Nota del autor

A fecha de noviembre de 2026, el Ministerio de Hacienda tiene previsto modificar los plazos de aplicación de las obligaciones pendientes para empresarios y profesionales derivadas del reglamento que regula los sistemas informáticos de facturación (Real Decreto 1007/2023), así como su convergencia con la factura electrónica.

Introducción

España vive un cambio profundo en la forma de facturar. A partir de 2027, los obligados tributarios incluidos en el ámbito de aplicación del Reglamento aprobado por el Real Decreto 1007/2023 que utilicen sistemas informáticos de facturación deberán emplear sistemas adaptados a sus requisitos de integridad, conservación, accesibilidad, legibilidad, trazabilidad e inalterabilidad de los registros. La obligación no alcanza, por tanto, a todos los empresarios y profesionales sin excepción, ya que el propio reglamento establece determinadas exclusiones, entre ellas la de los contribuyentes que llevan sus libros registro del IVA mediante el Suministro Inmediato de Información (SII). El incumplimiento puede dar lugar a las sanciones específicas previstas en el art. 201 bis de la Ley General Tributaria. En los supuestos tipificados por dicho precepto, se establecen, entre otras, multas pecuniarias fijas de 150.000 euros por cada ejercicio económico en el que se hayan producido ventas y por cada tipo distinto de sistema o programa informático objeto de la infracción, y de 50.000 euros por cada ejercicio en determinados supuestos de tenencia de sistemas no debidamente certificados o que hayan sido alterados o modificados.

El origen de esta reforma es conocido, aunque poco visible para el gran público. Durante años, ciertos programas de facturación permitieron llevar una contabilidad oficial y otra oculta, borrar ventas sin dejar rastro o generar registros ficticios que encubrían ingresos reales. La OCDE alertó de esta práctica ya en 2013; la Unión Europea reaccionó con directivas contra la elusión fiscal; y España, a través de la Ley 11/2021 y su posterior desarrollo reglamentario, ha construido un marco normativo destinado a cerrar esta vía de fraude de forma definitiva.

El resultado de ese proceso es el ecosistema que este manual analiza: los Sistemas Informáticos de Facturación (SIF) y el sistema VERI*FACTU. Ambos exigen que cada factura emitida genere un registro protegido mediante huella digital encadenada, que cualquier corrección quede documentada sin posibilidad de alteración encubierta, y que el sistema esté preparado para comunicar esa información a la Agencia Tributaria, ya sea de forma inmediata o cuando esta lo requiera. No se trata de una exigencia aislada, sino de una pieza dentro de una estrategia más amplia que incluye el precedente vasco de TicketBAI y el horizonte europeo marcado por el proyecto ViDA (VAT in the Digital Age), cuya implantación progresiva se extenderá hasta 2035.

El alcance de la reforma es muy amplio, aunque no universal. Comprende, con carácter general, a los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades, a empresarios y profesionales que desarrollen actividades económicas sujetas al IRPF, a determinados contribuyentes del IRNR que operen mediante establecimiento permanente y a entidades en régimen de atribución de rentas, siempre que utilicen sistemas informáticos de facturación y no concurra alguna de las exclusiones previstas reglamentariamente.

Este manual está concebido como una guía de referencia para comprender esa transformación desde sus fundamentos hasta su aplicación práctica. Los primeros capítulos sitúan el problema en su contexto: el fraude por doble uso de *software*, la respuesta normativa española y europea, y la compleja convivencia entre normas estatales, forales y comunitarias que cualquier empresa debe saber identificar. Los capítulos centrales descienden al detalle técnico: los requisitos exigidos por el Real Decreto 1007/2023 y la Orden HAC/1177/2024, las diferencias entre la modalidad VERI*FACTU y la modalidad no VERI*FACTU, y el funcionamiento de sistemas precursores como TicketBAI. El manual cierra con las obligaciones concretas de cada sujeto, los procedimientos de corrección de facturas y el régimen sancionador aplicable, de modo que el lector disponga de una visión completa, desde el porqué normativo hasta el cómo operativo.

El calendario vigente —1 de enero de 2027 para los obligados por el impuesto sobre sociedades, 1 de julio de 2027 para el resto— puede parecer lejano, pero la experiencia de procesos normativos similares enseña que la adaptación tecnológica y organizativa requiere tiempo. Los proveedores de *software* ya distribuyen soluciones conformes; la Agencia Tributaria ha habilitado herramientas de prueba y canales de asistencia; y las empresas que se anticipen a la obligatoriedad, adoptando voluntariamente el sistema VERI*FACTU, obtendrán una ventaja de seguridad jurídica nada desdeñable frente a quienes esperen al último momento.

Más allá de la obligación legal, conviene no perder de vista el fondo de la cuestión: un sistema de facturación fiable no es solo una exigencia tributaria, sino también una garantía de buena gestión empresarial. Los mismos mecanismos que impiden el fraude —trazabilidad, integridad, conservación ordenada de los registros— son los que sostienen una contabilidad sólida y una relación de confianza con clientes, proveedores y administraciones. Este manual pretende, precisamente, acompañar al lector en ese tránsito: del cumplimiento normativo entendido como carga, a su comprensión como una pieza más de la modernización de cualquier negocio.

CAPÍTULO 1.
PROBLEMÁTICA DEL FRAUDE EN FACTURACIÓN

La problemática de la ocultación de ventas de los negocios mediante programas de facturación de doble uso, que permiten el fraude del IVA al no quedar registradas las facturas o los tiques de caja y escapar al control de la Agencia Tributaria.

a) En 2013, la OCDE publica un informe titulado «Supresión electrónica de ventas: una amenaza para los ingresos fiscales».
b) Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior.

1.1. EL PROBLEMA DEL *SOFTWARE* DE DOBLE USO

En España se ha detectado un fraude fiscal creciente mediante *software* de facturación de doble uso, que permite llevar una contabilidad oficial y otra oculta («en B») para evadir el IVA. Estas aplicaciones registran todas las ventas de cara al cliente, pero eliminan o alteran parte de los ingresos del sistema, de modo que no queda constancia tributaria.

La OCDE ya alertó en 2013 sobre esta práctica y sus enormes pérdidas recaudatorias. Frente a esta situación, la Unión Europea y la Agencia Tributaria española han implantado medidas legales y técnicas para detectar y prevenir este tipo de programas, protegiendo así los ingresos públicos y la competencia leal.

1.2. EL INFORME DE LA OCDE DE 2013

A nivel internacional, el fenómeno es conocido como *Electronic Sales Suppression* o supresión electrónica de ventas. El informe de la OCDE de 2013 titulado «Supresión electrónica de ventas: una amenaza para los ingresos fiscales» analiza en detalle cómo algunos comercios utilizan herramientas informáticas —cajas registradoras avanzadas o sistemas de punto de venta (POS)— para ocultar parte de su facturación.

Estos sistemas de venta, en teoría, deberían conservar todos los datos originales de las transacciones para posibles inspecciones fiscales. Sin embargo, al incorporar *software* malicioso de doble uso, permiten fraudes mucho más elaborados, que generan registros ficticios para encubrir las transacciones reales omitidas.

Dos modalidades comunes identificadas por la OCDE son:

- El *Phantomware* (programas ocultos instalados dentro del propio sistema de venta).
- Los *Zappers* (programas externos, por ejemplo, en dispositivos USB).

Ambos tipos de *software* actúan capturando inicialmente todas las ventas de forma aparentemente normal, pero después suprimen o alteran algunas de ellas mediante accesos ocultos (como contraseñas secretas, botones escondidos o dispositivos externos).

Las consecuencias fiscales de este tipo de fraude son muy graves. Según la OCDE, las administraciones tributarias pierden miles de millones en impuestos por las ventas no declaradas y los ingresos ocultados mediante estos métodos. Por ejemplo, solo en el sector de la restauración en Canadá se estimó una evasión de ventas de alrededor de 2.400 millones de dólares canadienses al año por esta causa.

Varios países comenzaron a reaccionar tras la publicación del informe: naciones como Francia, Irlanda, Noruega o Reino Unido investigaron sus sectores minoristas y descubrieron problemas importantes de ocultación de ventas. La OCDE recomendó adoptar estrategias integrales contra esta modalidad de fraude, incluido el perfeccionamiento de las técnicas de auditoría digital y, muy especialmente, la implementación de soluciones legislativas y tecnológicas.

En particular, sugirió a los países promulgar leyes que penalicen la fabricación, distribución y uso de *software* de supresión de ventas, así como promover el uso de sistemas técnicos de control, por ejemplo, mediante la implantación de cajas registradoras o sistemas POS certificados que garanticen la inalterabilidad de los datos. Estas recomendaciones sentaron las bases para que numerosas jurisdicciones reforzaran sus marcos legales en la lucha contra este tipo de fraude.

1.3. LA DIRECTIVA (UE) 2016/1164

En el ámbito de la Unión Europea, la preocupación por las prácticas de evasión y elusión fiscal llevó a aprobar la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, conocida como la Directiva ATAD (*Anti-Tax Avoidance Directive*).

Esta directiva establece un conjunto de normas comunes contra las prácticas de elusión fiscal que afectan al mercado interior. Su objetivo es armonizar las medidas antiabuso entre los Estados miembros, principalmente en el impuesto sobre sociedades, siguiendo las acciones del plan BEPS de la OCDE.

La Directiva 2016/1164 obliga a todos los países de la UE a introducir medidas en cinco ámbitos clave de la planificación fiscal abusiva:

1

Limitación a la deducibilidad de los intereses excesivos.

2

Normas de imposición de salida (*exit tax*) para gravar las plusvalías cuando las empresas trasladan activos fuera de la UE.

3

Norma general antiabuso (GAAR) aplicable a estructuras artificiosas.

4

Reglas sobre sociedades extranjeras controladas (CFC) para evitar el desvío de beneficios a filiales en paraísos fiscales.

5

Normas contra los desajustes híbridos entre diferentes jurisdicciones.

En resumen, se trata de un paquete integral destinado a cerrar resquicios legales y garantizar que las empresas tributen allí donde realmente generan sus beneficios.

Si bien esta directiva se centra principalmente en combatir la elusión en el ámbito de los tributos directos —sociedades e imposición corporativa internacional—, su aprobación reflejó la firme voluntad de las autoridades europeas de atajar todas las formas de fraude y evasión fiscal. La directiva reconoce que, para salvaguardar la integridad del mercado único, es necesario un nivel mínimo común de protección frente al fraude tributario.

España incorporó estas líneas de actuación a su ordenamiento mediante la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal. Dicha ley, además de incorporar las disposiciones de la Directiva (UE) 2016/1164, incluyó cambios normativos específicos orientados a combatir el fraude del IVA derivado de la ocultación de ventas, prohibiendo expresamente los llamados programas de doble uso en los sistemas de facturación.

1.4. MEDIDAS DE LA AGENCIA TRIBUTARIA ESPAÑOLA

La Ley 11/2021 supuso un hito en la lucha contra los programas de facturación de doble uso en España.

Por primera vez, se reformó la Ley General Tributaria (Ley 58/2003) para introducir obligaciones formales explícitas sobre los sistemas informáticos de facturación.

En concreto, se añadió el apartado 29.2.j) de la LGT, que impone a los productores, comercializadores y usuarios de *software* contable, de facturación y de gestión, la obligación de garantizar que estos sistemas aseguren la integridad, conservación, accesibilidad, legibilidad, trazabilidad e

inalterabilidad de los registros, sin interpolaciones, omisiones ni alteraciones no registradas. No obstante, el reglamento aprobado por el Real Decreto 1007/2023 se ciñó solo al *software* que soporta los procesos de facturación, dejando para más adelante la normativa relativa al *software* contable y de gestión.

Esto significa que cualquier programa de facturación utilizado por las empresas debe estar diseñado para no permitir manipulaciones ocultas de los datos: no puede borrar ventas sin dejar huella ni permitir dobles contabilidades.

Paralelamente, la ley tipificó dos nuevas infracciones graves en el art. 201 bis de la LGT, que sancionan tanto la fabricación y venta, como la tenencia o uso de *software* que incumpla esos requisitos (es decir, programas orientados a la supresión de ventas). La mera tenencia de un programa de doble uso, aunque no llegue a emplearse efectivamente para defraudar, conlleva ya sanciones significativas.

La utilización por un contribuyente de sistemas o programas informáticos que incurran en los supuestos previstos en el art. 201 bis de la LGT puede dar lugar a las sanciones establecidas en dicho precepto. En particular, su apartado 2 sanciona la tenencia de sistemas que, debiendo estar debidamente certificados conforme a una disposición reglamentaria, no lo estén, así como la tenencia de sistemas certificados que hayan sido alterados o modificados.

Además del refuerzo legal, la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) ha desarrollado iniciativas tecnológicas destinadas a facilitar el cumplimiento normativo y detectar anomalías.

Un pilar de esta estrategia es el proyecto SIF (Sistemas Informáticos de Facturación) y VERI*FACTU, desplegado a través de recientes desarrollos reglamentarios.

El Reglamento de Requisitos de los Sistemas Informáticos de Facturación (RRSIF), aprobado por Real Decreto 1007/2023, deta-

lla las características técnicas que deben cumplir los programas de facturación. Entre otras medidas, las facturas expedidas mediante los sistemas informáticos de facturación a los que resulte aplicable el RRSIF deberán incorporar el código QR previsto reglamentariamente. Además, únicamente cuando el sistema funcione en modalidad VERI*FACTU, incorporarán la frase «Factura verificable en la sede electrónica de la AEAT» o «VERI*FACTU».

El código QR permite al receptor acceder a los servicios habilitados por la AEAT relacionados con los datos de la factura. Cuando se trate de una factura emitida mediante un sistema VERI*FACTU, el receptor podrá comprobar que el correspondiente registro de facturación ha sido remitido previamente a la Agencia Tributaria. En los sistemas no VERI*FACTU, la lectura del código permite al receptor remitir voluntariamente determinados datos de la factura a la AEAT, pero no supone una verificación previa de su registro en los sistemas de la Agencia.

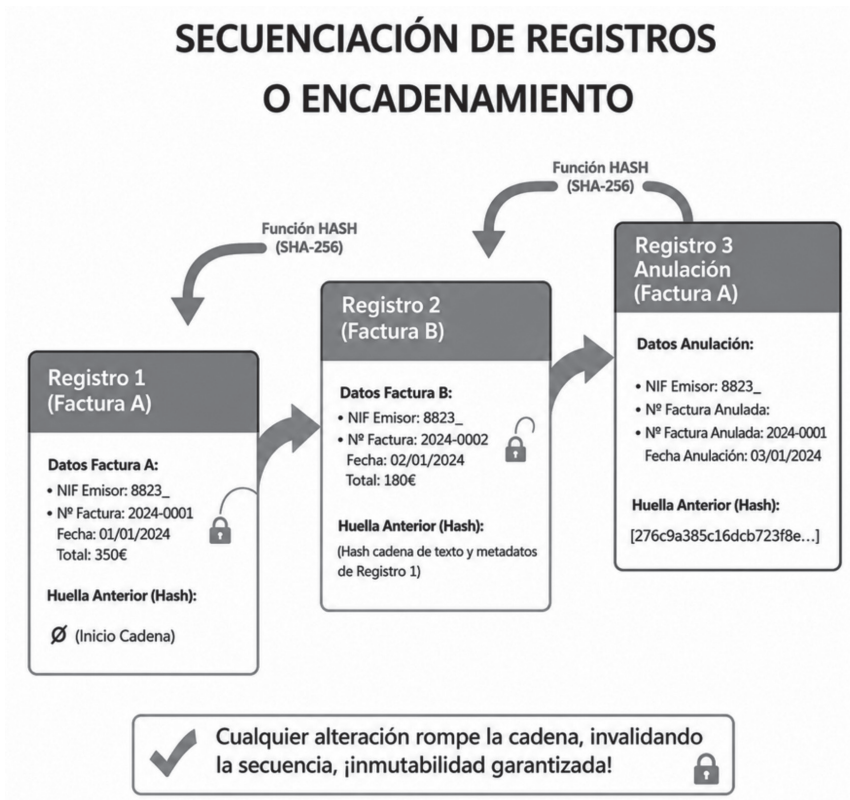
1.5. CONCEPTO Y TIPOLOGÍA DE LOS SIF

SIF es el acrónimo de Sistema Informático de Facturación y se refiere al conjunto de *software* y *hardware* utilizado para expedir facturas.

Por supuesto, cualquiera de los programas de facturación disponibles en el mercado, así como aquellos que, además de la facturación, incorporan otros módulos como contabilidad, RR. HH., producción, etc., generalmente denominados ERP, son SIF. No obstante, también se consideran SIF otros sistemas menos evidentes, como la báscula de una carnicería que emite un tique (antigua denominación de lo que hoy se conoce como factura simplificada), el terminal de punto de venta (TPV) de una tienda, el taxímetro o las máquinas expendedoras de billetes del metro o del autobús, que, además de *software*, incorporan *hardware*.

Todos estos sistemas deben cumplir los requisitos citados anteriormente para garantizar que los registros de facturación ni se eliminan ni se modifican y que, además, cualquier operación realizada sobre ellos queda debidamente registrada.

Esto se logra mediante la conservación de los registros de facturación, tanto los correspondientes a la emisión de facturas, como los relativos a su anulación, dentro del propio SIF, pero no de forma independiente, sino vinculando cada registro con el anterior en lo que la normativa denomina encadenamiento. Este mecanismo se implementa mediante la generación de una huella digital o *hash*, calculada a partir de un conjunto de datos (los propios del registro) y del *hash* del registro anterior.



Dado que cada huella digital es única para un conjunto concreto de datos, cualquier corrección, eliminación o inserción de un nuevo registro provocaría que el *hash* resultante fuese completamente diferente, lo que alertaría de forma inmediata sobre una posible manipulación.

Para comprenderlo de forma sencilla, veamos el ejemplo de una factura que genera el *hash* real:

- NIF del emisor: A0000000
- NIF del receptor: B000000
- Importe de la factura: 1000 €
- Tipo de IVA: 21 %
- Importe del IVA: 210 €
- Fecha: 01/09/2025
- Hora: 12:00:01
- *Hash* anterior: 0
- HEX: BF8CB2901E77B053CE34642AF00A923808E02DF7 EE300FAB25582BD2E73111B6

A continuación se muestra otro ejemplo con prácticamente los mismos datos. Solo varía un dato casi imperceptible, pero el *hash* resultante es completamente diferente:

- NIF del emisor: A0000000
- NIF del receptor: B000000
- Importe de la factura: 1.000 €
- Tipo de IVA: 21 %
- Importe del IVA: 210 €
- Fecha: 01/09/2025
- Hora: 12:00:02
- *Hash* anterior: 0
- HEX: 000FD5B4C3DE63F6634697C625B20A26D2B45CE7 C740F3ADB9F6E7E5C60FD510

Además, para garantizar que, una vez generados los registros y sus correspondientes *hashes*, estos no puedan ser modificados, es necesario firmar electrónicamente cada registro, asegurando así su integridad.

Estos registros deben estar disponibles para ser remitidos electrónicamente a la Agencia Tributaria cuando esta los solicite.

Con el fin de que el receptor de la factura (el cliente) pueda comprobar que el sistema cumple la normativa, cada factura debe incorporar un código QR asociado. Este código QR está diseñado para que, al ser leído por un dispositivo móvil (generalmente el teléfono móvil del receptor), dicho dispositivo envíe los datos principales de la factura a una dirección web de la AEAT; de este modo, y de forma involuntaria, el lector actúa como verificador fiscal para la Hacienda pública.

No obstante, esta no es la única forma de cumplir con la normativa. Existe otra opción denominada «Sistemas de emisión de facturas verificables», o «VERI*FACTU». La diferencia fundamental es que, en este caso, el SIF envía automáticamente el registro de la factura a la Agencia Tributaria, sin necesidad de que esta lo requiera. Como

consecuencia, las exigencias de seguridad del SIF se simplifican y no resulta necesario firmar los registros.

Las facturas generadas mediante VERI*FACTU también incorporan un código QR, pero, en este caso, incluyen además la leyenda «Factura verificable en la sede electrónica de la AEAT» o «VERI*FACTU». Aunque su apariencia es similar a la de otros QR, su utilidad es distinta: dado que la Agencia Tributaria ya dispone del registro de la factura, el dispositivo que lee el código no envía los datos, sino que verifica si la información de la factura ya consta en los sistemas de la AEAT, de ahí su nombre VERI*FACTU.

En las facturas VERI*FACTU, la lectura del código QR permite acceder al servicio de cotejo de la AEAT y comprobar si el correspondiente registro de facturación fue remitido por el emisor.

Desde el punto de vista funcional, existen, por tanto, dos tipos de SIF: VERI*FACTU y no VERI*FACTU. No obstante, el fabricante del *software* puede optar por que su sistema sea «SOLO VERI*FACTU» o por implementar ambas modalidades, permitiendo que sea el propio usuario quien elija el modo de funcionamiento. En este último caso, el SIF se denomina «DUAL».

Lo que no puede ocurrir en ningún caso es que el fabricante decida que el sistema sea «no VERI*FACTU»: la modalidad VERI*FACTU debe estar siempre disponible en cualquier SIF.

Asimismo, la AEAT ofrece una herramienta gratuita en su sede electrónica destinada a autónomos y pequeños negocios que no dispongan de *software* propio, con el fin de que puedan emitir facturas individuales conformes al estándar VERI*FACTU sin coste adicional.

Esta aplicación es accesible en la siguiente dirección:

> https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/procedimientoini/IZ86.shtml, identificándose con certificado electrónico o mediante el sistema Cl@ve Móvil.

Todas estas medidas se enmarcan en la estrategia de lucha contra el fraude fiscal. Ya en 2017, España introdujo el Suministro Inmediato de Información (SII) del IVA para grandes empresas, obligándolas a remitir telemáticamente sus registros de facturación casi en tiempo real. Ahora, con la implantación de los sistemas SIF y VERI*FACTU, se persigue que también pymes y autónomos utilicen programas de facturación certificados que impidan la doble contabilidad.

La normativa prevé una entrada en vigor progresiva. Conforme al calendario vigente, la obligación afectará desde el 1 de enero de 2027 a los obligados a que se refiere el art. 3.1.a) del Reglamento (contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades) y desde el 1 de julio de 2027 al resto de obligados incluidos en su ámbito de aplicación (autónomos y otros obligados que tributan por IRPF). Estos plazos fueron fijados tras la modificación introducida por el Real Decreto-ley 15/2025, de 2 de diciembre, cuando quedaba menos de un mes para los plazos anteriores.

En definitiva, España está configurando un entorno en el que los registros de venta sean inviolables y transparentes para la Hacienda pública. La Agencia Tributaria complementa estos cambios con actuaciones inspectoras específicas en sectores de riesgo (como la hostelería o el comercio minorista), en los que se han detectado en los últimos años casos relevantes de utilización de *software* ilegal para ocultar ingresos. Con la nueva legislación y la digitalización de los sistemas de facturación, la Agencia Tributaria dispondrá de mejores herramientas para detectar discrepancias y reducir la brecha del IVA causada por las ventas ocultas.

1.6. LAS FACTURAS A PARTIR DE 2027

A partir de la entrada en vigor efectiva del calendario obligatorio en 2027, convivirán distintas tipologías de facturas en función del tipo de obligado, del sistema utilizado y de si este opera o no en modalidad VERI*FACTU:

a) Facturas no sometidas a la obligación de incorporar el código QR del RRSIF. En este grupo se encuentran, entre otras, las facturas expedidas por contribuyentes excluidos del ámbito de aplicación del Reglamento, como quienes llevan los libros registro del IVA mediante el SII, así como las correspondientes a otras operaciones o sujetos expresamente excluidos por la norma.

b) Facturas expedidas mediante un SIF que funcione en modalidad VERI*FACTU. Incorporarán el código QR y la expresión «Factura verificable en la sede electrónica de la AEAT» o «VERI*FACTU», puesto que sus registros de facturación son remitidos a la Agencia Tributaria.

c) Facturas expedidas mediante un SIF que funcione en modalidad no VERI*FACTU. Incorporarán igualmente el código QR, pero no la mención «VERI*FACTU», ya que sus registros no son remitidos sistemáticamente a la AEAT en el momento de su generación.

Hasta la fecha, España sancionaba a las empresas que no declaraban correctamente por el propio hecho del fraude fiscal y por la incorrecta llevanza de libros, eximiendo en la práctica al fabricante del *software* que lo hacía posible. Sin embargo, con la publicación de la Ley 11/2021, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, se ha dado un paso más: se prohíbe expresamente la fabricación y el uso de programas de facturación de doble uso que ocultan ventas y defraudan el IVA, imponiendo la utilización de sistemas contables seguros e inalterables.

La legislación española establece un régimen sancionador específico para estas conductas en el art. 201 bis de la Ley General Tributaria. Entre otras sanciones, se prevé una multa pecuniaria fija de 150.000 €, en los términos establecidos por dicho artículo, para determinadas infracciones relacionadas con la fabricación, producción o comercialización de sistemas informáticos, y una multa pecuniaria fija de 50.000 euros por ejercicio para determinados supuestos de tenencia de sistemas no debidamente certificados o que hayan sido alterados o modificados.

Además, la Agencia Tributaria ha impulsado el desarrollo de los SIF y de VERI*FACTU con el objetivo de reforzar la integridad, la trazabilidad y el control de los registros de facturación. En la modalidad VERI*FACTU, dichos registros son remitidos sistemáticamente a la AEAT en el momento de su generación.

Estas medidas legales y técnicas, junto con una mayor concienciación, buscan erradicar la supresión electrónica de ventas y garantizar la equidad fiscal, avanzando hacia el concepto conocido como Control Continuo de Transacciones (CTC), o *Continuous Transaction Controls*, mediante el cual los gobiernos de todo el mundo, al constatar el potencial de las nuevas tecnologías, comenzaron a explorar fórmulas para obtener información sobre las transacciones en tiempo real o casi real, en lugar de depender exclusivamente de declaraciones periódicas.

Fuentes: Agencia Tributaria de España; Unión Europea (EUR-Lex); OCDE (informe 2013).

CAPÍTULO 2.
MARCO NORMATIVO DE LA FACTURACIÓN EN ESPAÑA Y EUROPA

El embrollo normativo en materia de facturación de las empresas, provocado por la coincidencia y el solapamiento de diversas normas españolas, de derecho foral y de derecho de la Unión Europea.

2.1. EL ENTRAMADO NORMATIVO: VISIÓN DE CONJUNTO

La facturación empresarial en España está marcada por un entramado normativo diverso que combina leyes estatales, disposiciones forales (Navarra y País Vasco) y directivas europeas. Cada regulación establece requisitos específicos para la emisión y gestión de facturas, orientados a combatir el fraude y fomentar la digitalización.

Esta superposición de normas genera incertidumbre y complejidad para las empresas, especialmente a la hora de implantar sistemas como el SIF estatal o el TicketBAI foral. A continuación, se desglosa este panorama en los ámbitos estatal, foral y comunitario, analizando sus convergencias y retos.

2.2. MARCO NORMATIVO ESTATAL: LGT, REGLAMENTO DE FACTURACIÓN, LEY ANTIFRAUDE, SIF Y VERI*FACTU

En el ámbito estatal, la facturación empresarial se rige por un conjunto de normas tributarias generales y específicas.

La Ley 58/2003, General Tributaria (LGT), sienta las bases al establecer, en su art. 29, las obligaciones formales de los contribuyentes. Una de estas obligaciones (añadida en 2021) exige que los sistemas y programas informáticos o electrónicos utilizados en la contabilidad y facturación garanticen la integridad, conservación, accesibilidad, legibilidad, trazabilidad e inalterabilidad de los registros, sin permitirse alteraciones no debidamente anotadas.

La propia Ley General Tributaria tipifica, además, una nueva infracción tributaria grave, con sanciones, para quien fabrique o utilice *software* de doble uso que incumpla esas especificaciones técnicas (por ejemplo, programas que permitan llevar contabilidades paralelas, eliminar facturas o alterarlas sin dejar rastro).

Junto a la LGT, el Reglamento de facturación (Real Decreto 1619/2012) desarrolla las obligaciones clásicas en materia de facturación: establece en detalle qué documentos se consideran factura, su contenido mínimo, los supuestos de factura simplificada, su conservación, etc.

Este reglamento surgió de la adaptación de España a la normativa europea del IVA en materia de facturación (Directiva 2006/112/CE, modificada por la Directiva 2010/45/UE) y garantizó, entre otros aspectos, la equiparación jurídica de la factura electrónica a la factura en papel.

Desde 2013, conforme a estas normas, cualquier empresa debe expedir facturas con numeración correlativa y, en determinados casos, con serie y contenido reglado, así como conservarlas por medios que aseguren su legibilidad y su accesibilidad para la Agencia Tributaria.

El Reglamento de facturación sigue vigente y ha sido actualizado en diversas ocasiones para incorporar cambios comunitarios, y constituye el pilar básico en cuanto a cómo deben emitirse y conservarse las facturas en España.

Una de las reformas recientes más relevantes fue la Ley 11/2021, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, conocida como Ley Antifraude.

Esta ley, aprobada en julio de 2021, modificó la LGT en el sentido expuesto (introduciendo el art. 29.2.j) y las infracciones del art. 201 bis) y encomendó al Gobierno el desarrollo reglamentario de las características que debía cumplir el *software* de facturación.