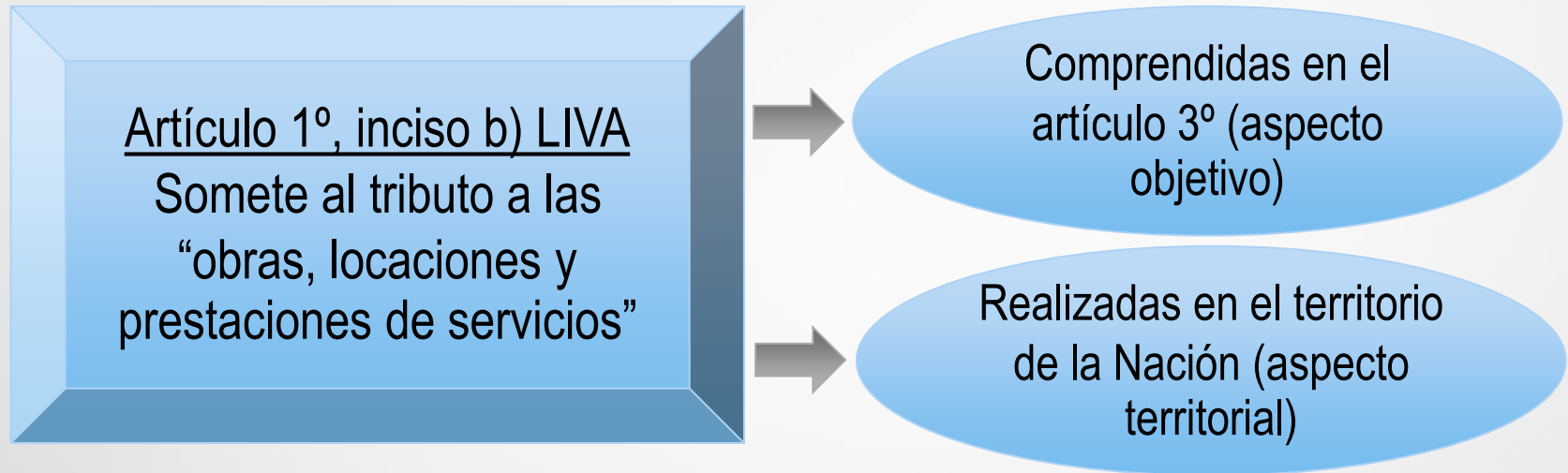


# El “Impuesto al Valor Agregado”

- Aplicación del gravamen sobre locaciones y prestaciones de servicios realizadas en el país por sujetos “no residentes”
- Actuación de los “responsables sustitutos”

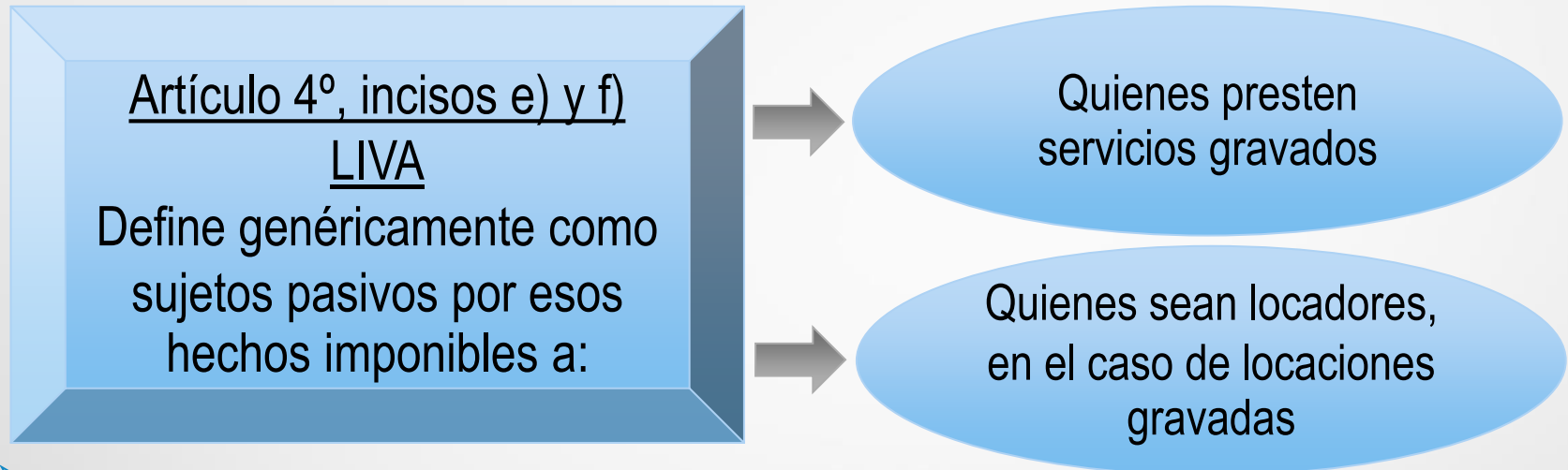
**El presente material sólo resulta de utilidad a los fines del seguimiento de la exposición. Las opiniones del autor acerca del alcance e interpretación de las normas involucradas serán brindadas durante el desarrollo de su intervención oral en el Ciclo.**

# El marco general de las locaciones y prestaciones de servicios en el IVA



- Prescinde del aspecto subjetivo a los efectos de caracterizar al hecho imponible (salvo ante el supuesto de las “obras sobre inmueble propio” a las que alude el inciso b) del artículo 3º).
- Excluye de la definición a las locaciones y prestaciones del inciso e) del artículo 3º ejecutadas en nuestro territorio, que son utilizadas o explotadas efectivamente en el exterior (habitualmente identificadas como “exportaciones de servicios”).

# El marco general de las locaciones y prestaciones de servicios en el IVA



- No se observa ninguna referencia en la norma que condicione el carácter de “sujeto pasivo” al cumplimiento de algún requisito particular en términos de residencia o domicilio del prestador o locador.
- Con este marco se concluía que las locaciones y prestaciones realizadas en el país por sujetos “no residentes” siempre formaron parte del H.I., pero las dificultades “prácticas” (p.e. en términos de inscripción en el gravamen) conducían a lo que algunos interpretaban como un supuesto de “no sujeción”, incluso aceptado por el propio Fisco.

# Solución adoptada por la L.27.346 y el D.813/2018

Artículos 4º, inciso h) y

4.1 LIVA

Designan como “responsables sustitutos” a los locatarios y prestatarios residentes en el país, y a los representantes o intermediarios de los sujetos del exterior (en la medida que actúen en nombre propio)

I  
N  
C  
L  
U  
Y  
E

Al Estado en sus diversas manifestaciones y sus entes autárquicos y descentralizados

A las cooperativas, asociaciones, fundaciones, entidades civiles, mutuales e instituciones deportivas

A los administradores, mandatarios, apoderados y demás intermediarios de cualquier naturaleza

E  
X  
C  
L  
U  
Y  
E

A locatarios, prestatarios y representantes o intermediarios que actúen en carácter de CF o se encuentren adheridos al Monotributo

A las locaciones y prestaciones destinadas a la actividad teatral (exenta de IVA) comprendida en la L.24.800

# Otros aspectos a considerar en el tratamiento de las operaciones analizadas

- Distinguir “locaciones o prestaciones locales” realizadas por “no residentes” del hecho imponible habitualmente denominado “importaciones de servicios” al que refiere el artículo 1º, inciso d) de la LIVA.
- La residencia del locador o prestador del servicio: es decisiva para la eventual actuación del responsable sustituto, y debe juzgarse en función de las disposiciones de los artículos 116 a 123 de la LIG. En caso de que estas normas no contemplen la situación, se los asumirá como residentes si cuentan con un lugar fijo de negocios en el país (artículo 14.1 DRLIVA). La mención al “lugar fijo” actualmente debería ser interpretada con el alcance del artículo 22 de la LIG (establecimiento permanente).
- Forma y lugar de pago de la locación o prestación: resulta intrascendente a los fines de la obligación del sustituto tanto la modalidad de pago que se adopte, como el hecho de que la percepción de la contraprestación se reciba en el país o en el extranjero.
- ¿ Quién soporta económicamente la obligación tributaria ? : la asunción del gravamen por parte del “no residente” (reteniéndole la suma al abonarle la prestación) o del sustituto, no es determinante respecto de la obligación legal de este último de liquidar e ingresar el tributo que recae sobre la operación.

# Otros aspectos a considerar en el tratamiento de las operaciones analizadas

- Exenciones: conceptualmente no existen restricciones para aplicar las previstas en el inciso h) del artículo 7º de la LIVA, pero desde el punto de vista práctico debe revisarse minuciosamente si los requisitos que las mismas imponen para su operatividad son efectivamente cumplidos en las operaciones realizadas por “no residentes”. En materia de exenciones “genéricas” de impuestos establecidas por leyes especiales, considero que la expresa definición entre los sustitutos de varios de sus potenciales destinatarios ha perseguido el propósito de anularlas a estos efectos.
- Perfeccionamiento del hecho imponible: rigen plenamente las normas del artículo 5º de la LIVA y sus concordantes del DRLIVA.
- Base imponible y alícuotas: la determinación del gravamen se llevará a cabo aplicando la alícuota que corresponda de conformidad al artículo 28 de la LIVA, sobre el precio neto resultante de la factura o documento equivalente emitido por el prestador del exterior, con el alcance fijado por el artículo 10 de la LIVA y las disposiciones complementarias de su DR. En caso de que la operación sea pactada en moneda extranjera, para su conversión a moneda local se utilizarán las pautas del artículo 49 del DRLIVA.

# Otros aspectos a considerar en el tratamiento de las operaciones analizadas

- Ingreso del tributo (RG 4356 –AFIP-): debe practicarse dentro de los 10 días hábiles posteriores al del perfeccionamiento del hecho imponible mediante el procedimiento de transferencia electrónica de fondos regulado por la RG 1778 (AFIP). Dicho plazo se extiende a 20 días hábiles cuando el obligado sea el Estado en sus diversas manifestaciones.
- Cuando en el pago de la operación intervenga una entidad financiera y el locatario o prestatario sea el Estado o sujetos categorizados como “Exentos” en el impuesto, será aquélla la obligada a percibir el gravamen correspondiente, entendiéndose que el tributo se encuentra abonado en instancias de ser cobrado por el banco. Si el referido ingreso se hubiese producido con anterioridad, el sustituto deberá manifestárselo a la citada entidad a fin de evitar la percepción.
- Cómputo del impuesto ingresado como crédito fiscal: procederá en el mes de pago y dependerá del cumplimiento de las condiciones prescriptas por los artículos 12 y 13 de la LIVA y sus complementarios del DR. El saldo a favor que eventualmente se genere en cabeza del responsable sustituto encuadrará en el primer párrafo del artículo 24 de la LIVA (saldo técnico).