria [RG (AFIP) 271 - BO: 25/11/1998].
- * Recibos: se deberán identificar con la letra "X" y con la leyenda "DOCUMENTO NO VÁLIDO COMO FACTURA".
- * Reintegro de IVA a turistas extranjeros por compra de bienes.
- * *Solicitud de autorización para discriminar el IVA a consumidores finales* [derogado por RG (ARCA) 5614 - Régimen de transparencia fiscal].
- * Derogado por la resolución general (AFIP) 3666.
- * Derogado por la resolución general (AFIP) 1697.
- * Operaciones de transferencia a título oneroso o gratuito de origen nacional o importado de combustibles, excepto a consumidor final.
- * Comprobantes de liquidación electrónica mensual. Agregado por la resolución general (ARCA) 5824, que se desarrollará en el punto VI.

Con relación a la actividad

- * Agentes de bolsa y de mercados abiertos por los boletos emitidos.
- * Compra de bienes usados a consumidores finales para su reventa -'COMPROBANTE DE COMPRA DE BIENES USADOS A CONSUMIDOR FINAL'-.

- * Concesionarios del Sistema Nacional de Aeropuertos. Servicios prestados por el uso de aeroestaciones a vuelos de cabotaje e internacionales.
- * Constancia de crédito fiscal. Actividades gravadas por el IVA y exceptuadas de la obligación de emitir comprobantes.
- * Distribuidores de diarios y revistas (resumen de cuenta respaldado por una Planilla de Novedades).
- * Entidades deportivas, culturales, sociales, etc., comprendidas en el artículo 26, incisos f), g) y l), de la ley de impuesto a las ganancias. Serán considerados válidos los cupones de pago o recibos entregados. También serán válidos las entradas o los boletos numerados que las entidades deportivas emitan y entreguen por la contraprestación exigida para el acceso a los espectáculos de carácter deportivo.
- * Establecimientos de enseñanza privada. La obligación corresponderá cuando el importe facturado en concepto de cuotas mensuales sea igual o superior a \$ 5.000 por alumno [Anexo II, RG (AFIP) 4291].
- * Farmacias: en el comprobante se dejará constancia del importe abonado por el afiliado y del que será abonado por la respectiva obra social, entidad mutual, entidades de medicina prepaga, etc.
- * Honorarios profesionales: deberán optar por utilizar solo facturas o recibos. En consecuencia, no resultará válida la emisión indistinta o alternada de los mencionados comprobantes.
- * Actividad profesional [Dict. (DAL) 71/2001]. *Instituciones de asistencia médica privada. Facturación de profesionales médicos y auxiliares de la medicina. Opción de facturar del profesional o "liquidación" emitida por la institución* [derogado por RG (ARCA) 5824].
- * Locaciones de cosas muebles o inmuebles cuyo importe se percibe a través de intermediarios:
 - Bienes cuyo dominio pertenezca a más de un titular.
 - Locaciones alcanzadas por el IVA.
- * Prestadores de servicios postales/Courier.
- * Salones de baile, discotecas y bailantas.
- * Servicios privados de recolección de residuos.
- * Servicios públicos.
- * Servicios de emergencias médicas.
- * Intermediación en la compraventa de vehículos automotores y motovehículos usados.
- * Operaciones de compra directa a recolectores de materiales a reciclar, por los sujetos inscriptos en el registro de comercializadores de materiales a reciclar.
- * Operaciones de compra de leche cruda en forma directa a productores primarios.
- * Servicios de comunicación audiovisual por suscripción a título oneroso.
- * Operaciones de compra primaria y directa de pescados, moluscos o crustáceos de origen marítimo, en las que el vendedor sea el titular de la primera captura.
- * Operaciones de consignación -según art. 20, ley del IVA- en la comercialización de pescados, moluscos o crustáceos de origen marítimo, en las que el comitente sea el titular de la captura.
- * Operaciones de adquisición y/o recepción de tabaco verde sin acondicionar.
- * Operaciones de compraventa de caña de azúcar.

7. Comprobantes de contingencia [arts. 14 a 19, RG (AFIP) 4290]

Ante la inoperatividad y eventuales inconvenientes de los sistemas de emisión que impidan su utilización, ya sea cuando el bien o servicio se entregue en el local o fuera del mismo, los sujetos que emitan mediante controles fiscales deberán optar por emitir los comprobantes que respalden sus operaciones mediante las siguientes modalidades:

- a) Factura electrónica con Código de Autorización Electrónico Anticipado (CAEA) [RG (AFIP) 2926].
- b) Factura electrónica [RG (AFIP) 4291].
- c) Autoimpresor o factura manual [RG (AFIP) 100: talonario].

En caso de inoperatividad y que el sujeto emita mediante factura electrónica, deberán optar por emitir los comprobantes que respalden sus operaciones mediante las siguientes modalidades:

- a) Factura electrónica con CAEA [RG (AFIP) 2926].
- b) Autoimpresor o factura manual [RG (AFIP) 100: talonario]. En este caso solamente cuando utilicen "Comprobantes en Línea".
- c) Controlador fiscal de la nueva tecnología [RG (AFIP) 3561].

Las distintas formas de emisión se pueden complementar entre sí.

8. Régimen de transparencia fiscal (L. 27743, Tít. VII)

El artículo 98 de la ley 27743 modificó el primer párrafo del artículo 38 de la ley de IVA estableciendo (el resaltado nos pertenece) lo siguiente:

*"Cuando un responsable inscripto realice ventas, locaciones o prestaciones de servicios gravadas a consumidores finales, **deberá discriminar en la factura o documento equivalente el gravamen que recae sobre la operación**, el cual se calculará aplicando, sobre el precio neto indicado en el artículo 10, la alícuota correspondiente, resultando de aplicación lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 37. El mismo criterio se aplicará con sujetos cuyas operaciones se encuencran exentas, incluyendo a aquellos que revistan la condición de inscriptos en el Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes establecido por el Anexo de la ley 24977, sus modificaciones y complementarias".*

A su vez, el decreto 658/2024 modificó el último párrafo del artículo 44 del decreto reglamentario del IVA en los siguientes términos:

"En las operaciones a que se refiere el artículo 39 de la ley podrá omitirse la discriminación a la que hacen referencia los párrafos anteriores con relación a aquellos tributos para los que no resulte obligatoria".

Es decir, a partir del 1/1/2025:

- a) los sujetos que realicen ventas, locaciones de obra o prestaciones de servicios a consumidores finales deberán indicar, en la publicación de los precios de los respectivos bienes o prestaciones:
 - el importe final que deba abonar el consumidor final;
 - el importe neto sin la incidencia del IVA y de los demás impuestos nacionales indirectos que incidan en los precios, el cual deberá estar acompañado de la leyenda **"precio sin impuestos"**;
- b) los comprobantes fiscales emitidos deberán detallar el importe discriminado del IVA y de los demás impuestos nacionales indirectos que incidan en los precios, con el objetivo de que todos los comprobantes fiscales tengan conocimiento del importe pagado en concepto de dichos impuestos en cada operación realizada.

El incumplimiento de las obligaciones mencionadas en los párrafos anteriores estará sujeto a la sanción establecida en el artículo 40 de la ley 11683.

Cabe mencionar que en el último párrafo de la ley se invitó a las provincias y a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires a dictar las respectivas normas para que los consumidores finales tengan conocimiento de la incidencia del impuesto sobre los ingresos brutos y de los respectivos tributos municipales que tienen incidencia en la formación de los precios de los bienes, locaciones y prestaciones de servicios. El estado de adhesión y reglamentación subnacional a la fecha del presente trabajo es el siguiente:

Adheridas y reglamentadas (exhiben impuestos locales)

* *Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CABA)*: comenzará a mostrar el impacto de ingresos brutos en los tiques a partir de setiembre.

* *Chubut*: implementación prevista para setiembre.

* *Entre Ríos*: entra en vigencia el 5 de julio.

Adheridas pero aún sin reglamentación local

* *Mendoza*.

* *Santa Fe*: en proceso de adhesión (proyectos o resoluciones en trámite).

* *Córdoba*: cuenta con resoluciones preparatorias de la Secretaría de Ingresos Públicos, aunque en proceso de articulación legislativa.

* *Salta*: proyecto con media sanción.

El resto de las provincias argentinas aún no ha avanzado en la legislación necesaria para transparentar la carga fiscal local en los comprobantes de compra.

En nuestra opinión, y más allá de nuestras críticas al impuesto sobre los ingresos brutos, entendemos que la implementación del régimen de transparencia fiscal tendrá gran complejidad, especialmente por lo siguiente:

- El denominado “Efecto Cascada” del impuesto sobre los ingresos brutos y de las tasas municipales.
- La difícil aplicación a sujetos comprendidos en el Convenio Multilateral.
- Adhesión de las provincias a normas nacionales de facturación, por ejemplo a la resolución general (AFIP) 1415.
- Costos de implementación.

V - MODIFICACIONES EN LA HABILITACIÓN DE EMISIÓN DE COMPROBANTES Y ELIMINACIÓN DE LA FACTURA “M” [RG (ARCA) 5762]

Uno de los cambios más relevantes consistió en la eliminación progresiva del régimen de comprobantes clase “M”. Dicho régimen había sido implementado originalmente como un mecanismo de control para contribuyentes que no acreditaban determinadas condiciones patrimoniales, económicas o fiscales exigidas por la Administración Tributaria.

Los comprobantes “M” implicaban un tratamiento diferencial respecto de las retenciones de IVA y Ganancias, generando restricciones comerciales y dificultades operativas para los contribuyentes alcanzados.

La evolución de los sistemas de control electrónico, la masificación de la factura electrónica y el análisis sistémico de riesgos fiscales permitieron sustituir progresivamente este esquema por mecanismos de fiscalización automatizada basados en perfiles de riesgo y monitoreo permanente de las operaciones.

Otra modificación significativa se vinculó con las sociedades por acciones simplificadas (SAS). Inicialmente, este tipo societario contaba con procedimientos simplificados tanto para su constitución como para la obtención de autorización para emitir comprobantes clase “A”.

Sin embargo, la utilización abusiva de ciertas estructuras societarias simplificadas en maniobras de evasión tributaria y facturación apócrifa motivó el fortalecimiento de los controles por parte de ARCA.

En consecuencia, se eliminó el criterio de autorización automática para facturar respecto de determinadas sociedades por acciones simplificada (SAS), quedando sujetas a procesos de evaluación y verificación fiscal previos a la habilitación de comprobantes clase “A”.

Actualmente, la Administración Tributaria analiza parámetros vinculados con la capacidad económico-financiera, consistencia patrimonial, actividad declarada, integración societaria, domicilio fiscal y conducta tributaria de socios y administradores.

Las recientes modificaciones evidencian una transformación del paradigma de control tributario, priorizando mecanismos de monitoreo sistémico sustentados en factura electrónica, Libro IVA Digital, IVA Simple, cruces de información en tiempo real y análisis de capacidad contributiva.

En definitiva, la resolución general (ARCA) 5762 eliminó los comprobantes 'M' y los reemplazó por dos nuevas modalidades de factura 'A' con leyendas especiales:

- 'OPERACIÓN SUJETA A RETENCIÓN': se otorga cuando el contribuyente no acredita solvencia patrimonial; no está sujeta al antiguo régimen de retención rígida del 27%, pero aplica retenciones según el caso.
- 'PAGO EN CBU INFORMADA': es una opción para quienes cumplen con la consistencia fiscal, pero no con la solvencia patrimonial, evitando retenciones directas siempre que el cobro se realice en la Clave Bancaria Uniforme (CBU) declarada.

VI - NOVEDADES RECIENTES INTRODUCIDAS POR LA RESOLUCIÓN GENERAL (ARCA) 5824

La resolución general (ARCA) 5824 incorporó importantes modificaciones orientadas a la implementación de modalidades simplificadas para la confección y presentación de las declaraciones juradas de los impuestos a las ganancias personas humanas y al valor agregado, con el objetivo de facilitar el cumplimiento de dichos deberes fiscales a partir de la optimización de la información obrante en la base de datos institucional. Los principales cambios los podemos resumir a continuación:

1. En relación a la emisión de comprobantes (situaciones especiales) vinculada a la operación y/o el documento que lo respalda, se incorpora el comprobante de liquidación electrónica mensual [art. 23, inc. a), pto. 16, RG (AFIP) 1415] que, de acuerdo al punto 16 del apartado A del Anexo IV, deberá ser utilizado por:

- entidades financieras sujetas al régimen de la ley 21526 y sus modificaciones;
- entidades de seguros comprendidas en la ley 20091 de entidades de seguros y sus modificaciones, excepto por las operaciones incluidas en la resolución general (AFIP) 2668 y sus modificatorias;
- entidades emisoras y administradoras de los sistemas de tarjetas de crédito y/o compra, tarjetas prepagas y las operaciones de pago por transferencias en los términos de la Comunicación "A" 7153/2020 del Banco Central de la República Argentina (BCRA) del 30 de octubre del 2020;
- las instituciones educativas de gestión privada -confesionales o no confesionales- alcanzadas por la ley 26206 de educación nacional y sus modificaciones;
- las entidades de medicina prepaga comprendidas en la ley 26682 de medicina prepaga y sus modificaciones, que se hallen constituidas como asociaciones, fundaciones y entidades civiles en los términos del inciso f) del citado artículo 26 de la ley de impuesto a las ganancias (t.o. 2019 y modif.).

Los sujetos indicados precedentemente podrán facturar las operaciones realizadas de manera individual o por período mensual (en un único comprobante electrónico) a cada adquirente, prestatario y/o locatario.

Los comprobantes de liquidación electrónica mensual deberán ser emitidos hasta el último día de cada mes calendario y ponerse a disposición de sus receptores en un plazo máximo de 10 días corridos contados desde su fecha de emisión.

2. Con relación a la emisión de comprobantes (situaciones especiales) vinculados a la actividad, se amplía el concepto, pasando de "Establecimientos de enseñanza privada" a "Instituciones educativas de gestión privada -confesionales o no confesionales- alcanzadas por la ley 26206 de educación nacional y sus modificaciones" [art. 23, inc. b), pto. 7, RG (AFIP) 1415].

3. Se modifica el artículo 47 de la resolución general (AFIP) 1415 relativo a la habilitación de puntos de venta o emisión (información del código que identifica el lugar o punto de emisión del comprobante).

4. Se elimina la excepción de emisión de comprobantes para las entidades bancarias sujetas al régimen de la ley 21526 [inc. d) del ap. A del Anexo I de la RG (AFIP) 1415].

5. Se agrega la excepción de emisión para las entidades que desarrollen tecnología destinada a la implementación de un sistema de pago móvil, en el marco de lo previsto en el artículo 1 del decreto 858/2016, del 15 de julio de 2016, solo por el cobro de comisiones vinculadas al uso y mantenimiento de dicho sistema, siempre que este se encuentre registrado en el "resumen de cuenta" destinado al titular del servicio y el mismo revista el carácter de consumidor final.

6. Se elimina la excepción de emisión de comprobantes por parte directores de SA, síndicos, integrantes de consejos de vigilancia, socios gerentes de SRL, etc. [se deroga el inc. i) del ap. A del Anexo I de la RG (AFIP) 1415].

7. Se elimina la excepción de emisión de comprobantes por honorarios y otras retribuciones percibidas por vía judicial. Situación muy común en el cobro de honorarios por parte de abogados [se deroga el inc. j) del ap. A del Anexo I de la RG (AFIP) 1415].

8. Se incorpora una limitación para la excepción de emisión de comprobantes para el caso de las entidades comprendidas en los incisos e), f), g) y l) del artículo 26 de la ley de impuesto a las ganancias (t.o. 2019 y modif.), cuando estas sean instituciones educativas de gestión privada -confesionales o no confesionales- alcanzadas por la ley 26206 de educación nacional y sus modificaciones, así como para las entidades de medicina prepaga comprendidas en la ley 26682 de medicina prepaga y sus modificaciones, por el importe del servicio prestado no cubierto por los aportes y contribuciones de la seguridad social ingresados a favor del prestatario, o por el total cuando el pago sea realizado de manera directa por él.

Para el caso de las instituciones educativas de gestión privada se establece, mediante el punto 7 del apartado B del Anexo IV de la resolución general (AFIP) 1415, los datos que deben contener los comprobantes emitidos:

- a) Nombre del establecimiento, con indicación de su característica como incorporado a la enseñanza oficial.

b) Indicación clara y precisa de los rubros que componen la cuota:

1. Enseñanza programática.

2. Enseñanza extraprogramática: se consignará la cantidad de módulos en forma separada y la denominación de los mismos.

3. Otros conceptos: deben incluirse en este rubro las prestaciones por servicios no educativos tales como comedor, transporte e internados, siempre que la contratación y la percepción estén a cargo de los institutos.

c) Firma y aclaración del responsable apoderado, o representante legal o tesorero, que intervino en la emisión del documento.

9. Se elimina la excepción de emisión de comprobantes por parte de entidades emisoras y administradoras de tarjetas de crédito y/o compra, tarjetas prepagas y plataformas de pagos móviles -RG (AFIP) 5003- [se deroga el inc. ñ) del ap. A del Anexo I de la RG (AFIP) 1415].

10. Identificación del sujeto consumidor final cuando el importe de la operación es igual o superior a \$ 10.000.000. Datos que debe contener: documento nacional de identidad (DNI), Código Único de Identificación Laboral (CUIL) o Clave de Identificación (CDI); en el supuesto de extranjeros, documento o cédula de identidad del país de origen o pasaporte.

11. Se elimina la posibilidad de que las instituciones médicas facturen por cuenta y orden de los profesionales [elimina el pto. 10 del ap. B del Anexo IV de la RG (AFIP) 1415].

Según lo establece el artículo 2 de la norma analizada:

- esta resolución general entrará en vigencia el día de su publicación en el Boletín Oficial;
- la obligación de emitir comprobantes por parte de los sujetos que resulten obligados, en virtud de las modificaciones introducidas por la presente, resultará, no obstante, de aplicación para las operaciones concertadas **a partir del 1 de julio de 2026, inclusive.**

A modo de resumen, con el fin de ampliar la información disponible y reducir la carga administrativa de los contribuyentes que presenten declaraciones juradas sin afectar el control fiscal, se reducen los sujetos exceptuados de la obligación de emisión de comprobantes y se establece la posibilidad de que determinados responsables facturen las operaciones por período mensual en un único comprobante electrónico.

Entre los nuevos sujetos obligados se encuentran entidades financieras, directores y síndicos por honorarios, honorarios judiciales regulados e instituciones médicas que facturen por cuenta y orden de profesionales.

La norma también incorporó nuevos requisitos de identificación para operaciones iguales o superiores a \$ 10.000.000, exigiendo la identificación del adquirente mediante DNI, CUIL, CDI o pasaporte.

Asimismo, se creó el “comprobante de liquidación mensual”, aplicable a entidades financieras, aseguradoras, emisoras de tarjetas, instituciones educativas privadas y entidades de medicina prepa.

VII - CONCLUSIONES

El régimen de facturación argentino ha evolucionado desde sistemas manuales y descentralizados hacia un esquema altamente digitalizado, basado principalmente en la factura electrónica y en mecanismos tecnológicos de control fiscal.

Las resoluciones generales (AFIP) 100 y 1415 constituyen pilares fundamentales del sistema actual, regulando tanto la autorización de emisión de comprobantes como los requisitos generales de documentación y registración de operaciones.

Las reformas recientes impulsadas por ARCA evidencian una tendencia hacia la simplificación administrativa, la digitalización integral y el fortalecimiento de los sistemas de información tributaria.

Finalmente, las recientes modificaciones vinculadas con la eliminación progresiva de los comprobantes clase “M” y el endurecimiento de los controles para la autorización de emisión de comprobantes por parte de las SAS reflejan un cambio en la estrategia de fiscalización de ARCA. El organismo ha migrado desde esquemas preventivos formales hacia sistemas de control electrónico basados en análisis de riesgo, información en tiempo real y fiscalización sistémica, profundizando así el proceso de digitalización y modernización del régimen de facturación argentino.

En la actualidad, la generalización del uso de comprobantes electrónicos y la eliminación de algunas excepciones para su emisión van de la mano con la automatización y simplificación en la presentación de declaraciones juradas impositivas y la liquidación de los respectivos tributos que

induzca a los sujetos obligados a declarar correctamente sus obligaciones fiscales en tiempo y forma.

Más allá de todo lo mencionado, es saludable que el Fisco implemente acciones tendientes a modernizar y simplificar el régimen, así como para intentar detectar de forma temprana posibles usinas de facturas apócrifas y de esa manera velar por la recaudación.

1. ^ L. 26994 (BO: 8/10/2014)

2. ^ Dict. (DI ATEC) 21/1998: mercadería entregada como bonificación

3. ^ Dict. (DAL) 3/1996 -presupuestos-: "X" DOCUMENTO NO VÁLIDO COMO FACTURA