

Esquema Impuesto al Valor Agregado

Definición

El Impuesto al Valor Agregado es un gravamen indirecto al consumo, que se aplica en todas las etapas del proceso productivo; pero incide una sola vez en el precio final de los bienes y servicios abonados por el consumidor final.

Tiene la particularidad de considerar el impuesto abonado en la etapa anterior como crédito de impuesto en la etapa siguiente.

En Argentina fue incorporado al sistema tributario en el año 1.975 y actualmente se encuentra regulado por la Ley 23.349 (t.o. por Decreto 208/1997) y reglamentado por el Decreto (PEN) 692/98.

Principales Características

Real

Se trata de un impuesto real porque no tiene en cuenta las condiciones personales del sujeto alcanzado; capta presupuestos de hecho objetivos tales como la venta de cosa mueble, prestaciones de servicios, etc. No obstante, en algunos supuestos puede conceder exenciones teniendo en cuenta la calidad de ciertos sujetos, por ejemplo, la leche fluida o en polvo sin aditivos se encuentra exenta cuando el comprador es un comedor escolar o un consumidor final.

Regresivo

Por tratarse de un impuesto al consumo, alcanza a los sectores de menores ingresos y poca riqueza acumulada quienes resultan más propensos a consumir en función de la escasa capacidad de ahorro.

Facilita el control por parte de la Administración Fiscal

La modalidad de liquidación, facilita el control cruzado en todas las etapas de la producción y comercialización.

Incentiva el control entre los contribuyentes y responsables del gravamen ya que la discriminación del impuesto en la factura como requisito para computar el impuesto pagado en la etapa anterior estimula el interés de los agentes intervinientes en las distintas etapas en solicitar el comprobante respaldatorio de las operaciones.

Indirecto

Incide económicamente en el consumidor final. Si bien el contribuyente de derecho es quien realiza el hecho imponible y se encuentra alcanzado por el gravamen, tiene la posibilidad de trasladar el impuesto en el precio.

Evita el efecto piramidación

Que se produce cuando el aumento del precio por efecto del impuesto es mayor que lo que recauda el Fisco. En general se da en los impuestos a los consumos acumulativos, el IVA evita este efecto porque permite computar como crédito de impuesto lo abonado en la etapa anterior.

Evita el efecto acumulación

El efecto acumulación es una consecuencia de las múltiples incidencias del impuesto en el precio del bien y/o servicio alcanzado, se produce cuando al calcular el margen de utilidad se computa el impuesto como parte del costo.

El IVA se factura por separado de manera tal de no incidir en la determinación del costo.

OBJETO DEL IVA

Venta de cosas muebles

Situadas o colocadas en el territorio del país efectuadas por:

- Quienes hagan habitualidad en la venta de cosas muebles, realicen actos de comercio accidentales con las mismas o sean herederos o legatarios de responsables inscriptos - cuando enajenen bienes que en cabeza del causante hubieran sido objeto del gravamen.
- Quienes realicen en nombre propio, pero por cuenta de terceros, ventas o compras (comisionistas y consignatarios).
- Empresas constructoras que realicen obras sobre inmueble propio, cualquiera sea la forma jurídica que hayan adoptado para organizarse, incluidas las empresas unipersonales.
- Quienes presten servicios gravados.
- Quienes sean locadores en el caso de locaciones gravadas.

Concepto de venta

Toda transferencia a título oneroso, entre personas de existencia visible o ideal, sucesiones indivisas o entidades de cualquier índole, que importe la transmisión del dominio de cosas muebles (venta, permuta, dación en pago, adjudicación por disolución de sociedades, aportes sociales, ventas y subastas judiciales y cualquier otro acto que conduzca al mismo fin, excepto la expropiación), incluidas la incorporación de dichos bienes, de propia producción, en los casos de locaciones y prestaciones de servicios exentas o no gravadas y la enajenación de aquellos, que siendo susceptibles de tener individualidad propia, se encuentren adheridos al suelo al momento de su transferencia, en tanto tengan para el responsable el carácter de bienes de cambio. La desafectación de cosas muebles de la actividad gravada con destino a uso o consumo particular del o los titulares de la misma.

Las operaciones de los comisionistas, consignatarios u otros que vendan o compren en nombre propio pero por cuenta de terceros.


No se consideran ventas:

- Las transferencias que se realicen como consecuencia de reorganizaciones societarias.
- Las transferencias en favor de descendientes (hijos, nietos, etc. y/o cónyuges) cuando tanto el o los cedentes como el o los cesionarios sean sujetos responsables inscriptos en el impuesto.

Obras, locaciones y prestaciones de servicios realizadas en el territorio de la Nación



Importaciones definitivas de cosas muebles



Importación de servicios

Art. 1 inc. d) ley IVA

Prestaciones de servicios realizadas en el exterior, con utilización económica en el país, siempre que sus prestatarios sean sujetos del impuesto por otros hechos imposables que realicen y revistan la condición de responsables inscriptos.



Servicios Digitales

Art. 1 inc. e) ley IVA

- Se consideran servicios digitales aquellos llevados a cabo a través de la red Internet, que por su naturaleza, estén básicamente automatizados y requieran una intervención humana mínima.
- Cuando son prestados por un sujeto residente o domiciliado en el exterior cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el país, en tanto el prestatario no sea sujeto de IVA.

**PRESTADOR
RESIDENTE EN EL
EXTERIOR**

UTILIZADO O EXPLOTADO EN EL PAIS

- Dirección IP del dispositivo utilizado
- Código país de tarjeta sim
- Dirección de facturación del cliente
- Cuenta bancaria utilizada para el pago, la dirección de facturación del cliente de la que disponga el banco o la entidad financiera emisora de la tarjeta de crédito o débito con que se realice el pago

**PRESTATARIO
CONSUMIDOR FINAL**

Servicios Digitales

**Prestatario es
Responsable Inscripto
Art. 1 inc. d)**

RG (AFIP) 549

**Prestatario es
Consumidor Final
Art. 1 inc. e)**


RG (AFIP) 4240

Sujetos pasivos (artículo 4 de la Ley de IVA)

Quienes hagan habitualidad en la venta de cosas muebles



Indicadores de habitualidad	
Fin de lucro	El Dictamen DGI 23/70 DATyJ distingue si la adquisición del bien implica un acto de inversión (con el objeto incorporarlo al patrimonio con carácter permanente) o si tuvo por fin un propósito de lucro (es decir, intención de especular). Y dice que el lucro se pone de manifiesto al momento de la compra del bien . A su vez aclara que, la intención de lucro debe ser el motivo principal y directo de la operación . En el caso de cosas muebles, el lucro a veces se puede evidenciar por la calidad de la persona que lo adquiere, y otras veces por las circunstancias que acompañan al acto o que lo constituyen.
Frecuencia de las operaciones	Es un presupuesto objetivo para medir la habitualidad, caracterizado por: la periodicidad, la repetición, la cantidad de operaciones o actos o actividades. No es determinante de por sí, ni suficiente por sí solo; ya que una actividad puede tener muy poca frecuencia y otra mucha.
Importancia relativa de la operación	Acerca del peso, de la significatividad que tiene una determinada operación con relación a la actividad del sujeto.
Inclusión dentro del objeto social en el caso de sociedades	En la causa "Hesperia S.A." del 18/8/43, la Corte Suprema de Justicia, descalificó a la frecuencia como indicador de habitualidad, y señaló que no es necesario analizar la cantidad de veces que se hace una operación si la misma está comprendida dentro del objeto social. Tiene que ver también con la "potencialidad".
Relación con el giro comercial	Cuando la venta posibilite el cumplimiento del giro comercial de quien la ejerce.

El acto de comercio pone en evidencia la existencia de un propósito o ánimo de lucro, aunque sea por única vez, es decir, accidental, no deja de ser un acto de comercio. El hoy derogado Código de Comercio en su art. 8 enumeraba en forma no taxativa (sin  enunciativa) una lista de actos de comercio.

Los sujetos que realicen en nombre propio, pero por cuenta de terceros, ventas o compras

según habitualidad o objeto del gravamen



Quienes importen definitivamente cosas muebles a su nombre, por su cuenta o por cuenta de

Se entenderá que revisten el carácter de empresas constructoras las que, directamente o a través de terceros, efectúen obras sobre inmueble propio con el propósito de obtener un lucro con su ejecución o con la posterior venta, total o parcial, del inmueble con prescindencia de la forma jurídica que hayan adoptado para organizarse, incluidas las empresas unipersonales.

Quienes sean locadores, en el caso de locaciones gravadas

Prestatarios en la importación de servicios

Quienes contraten prestaciones de servicios realizadas en el exterior con utilización económica en el territorio del país, y sean responsables inscriptos en el IVA por otros hechos imponible. Recordemos que, para que la "importación de servicios" esté alcanzada con el IVA, es requisito que los prestatarios sean sujetos del impuesto por otros hechos imponible y revistan la calidad de Responsables Inscriptos.

Los locatarios, prestatarios, representantes o intermediarios de sujetos del exterior que realicen locaciones o prestaciones gravadas en el país, en su carácter de responsables sustitutos

Responsables Sustitutos (artículo 4 inc. h) Ley de IVA)

Serán considerados responsables sustitutos por las locaciones y/o prestaciones gravadas:

- Residentes o domiciliados en el país que sean locatarios y/o prestatarios de sujetos residentes o domiciliados en el exterior
- Quienes realicen locaciones y/o prestaciones gravadas como intermediarios o en representación de sujetos del exterior, siempre que las efectúen a nombre propio, independientemente de la forma de pago y del hecho que el sujeto del exterior perciba el pago por dichas operaciones en el país o en el extranjero.

No deberán asumir la condición de responsables sustitutos los sujetos residentes o domiciliados en el país que, con relación a locaciones o prestaciones gravadas revistan la calidad de consumidores finales (uso particular) o acrediten su condición de Monotributistas.

Cómputo del crédito fiscal

El impuesto ingresado tendrá para el responsable sustituto que revista la condición de responsables inscriptos en el impuesto al valor agregado, el carácter de crédito fiscal y será computable en la declaración jurada correspondiente al período fiscal en el que haya sido pagado. El eventual saldo a favor del responsable, resultante del mencionado cómputo, recibirá el tratamiento de saldo técnico

Quienes sean prestatarios de servicios digitales, en los casos previstos en el artículo 1 inciso e) de la ley de IVA

Cuando se trate de:

- Habitualistas en la venta de cosas muebles, quienes realicen actos de comercio accidentales y herederos o legatarios de responsables inscriptos;
- Comisionistas o consignatarios;
- Empresas constructoras;
- Prestadores de servicios gravados;
- Locadores de locaciones gravadas;

Otros sujetos

rimonios o
ón empres
s no societ
enes haya
demás he
vo de los p

adquirido el carácter de sujeto pasivo del IVA serán objeto del gravamen todas las ventas de cosas muebles relacionadas con la actividad determinante de su condición de tal, con prescindencia del carácter que revisten las mismas para la actividad y de la proporción de su afectación a las operaciones gravadas cuando éstas se realicen simultáneamente con otras

Hecho Imponible

Venta de cosas muebles

Entrega del bien, la emisión de la factura o acto equivalente, el que fuera anterior

Obras, locaciones y prestaciones de servicios

A la finalización de la prestación o ejecución o el pago total o parcial del precio, el que fuera anterior

Importaciones definitivas de cosas muebles

En el momento en que la importación es definitiva, es decir con el Despacho a Plaza

Importación de servicios

Finalización de la prestación o el pago total o parcial, el que fuera anterior

Servicios digitales

A la finalización de la prestación o el del pago total o parcial del precio, el que fuere anterior

SEÑAS QUE CONGELAN PRECIO

Cuando se reciban señas o anticipos que congelen precios, el hecho imponible se perfeccionará, respecto del importe recibido, en el momento en que tales señas o anticipos se hagan efectivos.

Dictamen DAT 70/92 «las señas o anticipos constituyen un hecho imponible autónomo en el IVA»

Base Imponible

Principio General

Precio neto de venta, locación o prestación de servicios neto de descuentos y similares efectuados de acuerdo con las costumbres de plaza.

Supuestos especiales de Base Imponible

Precio no consignado en la factura

Cuando no exista factura o documento equivalente, o los mismos no expresen el **valor corriente en plaza**, se presumirá que éste es el valor computable, salvo prueba en contrario.

Locación de cosas muebles con opción a compra

El precio neto de venta estará dado por el **valor total de la locación**.

Autoconsumos

El precio neto computable en el caso de autoconsumos será **el fijado para operaciones normales efectuadas por el responsable o, en su defecto, el valor corriente de plaza**.

Operaciones de Seguro

De tratarse de operaciones de seguro o reaseguro, la base imponible estará dada por el **precio total de emisión de la póliza** o, en su caso, **de suscripción del respectivo contrato, neto de los recargos financieros**.

Cuando se trate de **cesiones o ajustes de prima efectuados con posterioridad a la suscripción** de los contratos de reaseguros proporcional y no proporcional, respectivamente, la base imponible la constituirá el **monto de dichas cesiones o ajustes**.

Inmuebles por accesión

En el caso de transferencia de inmuebles no alcanzadas por el impuesto, que incluyan el valor atribuible a bienes cuya enajenación se encuentra gravada, incluidos aquellos que siendo susceptibles de tener individualidad propia se hayan transformado o constituyan inmuebles por accesión al momento de su transferencia, el precio neto computable será la **proporción que, del convenido por las partes, corresponda a los bienes objeto del gravamen**. Dicha proporción no podrá ser inferior al importe que resulte de aplicar al precio total de la operación la proporción de los respectivos costos determinados de conformidad con las disposiciones de la Ley de

Operaciones Primarias

Cuando se comercialicen productos primarios mediante operaciones de canje por otros bienes, locaciones o servicios gravados, que se reciben con anterioridad a la entrega de los primeros, el precio neto computable por cada parte interviniente se determinará considerando **el valor de plaza de los aludidos productos primarios para el día en que los mismos se entreguen**, vigente en el mercado en el que el productor realiza habitualmente sus operaciones.

Obras sobre Inmueble Propio

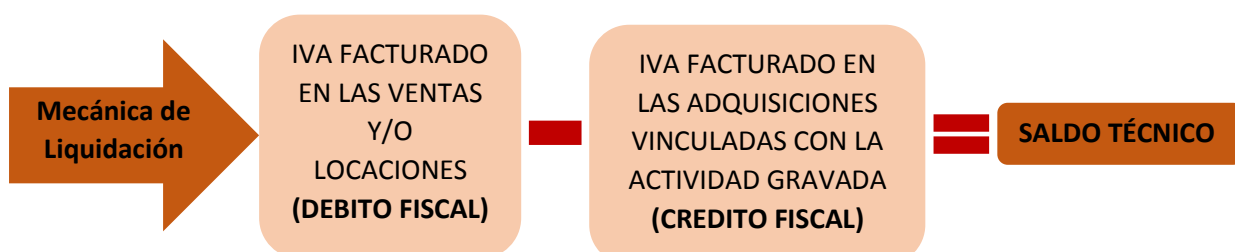
En el caso de obras realizadas directamente o a través de terceros sobre inmueble propio, el precio neto computable **será la proporción que, del convenio por las partes, corresponda a la obra** objeto del gravamen. La proporción acordada por las partes **no podrá ser inferior al importe que resulte** atribuible a la misma, **según el correspondiente avalúo fiscal** o, en su defecto, el que resulte de aplicar al precio total la proporción de los respectivos costos determinados de conformidad con las disposiciones de la Ley de Impuesto a las Ganancias.

Si la venta se efectuara con pago diferido y se pactaran expresamente intereses, actualizaciones u otros ingresos derivados de ese diferimiento, éstos no integrarán el precio neto gravado.

Técnica de Liquidación

La liquidación del Impuesto al Valor Agregado consiste en una sustracción entre el impuesto discriminado por parte de los sujetos del impuesto en razón de las operaciones de venta de bienes y/o locaciones y prestaciones de servicios contra el impuesto abonado en oportunidad de adquirir los bienes y servicios vinculados con la actividad desarrollada.

La diferencia que surja del cálculo será el impuesto resultante - saldo técnico- al que se le detraerán las retenciones, percepciones y otros pagos a cuenta.



Débito Fiscal

- A los importes totales de los precios netos de las ventas, locaciones, obras y prestaciones de servicios gravados imputables al período fiscal que se liquida, se aplicarán las alícuotas fijadas para las operaciones que den lugar a la liquidación que se practica.
- Al impuesto así obtenido se le adicionará el que resulte de aplicar a las devoluciones, rescisiones, descuentos, bonificaciones o quitas que se produzcan en dicho período, a la alícuota a la que en su momento hubieran estado sujetas las respectivas operaciones. A tal efecto, se presume, sin admitir prueba en contrario, que los descuentos, bonificaciones y quitas operan en forma proporcional al precio neto y al impuesto facturado.

Cuando se transfieran o desafecten de la actividad que origina operaciones gravadas obras adquiridas a empresas constructoras o realizadas por el sujeto pasivo, directamente o a través de terceros sobre inmueble propio, que hubieren generado crédito fiscal, deberá adicionarse al débito fiscal del período en que se produzca la transferencia o desafectación, el crédito oportunamente computado, en tanto tales hechos tengan lugar antes de transcurridos 10 años, contados a partir de la fecha de finalización de las obras o de su afectación a la actividad determinante de la condición de sujeto pasivo del responsable, si ésta fuera posterior.

Crédito Fiscal

Los sujetos pasivos detraerán del gravamen que se liquida en el período, el IVA que se les hubiera facturado por compra o importación definitiva de bienes, locaciones o prestaciones de servicios (incluido el proveniente de inversiones en bienes de uso)

LIMITE: hasta el importe que surja de aplicar sobre los montos totales netos de las prestaciones, compras, locaciones o importaciones definitivas, la alícuota a la que dichas operaciones hubieran estado sujetas en su oportunidad.

TOPE: sólo darán lugar a cómputo del crédito fiscal las compras o importaciones definitivas, las locaciones y las prestaciones de servicios en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, cualquiera fuese la etapa de su aplicación.

El gravamen que resulte de aplicar a los importes de los descuentos, bonificaciones, quitas, devoluciones o rescisiones que, respecto de los precios netos, se otorguen en el período fiscal por las ventas, locaciones y prestaciones de servicios y obras gravadas, la alícuota a la que dichas operaciones hubieran estado sujetas, siempre que aquellos estén de acuerdo con las costumbres de plaza, se facturen y contabilicen.

Requisitos para el cómputo del Crédito Fiscal

- ✓ Que se encuentre facturado y discriminado
- ✓ Que se haya perfeccionado el hecho imponible para el vendedor
- ✓ Que esté vinculado con la actividad gravada

- ✓ Que su cómputo no se encuentre cercenado por disposición legal
- ✓ Que cumpla con las disposiciones de la ley anti evasión

Restricciones legales al cómputo del Crédito Fiscal

1. Las compras, importaciones definitivas y locaciones (incluidas las derivadas de contratos de leasing) de automóviles, en la medida que su costo de adquisición, importación o valor de plaza, si son de propia producción o alquilados (incluso mediante contratos de leasing), sea superior a la suma de \$ 20.000 al momento de su compra, despacho a plaza, habilitación o suscripción del respectivo contrato, según deba considerarse, en cuyo caso el crédito fiscal a computar no podrá superar al que correspondería deducir respecto de dicho valor.

2- Las locaciones y prestaciones efectuadas por bares, restaurantes, confiterías, hoteles, hosterías, pensiones, posadas, hoteles por hora, casas de masajes y similares, piscinas, gimnasios, peluquerías, salones de belleza y estacionamientos.

3- Las compras e importaciones definitivas de indumentaria que no sea ropa de trabajo y cualquier otro elemento vinculado a la indumentaria y al equipamiento del trabajador para uso exclusivo en el lugar de trabajo.

Los adquirentes, importadores, locatarios o prestatarios que, en consecuencia de lo establecido en el párrafo anterior, **no puedan computar crédito fiscal** en relación a los bienes y operaciones respectivas, **tendrán el tratamiento correspondiente a consumidores finales.**

Supuestos en que no aplican las restricciones

- **Compras, importaciones definitivas y locaciones (incluidas las derivadas de contratos de leasing) de automóviles:** cuando los automóviles tengan **para el adquirente el carácter de bien de cambio, o constituyen el objeto principal de la explotación**, por ejemplo: taxis, remises, viajantes de comercio y similares, etc.
- En lo que respecta al concepto de “similares”, el artículo 51 del Decreto 692/1998 establece que la expresión está dirigida a aquellos sujetos que se dediquen a la comercialización de servicios para terceros, mediante una remuneración en las condiciones y precios fijados por las empresas para las que actúan, quedando el riesgo de la operación a cargo de éstas. A su vez, establece que **no se considera automóvil**, en los términos de la restricción, a **aquellos vehículos concebidos y destinados al transporte de enfermos (ambulancias)**.
- **Locaciones y prestaciones de servicios:** la limitación **no se aplica cuando los locatarios o prestatarios sean a su vez locadores o prestadores de los mismos servicios señalados, o cuando la contratación de éstos tenga por finalidad la realización de conferencias, congresos, convenciones o eventos similares, directamente relacionados con la actividad específica del contratante** (artículo 52 del Decreto 692/1998).
- La Resolución General (AFIP) Nº 74/98, establece que el crédito fiscal originado en las prestaciones de hoteles, hospedajes, restaurantes, bares, etc., que se destinen a las tripulaciones de las empresas de transporte internacional de pasajeros y/o cargas tendrá el tratamiento previsto en la Ley para los exportadores.

- Las **compras e importaciones definitivas de indumentaria**: cuando tenga el carácter de **bien de cambio para el adquirente y/o importador, o por sus características sean de utilización exclusiva en los lugares de trabajo** (guardapolvos, camisas con logos, guantes, máscaras, botas, etc.), excluidos en este último supuesto, aquellos elementos que sirvan, sean necesarios o se destinen, indistintamente, fuera y dentro del ámbito laboral. (artículo 52 del Decreto 692/1998).

Mediante la RG (AFIP) 4520 se establece un régimen especial de emisión de comprobantes electrónicos originales que deberá ser cumplido por los responsables inscriptos en IVA respecto de las operaciones indicadas en los puntos 2 y 3 -del cuadro de restricciones legales-; en caso de encontrarse exceptuados de las citadas restricciones para el cómputo del IVA crédito fiscal; a los fines de generar comprobantes tipo "A".

También resulta aplicable para quienes actúen en carácter de intermediarios.

Reintegro del Crédito Fiscal

Locación y posterior venta de obras sobre inmueble propio:

No se encuentra alcanzada cuando por un lapso continuo o discontinuo de 3 años -desde la fecha de escritura o posesión, las mismas hubieran permanecido sujetas a arrendamiento, o derechos reales de usufructo, uso, habitación o anticresis. Reintegro del crédito fiscal computado en el período fiscal en que se produzca la venta.

Prorrateo del Crédito Fiscal

Cuando las compras, importaciones definitivas, locaciones y prestaciones de servicios que den lugar al crédito fiscal, se destinen indistintamente a operaciones gravadas y a operaciones exentas o no gravadas y su apropiación a unas u otras no fuera posible, el cómputo respectivo sólo procederá respecto de la proporción correspondiente a las primeras, la que deberá ser estimada por el responsable.

Saldos a favor

SALDO A FAVOR TÉCNICO	El saldo a favor del contribuyente que provenga del cómputo de créditos fiscales inclusive los originados por importaciones definitivas, sólo deberá aplicarse a los débitos fiscales correspondientes a los ejercicios fiscales siguientes.
SALDO A FAVOR DE LIBRE DISPONIBILIDAD	El saldo a favor emergente de ingresos directo podrá ser objeto de las compensaciones y acreditaciones a solicitud del contribuyente o en su defecto, le será devuelto o se permitirá su transferencia a terceros responsables.

Presentación de la declaración jurada del IVA

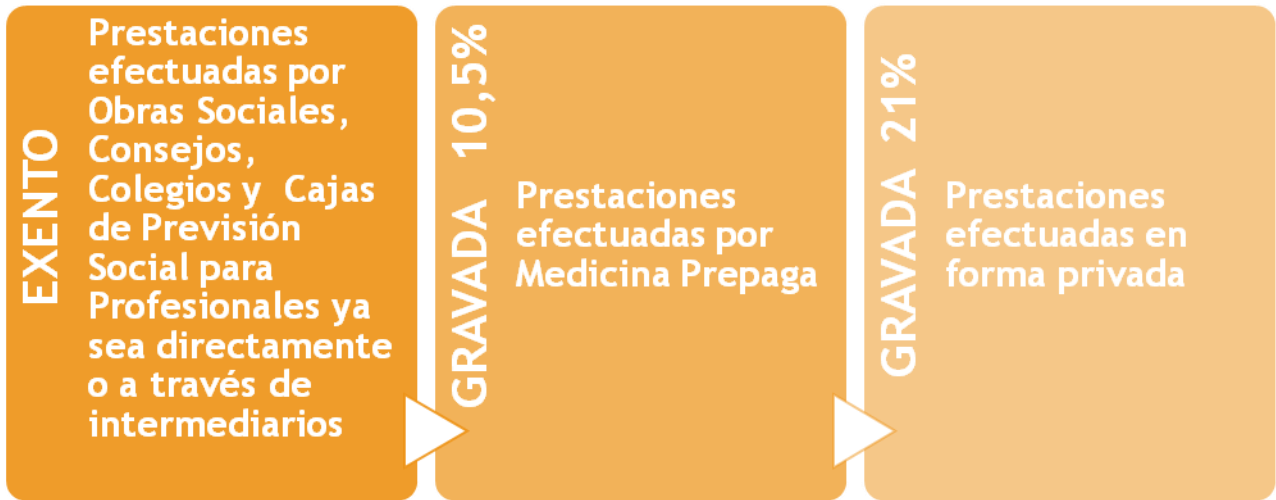
- IVA por Actividad – F. 2002

- F. 731
- F. 810
- IVA Listo – F. 2082

Sujetos Excluidos del IVA web por actividad

- Empresas promovidas.
- Proveedores de empresas promovidas.
- Contribuyentes que realicen operaciones de exportación.
- Responsables que soliciten reintegros por operaciones de bienes de capital.
- Sujetos con "Régimen de Reintegro de Retenciones Agropecuarias".
- Sujetos adheridos al "Régimen Agropecuario con Pago Anual".
- Sujetos alcanzados por los beneficios de la Ley 25.080 para inversiones para bosques cultivados.
- Sujetos alcanzados por los beneficios del Régimen de regulación y promoción para la producción y uso sustentables de biocombustibles (Ley 26.093)
- Sujetos alcanzados por los beneficios del Régimen de fomento nacional para el uso de fuentes renovables de energía destinadas a la producción de energía eléctrica (Ley 26.190)
- Sujetos alcanzados que desarrollen actividades que permitan concretar la extensión de la vida de la Central Nuclear Embalse (Ley 26.566)

Prestaciones médicas



Locaciones de inmuebles

