

TEORÍA DE IMPUESTOS II – 2do. Parcial:

Intermediarios en el IVA:

Los **intermediarios realizan** negocios para otros (es decir **por cuenta de terceros**) reguladas por el Código Civil y el **Código Comercial (art 221 y 222, mandato comercial)**. Estos intermediarios pueden actuar en:

— **En nombre propio se llaman consignatarios o comisionistas.** Al actuar en nombre propio, **realizan facturas a su nombre.** Frente al mercado, queda oculto el tercero (**comitente**) **quien le encomendó la operación.** Encuadramiento en la ley del IVA:

Nacimiento del **H.I: art 2 inc. c** ley de IVA. Tenga sentido esta ficción de **compra-venta de bienes** creada por la ley, cuando no estaban gravados todos los servicios. Considera:

En la consignación de venta, los considera compradores de los bienes que recibe de su comitente para ser vendidos. En la consignación de compra, los considera vendedores de los bienes que remiten a sus comitentes, que previamente adquirieron de terceros. Encuadramiento en la ley del IVA (consignatario de cosas muebles):

Sujeto: art 4, inc b.

La **base imponible** se encuentra: en el **art 20** de la ley de IVA

Su liquidación: en el art. 60 del DR.

Si los consignatarios se dedican a la **intermediación en la prestación de servicios** su encuadramiento en la ley del IVA es el siguiente:

Nacimiento del **H.I: art 3 inc. e, punto 21, apartado h.**

Sujeto: art 4, inc. e.

La **base imponible** se encuentra: en el **art 10.**

— **En nombre de terceros se llaman mandatarios.** También realizan operaciones de compra venta, en virtud del contrato de mandato (art. 1869 Código Civil) en este caso todos los intervinientes conocen quien es el **mandante.** Encuadramiento en la ley del IVA:

Nacimiento del **H.I: art 3 inc. e, punto 21, apartado h.**

Sujeto: art 4, inc. e.

La **base imponible** se encuentra: en el **art 21.**

Consignaciones de compra y de venta:

Art 20: Quienes vendan en nombre propio bienes de terceros "comisionistas, consignatarios u otros", considerarán valor de venta para tales operaciones el facturado a los compradores, siendo de aplicación a tal efecto las disposiciones del art 10.

El crédito de impuesto que como adquirentes les corresponda, se computará; aplicando la pertinente alá-cuota sobre el valor neto liquidado al comitente, quien será; considerado vendedor por dicho importe, salvo que este último fuese un responsable no inscripto, en cuyo caso no habrá; lugar a dicho crédito.

Para el cómputo de los valores referidos no se considerará; el impuesto de esta ley.

(Consignación de venta: tratamiento fiscal si comitente es R.I.

El consignatario al vender a 3ros genera un DF por la factura de venta que emite.

El consignatario al liquidar al comitente (paga) genera un CF x la cuenta de vta de lá-quido producto que emite

El comitente R.I. al cobrar al consignatario genera un DF por la cuenta de venta de lá-quido producto.

El comitente R.I. al comprar esos bienes que remite genera un CF por la factura de compra que recibe de 3ros)

Consignación de venta: tratamiento fiscal si comitente es monotributista.

El consignatario al vender a 3ros genera un DF por la factura de venta que emite.

El consignatario al liquidar al comitente (paga de menos) neto de IVA por la cuenta de venta de lá-quido producto que emite. No genera CF.

El comitente monotributista al cobrar al consignatario o al comprar esos bienes que remite no computa IVA CF, ni DF.

En ambos casos, del juego de débitos y créditos del consignatario: el resultante siempre es DF= la alá-cuota por la comisión.

Serán tenidos por vendedores de los bienes entregados a su comitente, quienes compren bienes en nombre propio por cuenta de éste, considerándose valor de venta el total facturado al comitente y aplicándose a tales efectos las disposiciones del art 10. Su crédito de impuesto por la compra se computará; de conformidad con lo dispuesto en el artículo 12.

En ambos casos son de aplicación las demás disposiciones referidas al cómputo del CF que no se opusieran a lo previsto en el presente artículo.

Al actuar en nombre propio, resalán facturas a su nombre.

Art. 60 DR: *El crédito de impuesto que como adquirentes les corresponda a los responsables indicados en el primer párrafo del art. 20 de la ley (consignación de venta) será; computable en la medida en que el mismo sea consignado por separado en la liquidación que aquí ellos practiquen al comitente inscripto e integre los montos que por la operación se le abonaran a éste.*

(Consignación de compra: tratamiento fiscal si comitente es R.I.

El consignatario al comprar a 3ros genera un CF por la factura de compra que recibe de 3ros.

El consignatario al liquidar al comitente (envía a los bienes) genera un DF por la cuenta de compra de lá-quido producto que emite.

El comitente R.I. al pagar al consignatario genera un CF por la cuenta de venta de líquido producto.

El comitente R.I. al comprar vender esos bienes que recibe genera un CF por la factura de vta que emite.

Consignación de compra: tratamiento fiscal si comitente es monotributista.

El consignatario al vender a 3ros genera un CF por la factura de compra que recibe de 3ros.

El consignatario al liquidar al comitente (enviar los bienes) Cobrar el importe bruto (que incluye IVA) por la cuenta de compra líquido producto que emite, sin necesidad de discriminar IVA. Genera DF

El comitente monotributista al pagar al consignatario o al vender esos bienes que remite no computa CF, ni DF).

En ambos casos, del juego de débitos y créditos del consignatario: el resultante siempre es DF= la cuota por la comisión.

Intermediarios que actúan por cuenta y en nombre de terceros

Art 21: Cuando los intermediarios que actúan por cuenta y en nombre de 3ros, efectúan a nombre propio gastos reembolsables por estos últimos que respondan a transacciones gravadas y no beneficiadas por exenciones, deben incluir a dichos gastos en el precio neto de la operación a que se refiere el art. 10, facturando en forma discriminada los demás gastos reembolsables que hubieran realizado. Asimismo, a fin de determinar el impuesto a su cargo computar el C.F. que aquellas transacciones originen, con arreglo a lo dispuesto en el art. 12.

En el supuesto previsto en el párrafo precedente, los R.I. que encomendaron la intermediación, computar el C.F., de acuerdo con lo dispuesto en el artículo citado en último término en dicho párrafo, el importe discriminado en la factura o documento equivalente en concepto de impuesto de la presente Ley.

Todos los gastos que se facturan a nombre del mandante y directamente se rinde la factura. No integran la base imponible.

Solo factura al mandante:

su comisión

+ los gastos a nombre del mandatario C/IVA reembolsables (para transferir el IVA CF al mandante)

Precio neto

+ cuota de IVA correspondiente al Precio neto

+ los gastos a nombre del mandatario S/IVA reembolsables (no integran base imponible)

Total facturado

Del juego de débitos y créditos del mandatario: el resultante siempre es DF= la cuota por la comisión.

Contrato de Leasing (CL): Ley 25.248

Con su publicaci3n en el B.O. del 14/06/2000. Deroga el t3ulo II de la ley 24.441 referido a Leasing.

ART. 1 CL: Concepto. En el contrato de leasing el **dador conviene transferir al tomador la tenencia de un bien cierto** y determinado para su uso y goce, contra **el pago de un canon y le confiere una opci3n de compra por un precio.**

ART. 2 CL: Objeto. Pueden ser objeto del contrato **cosas muebles e inmuebles, marcas, patentes o modelos industriales y software**, de propiedad del dador o sobre los que el dador tenga la facultad de dar en leasing.

ART. 3 CL: Canon. El monto y la periodicidad de cada canon se determina convencionalmente.

ART. 4 CL: Precio de ejercicio de la opci3n. El precio de ejercicio de la opci3n de compra debe estar fijado en el contrato o ser determinable seg3n procedimientos o pautas pactadas.

ART. 5 CL: Modalidades en la elecci3n del bien. El bien objeto del contrato puede:

- a) **Comprarse por el dador a persona indicada por el tomador;**
- b) Comprarse por el dador seg3n especificaciones del tomador o seg3n cat3logos, folletos o descripciones identificadas por 3ste;
- c) Comprarse por el dador, quien sustituye al tomador, al efecto, en un contrato de compraventa que 3ste haya celebrado;
- d) **Ser de propiedad del dador con** anterioridad a su vinculaci3n contractual con el tomador;
- e) **Adquiere x el dador al tomador x el mismo contrato o hab3rselo adquirido con anterioridad (lease back);**
- f) Estar a disposici3n jur3dica del dador por t3ulo que le permita constituir leasing sobre 3l.

ART. 6 CL: Responsabilidades, acciones y garant3as en la adquisici3n del bien. En los casos de los incisos a), b) y c) del art. anterior, el dador cumple el contrato adquiriendo los bienes indicados por el tomador. El tomador puede reclamar del vendedor, sin necesidad de sesi3n, todos los derechos que emergen del contrato de compraventa. El dador puede liberarse convencionalmente de las responsabilidades de entrega y de las garant3as de evicci3n y vicios redhibitorios.

En los casos del inciso d) del art. anterior, as3 como en aquellos casos en que el dador es fabricante, importador, vendedor o constructor del bien dado en leasing, el dador no puede liberarse de la obligaci3n de entrega y de la garant3a de evicci3n y vicios redhibitorios.

En los casos del inciso e) del mismo art., el dador no responde por la obligaci3n de entrega ni por garant3a de evicci3n y vicios redhibitorios, salvo pacto en contrario.

En los casos del inciso f) se aplicar3n las reglas de los p3rrafos anteriores de este art., seg3n corresponda a la situaci3n concreta.

ART. 7 CL: Servicios y accesorios. Pueden incluirse en el contrato los servicios y accesorios necesarios para el dise1o, la instalaci3n, puesta en marcha y puesta a disposici3n de los bienes dados en leasing, y su precio integrar el c3lculo del canon.

ART. 8 CL: Forma e inscripci3n. El leasing debe instrumentarse en escritura p3blica si tiene como

objeto inmuebles, buques o aeronaves. En los demás casos puede celebrarse por instrumento público o privado.

A los efectos de su oponibilidad frente a 3ros, el contrato debe inscribirse en el registro que corresponda según la naturaleza de la cosa que constituye su objeto. La inscripción en el registro podrá efectuarse a partir de la fecha de celebración del contrato de leasing, y con prescindencia de la fecha en que corresponda hacer entrega de la cosa objeto de la prestación comprometida. Para que produzca efectos contra terceros desde la fecha de la entrega del bien objeto del leasing, la inscripción debe solicitarse dentro de los 5 días hábiles post. Pasado ese término, producirá ese efecto desde que el contrato se presente para su registración. Si se trata de cosas muebles no registrables o software, deben inscribirse en el Registro de Créditos Prendarios del lugar donde se encuentren las cosas o, en su caso, donde la cosa o software se deba poner a disposición del tomador. En el caso de inmuebles la inscripción se mantiene x el plazo de 20 años; en los demás bienes se mantiene x 10 años. En ambos casos puede renovarse antes de su vencimiento, por rogatoria del dador u orden judicial.

ART. 9 CL: Modalidades de los bienes. A los efectos de la registración del contrato de leasing son aplicables las normas legales y reglamentarias que correspondan según la naturaleza de los bienes.

En el caso de cosas muebles no registrables o software, se aplican las normas registrables de la Ley de Prenda con Registro (texto ordenado por decreto 897 del 11 de diciembre de 1995) y las demás que rigen el funcionamiento del Registro de Créditos Prendarios.

Cuando el leasing comprenda a cosas muebles situadas en distintas jurisdicciones, se aplica el art. 12 de la Ley de Prenda con Registro (texto ordenado por decreto 897 del 11 de diciembre de 1995).

El registro debe expedir certificados e informaciones, aplicándole el art. 19 de la ley citada. El certificado que indique que sobre determinados bienes no aparece inscrito ningún contrato de leasing tiene eficacia legal hasta 24 horas de expedido.

ART. 10 CL: Traslado de los bienes. El tomador no puede sustraer los bienes muebles del lugar en que deben encontrarse de acuerdo a lo estipulado en el contrato inscrito. **Sólo puede trasladarlos con conformidad expresa del dador, otorgada en el contrato o por acto escrito posterior, y después de haberse inscrito el traslado y la conformidad del dador en los registros correspondientes.** Se aplican los párrafos primero, segundo, quinto, sexto y séptimo del art. 13 de la Ley de Prenda con Registro

ART. 11 CL: Oponibilidad. Quiebra. Son oponibles a los acreedores de las partes los efectos del contrato debidamente inscrito. **Los acreedores del tomador pueden subrogarse en los derechos de éste para ejercer la opción de compra.**

En caso de concurso o quiebra del dador, el contrato continúa por el plazo convenido, pudiendo el tomador ejercer la opción de compra en el tiempo previsto.

En caso de quiebra del tomador, dentro de los 60 días de decretada, el síndico puede optar entre continuar el contrato en las condiciones pactadas o resolverlo. En el concurso preventivo, el deudor puede optar por continuar el contrato o resolverlo, en los plazos y mediante los trámites previstos en el art. 20 de la Ley 24.522. Pasados esos plazos sin que haya ejercido la opción, el contrato se considera resuelto de pleno derecho, debiéndose restituir inmediatamente el bien al dador, por el juez del concurso o de la quiebra, a simple petición del dador, con la sola exhibición del contrato inscrito y sin necesidad de trámite o verificación previa. Sin perjuicio de ello el dador puede reclamar en el concurso o en la quiebra el canon devengado hasta la devolución del bien, en el concurso preventivo o hasta la sentencia declarativa de la quiebra, y los demás créditos que resulten del contrato.

ART. 12 CL: Uso y goce del bien. El tomador puede usar y gozar del bien objeto del leasing conforme a su destino, pero no puede venderlo, gravarlo ni disponer de él. Los gastos ordinarios y extraordinarios de conservación y uso, incluyendo seguros, impuestos y tasas que recaigan sobre los bienes y las sanciones ocasionadas por su uso, son a cargo del tomador, salvo convenio en contrario.

El tomador puede arrendar el bien objeto del leasing, salvo pacto en contrario. En ningún caso el locatario o arrendatario puede pretender derechos sobre el bien que impidan o limiten en modo alguno los derechos del dador.

ART. 13 CL: Acción reivindicatoria. La venta o gravamen consentido por el tomador es inoponible al dador.

El dador tiene acción reivindicatoria sobre la cosa mueble que se encuentre en poder de cualquier tercero, pudiendo hacer aplicación directa de lo dispuesto en el art. 21 inc a) de la presente ley, sin perjuicio de la responsabilidad del tomador.

Las cosas muebles que se incorporen por acceso a un inmueble después de haber sido registrado el leasing, pueden separarse del inmueble para el ejercicio de los derechos del dador.

ART. 14 CL: Opción de compra. Ejercicio. La opción de compra puede ejercerse por el tomador una vez que haya pagado tres cuartas (3/4) partes del canon total estipulado, o antes si así lo convinieran las partes.

ART. 15 CL: Prórroga del contrato. El contrato puede prever su prórroga a opción del tomador y las condiciones de su ejercicio.

ART. 16 CL: Transmisión del dominio. El derecho del tomador a la transmisión del dominio nace con el ejercicio de la opción de compra y el pago del precio del ejercicio de la opción conforme a lo determinado en el contrato. El dominio se adquiere cumplidos esos requisitos, salvo que la ley exija otros de acuerdo con la naturaleza del bien de que se trate, a cuyo efecto las partes deben otorgar la documentación y efectuar los demás actos necesarios.

ART. 17CL: Responsabilidad objetiva. La responsabilidad objetiva emergente del art. 1.113 del Código Civil recae exclusivamente sobre el tomador o guardián de las cosas dadas en leasing.

ART. 18CL: Cancelación. La inscripción del leasing sobre cosas muebles no registrables y software puede cancelarse:

a) Cuando así lo disponga una resolución judicial firme dictada en proceso en el que el dador tuvo oportunidad de tomar la debida participación;

b) Cuando lo solicite el dador o su cesionario;

c) Cuando lo solicite el tomador después del plazo y en las condiciones en que, según el contrato inscrito, puede ejercer la opción de compra. Para este fin debe acompañar constancia de depósito en el banco oficial o el que corresponde a la jurisdicción del registro de la inscripción, del monto de los cánones totales no pagados y del precio de ejercicio de la opción, con sus accesorios, en su caso. Debe acreditar haber interpelado fehacientemente al dador ofreciéndole los pagos y solicitándole la cancelación de la inscripción, concediéndole un plazo máximo de 15 días hábiles, y haber satisfecho las demás obligaciones contractuales. El encargado del registro debe notificar al dador por carta certificada dirigida al domicilio constituido en el contrato. Si el notificado manifiesta conformidad se cancela la inscripción. Si el dador no formula observaciones dentro de los 15 días hábiles desde la notificación, el encargado procede a la cancelación si estima que el depósito se ajusta al contrato, de lo

que debe notificar al dador y al tomador. En caso de existir observaciones del dador en el término indicado o estimarse insuficiente el depósito, el encargado lo debe comunicar al tomador, quien tiene expeditas las acciones pertinentes.

ART. 19 CL: Cesión de contratos o de créditos del dador. El dador siempre puede ceder los créditos actuales o futuros por canon o precio de ejercicio de la opción de compra. A los fines de su titularización puede hacerlo en los términos de los arts 70, 71 y 72 de la Ley 24.441. Esta cesión no perjudica los derechos del tomador respecto del ejercicio o no ejercicio de la opción de compra o, en su caso, a la cancelación anticipada de los cánones, todo ello según lo pactado en el contrato inscrito.

ART. 20 CL: Incumplimiento y ejecución en caso de inmuebles. Cuando el objeto del leasing son cosas inmuebles el incumplimiento de la obligación del tomador de pagar el canon da lugar a los siguientes efectos:

a) Si el tomador ha pagado menos de un cuarto (1/4) del monto del canon total convenido, la mora es automática y el dador puede demandar judicialmente el desalojo. Se debe dar vista por 5 días al tomador, quien puede probar documentalmente el pago de los períodos que se le reclaman o paralizar el trámite, por única vez, mediante el pago de lo adeudado, con más sus intereses y costas. Caso contrario, el juez debe disponer el lanzamiento sin más trámite;

b) Si el tomador ha pagado 1/4 o más pero menos de 3/4 del canon convenido, la mora es automática; el dador debe intimarlo al pago del o de los períodos adeudados con más sus intereses y el tomador dispone por única vez de un plazo no menor de 60 días, contados a partir de la recepción de la notificación, para el pago del o de los períodos adeudados con más sus intereses. Pasado ese plazo sin que el pago se verifique, el dador puede demandar el desalojo, de lo que se debe dar vista por 5 días al tomador. Dentro de ese plazo, el tomador puede demostrar el pago de lo reclamado, o paralizar el procedimiento mediante el pago de lo adeudado con más sus intereses y costas, si antes no hubiese recurrido a este procedimiento. Si, según el contrato, el tomador puede hacer ejercicio de la opción de compra, en el mismo plazo puede pagar, además, el precio de ejercicio de esa opción, con sus accesorios contractuales y legales. En caso contrario, el juez debe disponer el lanzamiento sin más trámite;

c) Si el incumplimiento se produce después de haber pagado las 3/4 partes del canon, la mora es automática; el dador debe intimarlo al pago y el tomador tendrá la opción de pagar dentro de los 90 días, contados a partir de la recepción de la notificación lo adeudado reclamado más sus intereses si antes no hubiere recurrido a ese procedimiento o el precio de ejercicio de la opción de compra que resulte de la aplicación del contrato, a la fecha de la mora, con sus intereses. Pasado ese plazo sin que el pago se hubiese verificado, el dador puede demandar el desalojo, de lo que debe darse vista al tomador por 5 días, quien sólo puede paralizarlo ejerciendo alguna de las opciones previstas en este inciso, agregándole las costas del proceso;

d) Producido el desalojo, el dador puede reclamar el pago de los períodos de canon adeudados hasta el momento del lanzamiento, con más sus intereses y costas, por la vía ejecutiva. El dador puede también reclamar los daños y perjuicios que resultaren del deterioro anormal de la cosa imputable al tomador por dolo, culpa o negligencia por la vía procesal pertinente.

ART. 21 CL: Secuestro y ejecución en caso de muebles. Cuando el objeto de leasing fuere una cosa mueble, ante la mora del tomador en el pago del canon, el dador puede:

a) Obtener el inmediato secuestro del bien, con la sola presentación del contrato inscripto, y demostrando haber interpelado al tomador otorgándole un plazo no menor de 5 días para la regularización. Producido el secuestro, queda resuelto el contrato. El dador puede promover ejecución por el cobro del canon que se hubiera devengado ordinariamente hasta el período íntegro en que se produjo el secuestro,

la cláusula penal pactada en el contrato y sus intereses; todo ello sin perjuicio de la acción del dador por los daños y perjuicios, y la acción del tomador si correspondieren; o

b) Accionar por vía ejecutiva por el cobro del canon no pagado, incluyendo la totalidad del canon pendiente; si así se hubiere convenido, con la sola presentación del contrato inscripto y sus accesorios. En este caso sólo procede el secuestro cuando ha vencido el plazo ordinario del leasing sin haberse pagado el canon íntegro y el precio de la opción de compra, o cuando se demuestre sumariamente el peligro en la conservación del bien, debiendo el dador otorgar caución suficiente. En el juicio ejecutivo previsto en ambos incisos, puede incluirse la ejecución contra los fiadores o garantes del tomador. El domicilio constituido será el fijado en el contrato.

Aspectos impositivos de bienes destinados al leasing Impuesto al valor agregado

ART. 22CL: En los contratos de leasing previstos en la presente ley, que tengan como objeto bienes muebles, el hecho imponible establecido en la Ley del IVA, se perfeccionará en el momento de devengarse el pago o en el de la percepción, el que fuera anterior, del canon y de la opción de compra.

ART. 23CL: Modifícase la Ley del I.V.A, incorporándose como inciso i) del art. 7º del título II el siguiente texto: El contrato de leasing que tenga por objeto inmuebles destinados a vivienda única y permanente".

ART. 24CL: En el caso de contratos de leasing sobre automóviles, la restricción para el crédito del crédito fiscal dispuesta en el punto 1, del 3er párrafo, del inciso a), del art. 12 de la IVA, sólo será de aplicación respecto de sus cánones y opciones de compra, en la medida que excedan los importes que corresponderá computar con relación a automóviles cuyo costo de importación o valor de plaza fuera de veinte mil pesos (\$ 20.000) neto del IVA al momento de la suscripción del respectivo contrato.

ART. 26 CL: Normas supletorias. Al contrato de leasing se le aplican subsidiariamente las reglas del contrato de locación, en cuanto sean compatibles, mientras el tomador no ha pagado la totalidad del canon y ejercido la opción, con pago de su precio. No son aplicables al leasing las disposiciones relativas a plazos máximos y mínimos de la locación de cosas ni las excluidas convencionalmente.

Ejercida la opción de compra y pagado su precio se le aplican subsidiariamente las normas del contrato de compraventa.

ART. 28CL: Vigencia. El capítulo I (arts 1º a 21, ambos inclusive) de la presente ley se aplica a los contratos de leasing celebrados con anterioridad a su vigencia, salvo que esa aplicación conduzca a la nulidad o inoponibilidad del contrato o de una o más de sus cláusulas, en cuyo caso se aplica la ley más favorable a su validez.

Las disposiciones del capítulo II (arts 22 a 25, ambos inclusive) de la presente ley entrarán en vigencia el día de su publicación en el Boletín Oficial y surtirán efectos para las operaciones que se realicen entre dicha fecha y la que fije el Poder Ejecutivo como plazo de finalización del régimen.

Las calificaciones, plazos y demás requisitos o condiciones del tratamiento impositivo del leasing no impiden la aplicación de esta ley a todos los demás efectos.

La ley 25248 no tiene ninguna disposición que permita definir el tratamiento objetivo aplicable a los contratos de leasing, limitándose a establecer el momento de HI para el supuesto de cosas muebles. Ante el vacío legal el decreto 1038/00 define el objeto para lo cual, divide el contrato en dos partes:

- **Operación de locación de cosa mueble comprendida en el art 3, inc. e, punto 7 de la ley de IVA**

- Cuando se ejerce la **opción de compra**, lo considera venta de cosas muebles comprendidas en el art. 2.

No obstante en ambos casos el perfeccionamiento del HI se va a producir de acuerdo a lo dispuesto por la ley de leasing.

Decreto 1038/2000

Art. 1 DR 1038: Los contratos de leasing que se ajusten a las disposiciones de la Ley N° 25.248, excepto aquellos en los que la modalidad en la elección del bien objeto de la operación encuadre en las previsiones del inciso e), del art. 5° de la referida norma (lease back), quedarán sujetos al siguiente tratamiento tributario.

Art. 2 DR 1038: Cuando en los contratos de leasing de cosas muebles o inmuebles, a que se refiere el art. 1° del presente decreto, los dadores revistan la calidad de entidades financieras regidas por la Ley N° 21.526, fideicomisos financieros constituidos conforme a las disposiciones de los arts 19 y 20 de la Ley N° 24.441, o empresas que tengan por objeto principal la celebración de esos contratos y en forma secundaria realicen exclusivamente actividades financieras, a los fines del impuesto a las ganancias los mismos se asimilarán para dichos dadores a operaciones financieras, siempre que su duración sea superior al 50%, 20 % o 10% de la vida útil del bien, según se trate de bienes muebles, inmuebles no destinados a vivienda o inmuebles con dicho destino, respectivamente, determinada de acuerdo a la estimación que a este único y exclusivo efecto se establece en la Tabla que se incorpora como ANEXO (---). La AFIP, podrá modificar la Tabla.

Art. 3 DR 1038, se refiere a la determinación del costo según el impuesto las ganancias para el tomador, incluidos en las disposiciones del art. 2.

Art. 4 DR 1038, se refiere a la determinación del costo y amortización del bien según el impuesto las ganancias para el tomador (en los casos de contratos de leasing comprendidos en el art. 1° del presente decreto, no incluidos en las disposiciones del art. 2),

Art. 5 DR 1038, se refiere a la determinación del costo y amortización del bien según el impuesto las ganancias para el tomador (en los casos de contratos de leasing comprendidos en el art. 1° del presente decreto, cuando el precio para el ejercicio de la opción de compra deba determinarse según procedimientos o pautas pactadas al momento de ejercerse la misma aunque estén incluidos en las disposiciones del art. 2),

Art. 7 DR 1038, cuando en los contratos de leasing considerados en el art. 4° de este decreto, el precio fijado para la opción de compra sea inferior al costo computable atribuible al bien en el momento en que se ejerza dicha opción (según el I.G.) la operación se tratará, respecto de ambas partes, como una venta financiada – situación ésta que deberá ser comunicado fehacientemente al tomador, dejándose constancia en el respectivo con, trato que a los efectos impositivos dicha operación se asimila a una compraventa.

Art. 9 DR 1038: Los contratos de leasing de cosas muebles a los que se refiere el art. 1 del presente decreto se considerarán comprendidos en el punto 7., del inc e), del art. 3° de ley de IVA durante el período que abarque la locación de los bienes y en el inc a), del art. 2° de la misma norma cuando se ejerza la opción de compra.

En los casos previstos en el párrafo anterior, los correspondientes hechos impositivos se perfeccionarán, conforme lo previsto en el art. 22 de la Ley N° 25.248, en el momento de devengarse el pago o en el de su percepción, el que fuera anterior, de los respectivos cánones y del precio establecido para ejercer la

opción de compra, siendo de aplicación, cuando se ejerza dicha opción, lo establecido en los arts 3º y 4º del presente decreto para determinar el precio de venta.

(No hay ninguna restricción referida al tipo de contribuyente que sea el tomador (es decir, vale para RI, Responsable exento, Consumidor final)

Art. 10 DR 1038: *En los contratos de leasing comprendidos en los arts 2º; 4º o 5º del presente decreto, que tengan por objeto la locación con opción a compra de inmuebles, no será de aplicación la presunción prevista en el tercer párrafo del inciso e), del art. 5º de la ley de IVA. (lease back).*

Las situaciones contempladas en el párrafo anterior se considerarán en todos los casos como operaciones de locación, no revistiendo los dadores el carácter de los sujetos indicados en el inciso d), del art. 4º de la referida ley del IVA cuando los inmuebles objeto del contrato encuadren en el supuesto previsto en el inciso b), del art. 3º de la misma norma, y al momento de ejercerse la opción de compra hubieran estado afectados a locación por un lapso continuo o discontinuo de 3 años, circunstancia que hará que deban reintegrarse los créditos fiscales que oportunamente se hubieran computado, atribuibles al bien que se transfiere.

(El tratamiento impositivo de los leasing sobre inmuebles es el de considerarlo como una locación. Excepto, cuando el dador no es empresa constructora y la locación dura más de 3 años. Al venderse no genera DF para el dador, pero tendrá que devolver el CF computado).

Art. 11 DR 1038: *Cuando los contratos de leasing que tengan por objeto la locación con opción a compra de inmuebles, queden sujetos a lo dispuesto en el art. 7º del presente decreto y encuadren en el supuesto previsto en el inciso b del art. 3 de la ley de IVA (obras sobre inmueble propio), se considerará configurada la presunción a que se refiere el tercer párrafo del inciso e), del art. 5º de la misma norma. (que es una venta)*

Cuando se den las circunstancias previstas en el párrafo anterior, las mismas deberán ser comunicadas fehacientemente al tomador, dejándose constancia en el respectivo contrato que a los efectos impositivos dicha operación se asimila a una compraventa, constituyendo en estos casos el precio de la transacción el recupero del capital contenido en los cánones previstos en el contrato y en la opción de compra, debiendo considerarse cumplidas a tales efectos las provisiones del primer párrafo del inciso e), del art. 5º de la ley del tributo, con el otorgamiento de la tenencia del bien y aplicarse las disposiciones del art. 10 de la misma norma para la determinación de la base imponible.

La diferencia resultante entre el importe de los cánones más el precio fijado para ejercer la opción de compra y la recuperación del capital aplicado prevista precedentemente, se imputará conforme a su devengamiento en los términos del punto 7., del inciso b), del art. 5º de la referida ley del gravamen (prestaciones o colocaciones financieras).

Art. 12 DR 1038: *Cuando proceda el tratamiento previsto en el art. anterior y el tomador no ejerza la opción de compra, o sustituya el bien a través de un nuevo contrato, tales hechos generarán para el dador el derecho a computar como crédito fiscal, en la determinación del IVA del período de extinción o renovación del contrato, el importe que resulte de aplicar a la suma de los cánones más el precio fijado para ejercer la opción de compra, la alícuota a la que en su momento hubiera estado sujeta la respectiva operación. En estos casos, cuando el tomador revista la calidad de consumidor final, el cómputo del crédito fiscal previsto precedentemente, sólo será procedente en tanto se acredite la devolución del impuesto a dicho consumidor, en la forma, plazo y condiciones que al respecto establezca la AFIP.*

Los hechos mencionados en el párrafo anterior generarán para el tomador la obligación de considerar

como débito fiscal en la determinación del impuesto del período fiscal en que dichos hechos se produzcan, el gravamen que oportunamente hubiera computado como crédito fiscal, resultante de aplicar sobre el monto indicado en el párrafo anterior, la alícuota a la que en su momento hubiera estado sujeta la operación.

Régimen opcional computo anticipado del debito fiscal

Art. 13 DR 1038: *Sin perjuicio de lo dispuesto en el art. 9° del presente decreto, en los contratos de leasing que tengan por objeto la locación con opción a compra de cosas muebles, las partes podrán optar contractualmente por incrementar el débito fiscal del primer o primeros cánones, en un importe distribuido uniformemente entre los mismos, equivalente a la suma de la reducción de los débitos fiscales correspondientes a los cánones posteriores al último cuyo débito fiscal se incremento, determinados aplicando las disposiciones vigentes a la fecha en que se perfeccione el hecho imponible respecto de los cánones en los que se incluya el incremento autorizado.*

Los débitos fiscales incrementados se computarán, para la determinación del impuesto correspondiente a los períodos fiscales a los que deban imputarse, de acuerdo con lo establecido en el art. 5° inciso d), de la ley de IVA (locación de cosas), debiendo facturarse en forma discriminada el incremento liquidado.

A efectos de determinar el débito fiscal correspondiente a los cánones posteriores al último en el que se efectuó el incremento autorizado por el primer párrafo de este art., se restará del que resulte de aplicar la tasa del gravamen sobre la base imponible correspondiente a cada uno de ellos, el importe que se obtenga de dividir la suma de los incrementos practicados por el número de períodos a los que correspondan los cánones cuyo débito fiscal deba reducirse, debiendo facturarse en forma discriminada la disminución liquidada.

Cuando se haya hecho uso de la opción prevista en este art., los R.I. tomadores de los bienes objeto del contrato, determinarán su crédito fiscal considerando el gravamen incrementado o disminuido, según corresponda, que se les hubiere facturado).

Aplicación de normas referidas a exenciones y al computo del crédito fiscal

Art. 14 DR 1038: *La exención de intereses prevista en el apartado 8., del punto 16), del inciso h), del art. 7° de la ley de IVA y sus normas complementarias contenidas en el art. 36 DR, resulta comprensiva de los intereses establecidos en los contratos de leasing regidos por la ley N° 25.248.*

Art. 15 DR 1038: *A efectos de lo dispuesto en el art. 24 de la Ley N° 25.248, en los contratos de leasing que tengan por objeto la locación con opción a compra de automóviles, deberá constar en la forma y condiciones que al respecto establezca la AFIP, el porcentaje que resulte computable como CF, del gravamen que recae sobre cada canon y sobre el precio establecido para ejercer la opción de compra.*

Régimen de financiamiento del IVA:

Art. 16 DR 1038: *En uso de las facultades conferidas por el art. 25 de la Ley N° 25.248, extiéndase con carácter opcional el Régimen de Financiamiento del IVA previsto en la Ley N° 24.402, para el pago del referido impuesto, en aquellos casos que grave la compra o importación definitiva de bienes muebles destinados a operaciones de leasing, el que deberá ajustarse a las disposiciones del presente decreto.*

Art. 17 DR 1038: *Son beneficiarios de este régimen las sociedades que tengan por objeto principal la celebración de estos contratos, comprendidas en el art. 1° del presente decreto, respecto de la adquisición o importación definitiva de bienes que tengan por destino su locación con opción a*

compra, conforme las disposiciones de la Ley N° 25.248.

Art. 18 DR 1038: *El presente régimen se implementará; a través de una línea de créditos, que las entidades financieras regidas por la Ley N° 21.526 podrán otorgar a los sujetos que resulten beneficiarios del mismo, para el pago del IVA correspondiente a la adquisición o importación definitiva de bienes destinados a operaciones de leasing.*

Art. 19 DR 1038: *El Estado Nacional compensará; a las entidades financieras por los créditos previstos precedentemente, con una retribución que no podrá superar el equivalente al 12% de la tasa efectiva anual aplicable sobre los mismos.*

Art. 20 DR 1038: *La retribución a la que se refiere el art. anterior se efectivizará; permitiendo que las entidades financieras que adhieran al régimen, computen como pago a cuenta en sus liquidaciones del IVA, el importe de la retribución que mensualmente corresponda por los créditos otorgados.*

Conforme lo dispuesto en el segundo párrafo del art. 6° de la Ley N° 24.402, la retribución aludida estará exenta del IVA y no originará el prorrateo del CF previsto en el art. 13 de la ley del tributo, según su texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.

Art. 21 DR 1038: *Los créditos amparados por el presente régimen deberán cancelarse en el momento de ejercerse la opción de compra o producirse cualquier forma de cancelación del contrato de leasing. No obstante, la Autoridad de Aplicación podrá fijar plazos de cancelación inferiores.*

Art. 22 DR 1038: *Las entidades financieras podrán exigir a los beneficiarios de los créditos la constitución de las garantías que estimen procedentes.*

Art. 23 DR 1038: *El incumplimiento de las condiciones dispuestas en el presente decreto o el cambio de destino de los referidos bienes hará decaer la franquicia otorgada, en cuyo caso los beneficiarios deberán reintegrar al Fisco los intereses que éste hubiera tomado a su cargo, en la forma y condiciones que al respecto establezca la Autoridad de Aplicación la que podrá; asimismo aplicar una sanción graduable entre el 50% y el 100% de dichos intereses.*

Art. 24 DR 1038: *En ningún caso corresponderá el acogimiento al presente régimen, por las compras o importaciones definitivas de bienes por los que se hubiera computado el respectivo CF conforme con las disposiciones de la Ley del IVA. Ante cualquier solicitud en tal sentido resultará de aplicación todas las sanciones y exclusiones previstas en el presente régimen, sin defecto de las restantes que pudieron corresponder en virtud de normas legales o reglamentarias aplicables al caso.*

Art. 25 DR 1038: *La Autoridad de Aplicación del presente régimen será la AFIP, quedando facultada para determinar en cada caso sus alcances y para dictar las disposiciones pertinentes.*

Operaciones de Lease Back

Art. 26 DR 1038: *Los contratos leasing celebrados conforme las disposiciones de la Ley N° 25.248, que habiendo adoptado la modalidad en la elección del bien prevista en el inciso e) del art. 5° de la referida norma tengan por objeto la locación con opción a compra de bienes adquiridos por el dador al tomador en virtud del mismo contrato o con anterioridad al mismo, se asimilarán a los fines fiscales a operaciones financieras y tendrán el siguiente tratamiento tributario:*

a) Referido al I.G.,

b) A los fines del IVA, la B.I. correspondiente al dador prevista en el art. 10 de la ley del tributo estará;

dada por el importe resultante de la diferencia entre el valor de los cÃ¡nones y la recuperaciÃ³n del capital aplicado contenido en los mismos, determinado de acuerdo a lo establecido en el art. 2Â° del presente decreto. En este caso el perfeccionamiento del H.I. establecido en el punto 7., del inciso b) del art. 5Â° de la citada ley del impuesto (colocaciones financieras), se configurarÃ¡ en el momento en que se produzca el vencimiento del plazo fijado para el pago de los cÃ¡nones o en el de su percepciÃ³n total o parcial, el que fuere anterior, siendo de aplicaciÃ³n a los efectos de la determinaciÃ³n del dÃ©bito fiscal, las disposiciones del art. 11 de la referida norma legal.

Por su parte el tomador podrÃ¡ computar como crÃ©dito fiscal el impuesto determinado de acuerdo al procedimiento indicado en el pÃ¡rrafo anterior en tanto el mismo le haya sido facturado por el dador en la forma y condiciones que al respecto establezca la AFIP.

IdÃ©ntico tratamiento serÃ¡ de aplicaciÃ³n respecto del precio fijado para la opciÃ³n de compra, en el caso en que la misma se ejerza. Las transferencias de bienes del tomador al dador, realizadas en virtud del mismo contrato de leasing o con anterioridad al mismo y las originadas como consecuencia del ejercicio de la opciÃ³n de compra, no generarÃ¡n, salvo en el caso contemplado en el pÃ¡rrafo siguiente, los hechos imponibles previstos en la ley de IVA, circunstancia Ã©sta que deberÃ¡ constar en el respectivo contrato y ser comunicada a la citada AFIP.

En el caso de no ejercerse la opciÃ³n de compra, tal hecho generarÃ¡ para el dador en la determinaciÃ³n del gravamen del perÃ³do de extinciÃ³n del contrato, la obligaciÃ³n de computar como DF el impuesto correspondiente a la suma de la parte de los cÃ¡nones devengados en el perÃ³do de vigencia del mismo considerada oportunamente recuperaciÃ³n de capital, cuando la locaciÃ³n de los bienes objeto del contrato estuviera alcanzada por el tributo y en todos los casos el derecho a computar el crÃ©dito fiscal que hubiera correspondido considerar en oportunidad de haberse efectuado la adquisiciÃ³n al tomador, el que deberÃ¡ documentarse en la forma y condiciones que al respecto establezca la referida AFIP.

La situaciÃ³n prevista en el pÃ¡rrafo anterior generarÃ¡ para el tomador, en la determinaciÃ³n del gravamen del mismo perÃ³do fiscal, la obligaciÃ³n de computar como DF el impuesto que hubiera correspondido considerar en oportunidad de haberse efectuado la venta al dador, cuando dicha transferencia se encontrara alcanzada por el tributo y el derecho a computar como CF el impuesto correspondiente a la parte de los cÃ¡nones considerada oportunamente por el dador como recupero de capital, cuando la locaciÃ³n de los bienes objeto del contrato estuviera alcanzada por el tributo, el que deberÃ¡ documentarse en la forma y condiciones que establezca el Organismo indicado en el pÃ¡rrafo anterior.

Por su parte, cuando el bien objeto del contrato sea un inmueble, la adiciÃ³n al dÃ©bito fiscal dispuesta en el tercer pÃ¡rrafo del art. 11 de la ley del gravamen, que le hubiera correspondido realizar al tomador al momento de la transferencia del bien al dador, sÃ³lo procederÃ¡ cuando habiÃ©ndose efectuado la operaciÃ³n dentro del plazo fijado en la referida norma legal, no se ejerza la opciÃ³n de compra contenida en el contrato, en cuyo caso la liquidaciÃ³n prevista deberÃ¡ practicarse en el perÃ³do fiscal correspondiente a su finalizaciÃ³n.

AnÃ¡lisis de art 26:

Lease back: Los contratos de leasing donde el bien objeto del contrato es vendido por el tomador al dador y luego recibido en leasing (ya sea muebles o inmuebles). Se asimilan a operaciones financieras. Es decir, como si el dador hubiera efectuado un prÃ©stamo al tomador.

Transferencias de los bienes desde el tomador al dador:

Transferencias de los bienes desde el tomador al dador no gravadas, si es que se ejerce la opciÃ³n de

compra en el marco del contrato de leasing.

Transferencias de los bienes desde el tomador al dador gravadas, si es que **no se ejerce la opción** en el marco del contrato de leasing y el **bien está gravado** según la ley del IVA.

El DF deberá incluirse en el período fiscal que corresponda al mes de extinción del contrato.

Rendimiento financiero obtenido por el dador: surge de la diferencia entre el valor total de los cánones y en el precio de la opción y la recuperación del capital aplicado contenido en los mismos. **El nacimiento del HI se traduce en el mes de vto. del plazo fijado para el pago de los cánones o con su percepción total o parcial** lo que sea anterior.

Otras Disposiciones

Art. 27 DR 1038: *Derégase el Decreto N° 627 de fecha 18 de junio de 1996 y sus modificaciones, cuyas disposiciones serán de aplicación para las operaciones de leasing realizadas a partir de la entrada en vigencia de la Ley N° 25.248 y hasta la entrada en vigencia del presente decreto.*

Art. 31 DR 1038: *Las disposiciones del presente decreto entrarán en vigencia el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial.*

En el caso de contratos celebrados con anterioridad a la fecha indicada en el párrafo anterior que resulten comprendidos en las situaciones previstas en el art. 26 del presente decreto, las disposiciones contenidas en el mismo serán de aplicación para los cánones cuyo vencimiento opere con posterioridad a dicha fecha, debiendo considerarse las contraprestaciones perfeccionadas hasta ese momento con arreglo al tratamiento dispuesto para las locaciones con opción a compra.

Asimismo, a los efectos del impuesto al valor agregado, el tomador y el dador computarán, respectivamente, como crédito y débito fiscal del primer período que se perfeccione a partir de la citada fecha, inclusive, el importe que surja de aplicar la alícuota general del impuesto sobre Indiferencia resultante de deducir del precio neto de la venta por la transferencia del tomador al dador, la parte de los cánones atribuibles al recupero del capital, vencidos a esa fecha.

Locación de inmuebles:

Gravabilidad:

Art 3) e) *Las locaciones y prestaciones de servicios que se indican a continuación, en cuanto no estuvieran incluidas en los incisos precedentes: ()*

18. De inmuebles xa conferencias, reuniones, fiestas, etc.(Se refiere al alquiler por corto plazo, a largo plazo se encuadra en el art 3, inc e.21)

Nacimiento del H.I:

Art 5 b) *En el caso de prestaciones de servicios y de locaciones de obras y servicios, en el momento en que se termina la ejecución o prestación o en el de la percepción total o parcial del precio, el que fuera anterior, excepto:*

()

8. Que se trate de locaciones de inmuebles, en cuyo caso el H.I. se perfeccionará en el momento en que se

produzca el vencimiento del plazo fijado para el pago la locación o el de su rendimiento o en el de su percepción total o parcial, el que fuere anterior.

Cuando como consecuencia del incumplimiento en los pagos de la locación se haya iniciado acciones judiciales tendientes a su cobro, los H.I. de los períodos impagos posteriores a dicha acción se perfeccionarán con la percepción total o parcial del precio convenido en la locación.

Lo curioso es que para indicar el nacimiento del HI, lo considera dentro del grupo de prestaciones de servicios y de locaciones de obras y servicios. **Cuando le corresponderá a el de locación de cosas**, es decir el inc. d

art. a cont. Art. 49 DR: *A fines de lo dispuesto en el art. 10 de la ley, tratándose de locaciones de inmuebles gravadas, la BI será la que resulte de adicionar al precio convenido en el respectivo contrato los montos que por cualquier otro concepto se estipulen como complemento del mismo (servicio de limpieza, valor llave), excepto los importes correspondientes a gravámenes, expensas y demás gastos por tasas y serv. que el locatario tome a su cargo.*

Art. 57 DR: Los R.I. que sean locatarios de inmuebles en los que desarrollen actividades gravadas podrán computar como CF, en los términos que al respecto establecen la ley y este reglamento, el IVA correspondiente a la provisión de agua corriente, gas o electricidad, la prestación de servicios de telecomunicaciones u otras provisiones o prestaciones de similar naturaleza, que las empresas proveedoras o prestadoras de tales bienes o servicios facturen por los citados inmuebles a nombre de un 3ro, ya sea el propietario de los mismos o su anterior locatario.

El cómputo del párrafo ant. resultará procedente en la medida en que el pago de las facturas involucradas se encuentre a cargo del locatario, siempre que tal obligación se halle expresamente estipulada en el contrato de locación vigente o, en su defecto, se hubiere convenido con el locador mediante nota suscripta por ambos.

Exenciones:

Art 7 h) *Las prestaciones y locaciones comprendidas en el apartado 21 del inciso e del artículo 3º, que se indican a continuación: ()*

22. La locación de inmuebles destinados exclusivamente a casa habitación del locatario y su fin, de inmuebles rurales afectados a actividades agropecuarias y de inmuebles cuyos locatarios sean el Estado Nacional, las pcias, las municipalidades o la ciudad Autónoma de Bs. AS., sus respectivas reparticiones y entes centralizados o descentralizados, excluidos las entidades y organismos comprendidos en el art. 1 de la ley 22.016.

La exención dispuesta en este punto también será de aplicación para las restantes locaciones –excepto las comprendidas en el punto 18, inc. e, art 3, cuando el valor del alquiler, por unidad o por locatario, no exceda el monto que al respecto establezca la reglamentación.

Art. 38 DR: *No será procedente la exención mencionada en el pto. 22 del inc. h) del primer párrafo del art. 7 de la ley cuando se trate de locaciones temporarias de inmuebles en edificios en los que se realicen prestaciones de servicios asimilables a las comprendidas en el pto. 2 del inc. e) del art. 3 de la ley.*

La exención dispuesta en el segundo párrafo del referido pto. 22 será de aplicación cuando el precio del alquiler por unidad, por locatario y por período mensual, determinado de acuerdo con lo convenido en el contrato, sea igual o inferior \$ 1.500. A estos efectos deberán adicionarse a dicho precio los montos que por cualquier concepto se estipulen como complemento del mismo, prorrateados en los meses de duración del contrato.

En conclusi3n:

Operaci3n	Tratamiento hasta 30/04/01	Tratamiento desde 30/04/01
Locaci3n de inmuebles para conferencia, reuniones, fiestas y similares, cualquiera sea el valor de la prestaci3n	Gravada	Gravada
Locaci3n de inmuebles destinados exclusivamente a casa habitaci3n del locatario y/o su familia, cualquiera sea el valor del alquiler	Exenta	Exenta
Locaci3n de inmuebles rurales (campo) afectados a actividades agropecuarias, cualquiera sea el valor del arrendamiento.	Exenta	Exenta
Locaci3n de inmuebles cuyos locatarios sean el Estado Nacional, las pcias, las municipalidades o la ciudad de Bs. As., sus respectivas reparticiones y entes centralizados o descentralizados, cualquiera sea el valor del alq.	Exenta	Exenta
Locaciones no comprendidas en lo anterior cuando el valor del alquiler por unidad, locatario y por per3odo mensual, sea igual o inferior a \$1.500.-	Exenta	Gravada

Ejemplos:

* Si una empresa alquila una casa para la vivienda de su gerente estar3; gravada si supera el l3mite de \$1.500.- Si hubiera sido alquilada **directamente** por el gerente estar3-a exenta cualquiera sea el valor.

* Si se alquila un predio rural para poner una antena de TV estar3; gravada si supera el l3mite de \$1.500.- Ya que no se destina a una actividad agropecuaria.

* Una empresa alquila habitaciones para las vacaciones de sus empleados estar3; gravada si supera el l3mite de \$1.500.-

* Si una persona alquila un galp3n para vivir y tener dep3sito de la mercader3-a de su almac3n estar3; gravada si supera el l3mite de \$1.500. No aplico la exenci3n de la casa habitaci3n, ya que no cumple la pauta de la exclusividad.

* Si se alquila un campo y parte se destina a la actividad agropecuaria y en la otra parte se instala una antena de radio se prorratea:

la actividad agropecuaria no gravada

la antena gravada si supera el l3mite de \$1.500

¿C3mo computar el valor de los \$1.500?

Debe determinarse el monto del alquiler en funci3n de:

-- Por unidad edilicia -- Por mes -- Por locatario.

Cuando se vuelve compleja obtenci3n del valor a comparar, el vac3o legal la **Resoluci3n 1032 de la AFIP** termin3 legislando sobre el tema.

Art. 1RG: Quienes realicen locaciones de inmuebles quedan sujetos a las disposiciones que se establecen en la presente resoluci3n general.

Art. 2RG: *Deberán categorizarse como R.I. en el IVA, los locadores y sublocadores de inmuebles, por locaciones gravadas en dicho impuesto.*

Cuando los condminos de un inmueble lo den en locación y siempre que se trate de locaciones gravadas, corresponderá al condominio inscribirse ante este Organismo en carácter de responsable del tributo.

A los efectos de la inscripción deberá cumplirse lo dispuesto por la Resolución General N° 10 y sus modificaciones, y lo que se establece por la presente.

Art. 3RG: *A los fines previstos en el segundo párrafo del artículo anterior, el condominio deberá constituir como domicilio fiscal aquél que corresponda al condmino designado administrador, residente en el país o, en su defecto, el del condmino residente en el país de mayor participación o, en caso de que las participaciones sean iguales, el del que posea la Clave Unica de Identificación Tributaria (C.U.I.T.) más baja.*

Art. 4RG, *información que debe contener la inscripción del condominio*

Art. 5RG: *Sin perjuicio de lo indicado en el artículo 2 con relación al IVA, respecto de los demás gravámenes será de aplicación las normas respectivas de cada uno de ellos.*

Art. 6RG: *Aquellas inscripciones que se hubieren efectuado sin ajustarse a lo dispuesto en el 2do párrafo del art 2, deberán ser regularizadas mediante la solicitud de baja correspondiente, que se formalizará ante la dependencia en la que se encuentre inscrito el solicitante, solamente con la presentación del formulario de declaración jurada F. 593 consignando en el Rubro II "Causales de cancelación de inscripción, cese definitivo de actividades" la leyenda "Inscripción de condominio Resolución General N° 1032", acompañado de fotocopia de la inscripción del condominio.*

Art. 7RG: *No se consideran comprendidas en la exención prevista en el punto 22, del inciso h), del 1er párrafo del artículo 7° de la Ley de IVA, a aquellas locaciones de inmuebles que no tengan como único destino el de vivienda, ni a aquellas que aún teniendo dicho destino, no sean habitadas por el locatario y su familia.*

Asimismo, a los fines de la procedencia de la exención, son actividades agropecuarias las que tengan por finalidad el cultivo y obtención de productos de la tierra, así como la crianza y explotación de ganado y animales de granja, tales como fruticultura, horticultura, avicultura y apicultura.

Art. 8RG: *Cuando el importe del alquiler mensual, por unidad y por locatario, más los complementos del mismo (vgr. valor llave, mejoras) prorrateados en los meses de duración del contrato supere la suma de \$ 1.500.- mensuales, la locación se encuentra gravada por el impuesto.*

No constituyen complemento del alquiler los importes correspondientes a gravámenes (inmobiliario, TACIS, expensas y gastos de mantenimiento y demás gastos por tasas y serv. que el locatario tome a su cargo.

En el caso que los complementos a que se refiere el primer párrafo no fueran pactados en el contrato original (vgr. mejoras introducidas por el locatario que el locador no está obligado a indemnizar) su monto deberá prorratearse en los meses que resten hasta la finalización del contrato.

A tales efectos deberán considerarse las erogaciones efectuadas en cada mes calendario, conforme lo establecido en el art 5° de la Ley de IVA.

Art. 9RG: *A los fines de la exención dispuesta en el segundo párrafo del punto 22 del inciso h) del*

artículo 7° de la Ley de IVA, el importe mensual del alquiler gravado se determinará por unidad y por locatario. Consecuentemente, cuando un sujeto alquile 2 o más unidades a un mismo locatario, el importe a considerar será el que corresponda a cada una de las unidades alquiladas, siempre que tales unidades y el monto del alquiler de cada una de ellas, sean independientemente identificables, según el respectivo contrato.

(Por ej: alquilo dos casas contiguas a una misma persona, si es que tienen distintos padrones las considerará como independientes. Al total del alquiler, se lo debe proporcionar entre ambas casas y a ese resultado compararlo con el tope).

En caso de que distintas partes de una misma unidad sean alquiladas por diferentes locatarios, el importe a considerar será el que le corresponda a cada una de dichas partes.

(por ej: un local se alquila a 4 médicos para que pongan consultorios. Entonces, se prorratea entre estos 4, el alquiler mensual y a ese valor se lo compara con el tope)

Tratándose de unidades que sean utilizadas en forma no simultánea por distintos locatarios, el importe a considerar será el que le corresponda a cada locatario. (por ej: Juan lo alquila de enero y febrero, mientras que Pedro de Marzo a Diciembre para Juan pagar el HI por el total del alquiler de Enero y febrero, por los restantes meses le corresponderá a Pedro),

Los importes a que se hace referencia en los párrafos anteriores, son aquellos que surgen conforme a lo estipulado en el contrato.

Art. 10RG, Modificaciones a la Resolución General N° 3.803 (DGI)

Art. 11RG: Los locadores de inmuebles que, como consecuencia de las modificaciones introducidas a la Ley de IVA, por los Decretos Nros. 493/01, 615/01 y 733/01, deban asumir –a partir del 1 de mayo de 2001– la calidad de R.I. en el citado impuesto, deberán utilizar a efectos de documentar sus operaciones las facturas o documentos equivalentes tipos "A" o "B", según corresponda.

Sin perjuicio de lo indicado precedentemente podrán seguir utilizando las facturas o documentos equivalentes tipo "C" que tuvieran en existencia a la fecha de publicación de la presente en el B.O., con las adecuaciones previstas en esta R.G. y hasta el 31/08/2001 o hasta su agotamiento, lo que fuere anterior.

Lo dispuesto en el párrafo ant. no comprende a los comprobantes que tuvieran en existencia los condominios de inmuebles afectados a locaciones gravadas por el IVA, que no estuvieran a nombre de éstos.

Art. 12RG: La documentación en existencia a que se refiere el artículo anterior deberá ser adaptada, conforme se indica seguidamente:

a) Sustituir:

1. La leyenda referida a la categorización del responsable, por la leyenda "IVA R.I."

2. La letra "C" por las letras "A" o "B" –según corresponda–.

b) Detallar, de resultar procedente:

1. La alícuota a la que está sujeta la operación.

2. El importe del impuesto resultante.

3. El impuesto que corresponda, en virtud del artículo 30 de la Ley de IVA, cuando se trate de operaciones con responsables no inscritos.

4. El importe de los tributos y conceptos que no integran el precio neto gravado de la operación.

La sustitución a que se refiere el inciso a) precedente se efectuará; testando la respectiva letra y la leyenda preimpresa o, en su caso, las que imprima el sistema computarizado –cuando éste sea el sistema de emisión–, e insertando las correspondientes a su nueva condición.

Art. 13RG: Los sujetos mencionados en el artículo 1° que al 30 de abril de 2001 se hallaban exceptuados del cumplimiento de las normas de facturación en vigor, podrán continuar utilizando la documentación en existencia o los sistemas de facturación con que se encuentren operando, con las adecuaciones que les permitan detallar los datos indicados en los incisos a) y b) del artículo anterior, hasta el 31 de julio de 2001, inclusive.

Art. 14RG: Se considerarán válidos:

Los comprobantes emitidos desde el 1 de mayo de 2001 hasta el quinto día hábil posterior a la fecha de publicación de la presente en el Boletín Oficial, por medio de los procedimientos con que operaban los responsables comprendidos en el artículo 1°, con arreglo a las disposiciones de la Resolución General N° 3.419 (DGI), sus modificatorias y complementarias.

Las inscripciones, presentaciones y pagos que, respecto de los hechos imponibles perfeccionados entre el 1/05/2001 y el 30/06/2001, ambas fechas inclusive, se hubieren efectuado a nombre de uno o varios condminos.

Respecto de los hechos imponibles que se perfeccionen a partir del 1 de julio de 2001, las obligaciones que resultan de la presente deberán ser cumplidas por el condominio.

Art. 15RG: De corresponder, los locatarios podrán computar como crédito fiscal el impuesto al valor agregado contenido en la locación, aun cuando el mismo no hubiera sido discriminado en la factura o documento equivalente, siempre que:

El comprobante hubiera sido emitido con anterioridad al 30 de junio de 2001,

el locador revista el carácter de R.I. en el impuesto al valor agregado, y

el locador emita un comprobante complementario en el que indique el importe del impuesto contenido en la locación.

En conclusión:

El art 8 RG, se refiere a la BI (llave y mejoras)

El art 9 RG, se refiere a la gravabilidad definir el monto a comparar, para ver si está gravado)

¿Cómo imputamos la gravabilidad de la llave y de la mejora?

Ahora bien, según la Resolución 1032 se deben prorratear en función de los meses de duración del contrato. Si se rescinde el contrato, ya no habrá que pagar más IVA.

El concepto general es el siguiente:

Nacimiento H.I. (art. 5)	venc. plazo de pago	percepci3n total o parcial	Otros
locaciones de inmuebles (incluyendo la llave)	x	x	
locaciones de inmuebles (incluyendo la llave) con acciones tend. al cobro)			H.I. post a dicha acci3n por la percepci3n total o parcial

Para analizar el **nacimiento del hecho imponible para de la mejora**, existen tres teorías:

1) La del vencimiento del plazo de pago no es aplicable a la mejora

2) La de la percepci3n a medida que se incorpora

3) La mejora se perfecciona cuando se termina el contrato (aceptada por la Cátedra). Pero la gravabilidad se encuentra influenciada desde que empieza a erogarse fondos en relaci3n a la mejora.

Veremos un ejemplo práctico sobre la mejora, El valor del **alquiler** de un contrato es de **\$800.-** por mes durante 3 años (**36 meses**). **El inquilino si hace mejoras, las mismas no se indemnizan.**

El **13avo. mes**, se comienza una mejora por lo que se invierte: \$5.000.-

El **14avo. mes**, se termina la mejora invirtiendo \$45.000.-

Total de la mejora **\$50.000.-**

Mes	Gastos en la mejora	Gravabilidad	Base imponible	IVA CF (BI x0.21)	Monto a pagar
1 al 12	0	\$800 (no supera los \$1500)	800	0	\$800.-
13	\$5.000.-	$\$800 + \underline{\$5000} = \$800 + \$217 = \$1.017$ (< a \$1500) (36m-13m)*	800	0	\$800.-
14	\$45.000.-	$\$1017 + \underline{\$45.000} = \$1017 + \$2045 = \$3062$ (> a \$1500) (36m-14m)*	800	\$168.-	\$968.-
15al 35	0	\$3062 (> a \$1500)	800	\$168.-	\$968.-
36	0**		800	\$168.-	\$968.-

* Meses restantes en los que se prorratea la mejora

** Se genera un DF para el locatario, debido a la transferencia de la mejora al locador, como si la vendiera
DF: $50.000 \times 0.21 = \$10.500$

Colocaciones y prestaciones financieras:

Nos referimos al caso de las Colocaciones y prestaciones financieras **puras** (no son accesorias a una obligación principal). La actividad del **sujeto pasivo consiste en prestar fondos propios** (obteniendo el rendimiento de la colocación o prestación) o bien **intermediar** entre los dadores y tomadores de fondos, a cambio de una retribución.

Gravabilidad:

art 3) e) *Las locaciones y prestaciones de servicios que se indican a continuación, en cuanto no estuvieran incluidas en los incisos precedentes: ()*

21. Las restantes locaciones y prestaciones, siempre que se realicen sin relación de dependencia y a título oneroso, con prescindencia del encuadre jurídico que les resulte aplicable o que corresponda al contrato que las origina.

Art. 8 DR: *Las prestaciones a que se refiere el pto. 21 del inc. e) del art. 3 de la ley comprenden a todas las obligaciones de dar y/o de hacer por las cuales un sujeto se obliga a ejecutar a través del ejercicio de su actividad, y mediante una retribución determinada, un trabajo o servicio que le permite recibir un beneficio.*

No se encuentran comprendidas en lo dispuesto en el párrafo anterior las transferencias o cesiones del uso o goce de derechos, excepto cuando las mismas impliquen un servicio financiero o una concesión de explotación industrial o comercial, circunstancias que también determinarán la aplicación del impuesto sobre las prestaciones que las originan cuando estas últimas constituyan obligaciones de no hacer.

Es decir, las prestaciones financieras pueden ser:

- **obligaciones de dar** aquello en el que se presta dinero)
- **obligaciones de hacer** hacer de intermediarios (como ser un banco, entre los que depositan y los toman fondos)

Nacimiento del H.I:

art 5) b) *En el caso de prestaciones de serv. y de loc. de obras y servicios, en el momento en que se termina la ejecución o prestación o en el de la percepción total o parcial del precio, el que fuera anterior, excepto ()*

7. Que se trate de colocaciones o prestaciones financieras, en cuyo caso el hecho imponible se perfeccionará en el momento en que se produzca el vencimiento del plazo fijado para el pago de su rendimiento o en el de su percepción total o parcial, el que fuere anterior.

Para el caso de incumplimiento art. 24 DR: Cuando como consecuencia del incumplimiento en el pago de la operación gravada **se generen intereses resarcitorios y/o punitivos**, el perfeccionamiento del hecho imponible atribuible a los mismos se producirá **en el momento de su percepción**. A estos efectos, los intereses se considerarán percibidos **cuando se produzca una real traslación de recursos en favor del receptor motivada por un pago en efectivo o en especie, o por un débito en la cuenta del prestatario conforme lo establecido en el artículo anterior.**

En el caso de refinanciaciones, cuando los intereses resarcitorios y/o punitivos se hubieran capitalizado para el cálculo del nuevo monto adeudado, el hecho imponible correspondiente a dichos intereses se perfeccionará en el momento en que se produzca el vencimiento del plazo fijado para los nuevos rendimientos o en el de su percepción, total o parcial, el que fuere anterior. A los efectos del cálculo

del impuesto, los intereses capitalizados se considerarán distribuidos proporcionalmente a las nuevas condiciones pactadas.

Exenciones

art 7) 16) Las colocaciones y prestaciones financieras que se indican a continuación:

1. Los depósitos en efectivo en moneda nacional o extranjera en sus diversas formas, efectuados en instituciones regidas por la Ley N° 21526, los préstamos que se realicen entre dichas instituciones y las demás operaciones relacionadas con las prestaciones comprendidas en este punto. (Por ej: caja de ahorro, plazo fijo)

(Art. 35 DR: La exención dispuesta en el apart. 1 del pto. 16 del inc. h) del art. 7 de la ley, respecto de los depósitos en efectivo en moneda nacional o extranjera, **sólo comprende a aquellos que constituyan una colocación o prestación financiera, por la cual el depositante recibe la correspondiente retribución,** haciéndose extensivo dicho tratamiento a las demás operaciones relacionadas con los mismos, pero no a las que se originan en depósitos que no revisten tal carácter, como en el caso de los consignados a las denominadas cuentas corrientes que no devenguen intereses.

Con respecto a las diversas formas de depósito a que se refiere la norma legal citada precedentemente, se considera que la misma comprende la captación de fondos originada en las operaciones de mediación en transacciones financieras entre terceros, que realicen las entidades regidas por la Ley 21.526.

Asimismo, la exención acordada a los préstamos que se realicen entre las instituciones mencionadas en el párrafo anterior está referida a las denominadas operaciones de call money, las colocaciones y en general todas las operaciones y prestaciones que las mismas realicen con el BCRA, y las demás operaciones definidas como préstamos entre entidades financieras por el mencionado Banco Central.

Art. cont. 35 DR: La exención dispuesta en el apart. 1 del pto. 16 del inc. h) del art. 7 de la ley, referida a los préstamos que se realicen entre las instituciones regidas por la Ley 21.526., **resulta aplicable a las prestaciones financieras comprendidas en el inc. d), del art 1 de la misma norma, cuando correspondan a préstamos otorgados a dichas entidades por bancos del exterior radicados en países en los cuales sus bancos centrales u organismos equivalentes hayan adoptado los estándares del comité de Basilea, o a operaciones celebradas por las mismas con bancos internacionales de fomento.**

Es decir, están exenta todas las colocaciones de dinero que generen renta (caja de ahorro, plazo fijo), incluida las comisiones y gastos bancarios, ya sea en bancos del país como del exterior (siempre que estos últimos que no se encuentren en paraísos fiscales. También están exentos los préstamos de muy corto plazo entre entidades financieras (call Money) y las operaciones que realicen con el BCRA.

2. Las operaciones de pases de títulos valores, acciones, divisas o moneda extranjera y cauciones. Actualmente derogado.

(Operación de pase: transferencia del dominio de títulos valores, acciones, valores pero a un plazo serán recomprados (al precio de venta original más un interés).

Art cont. 28 DR: Las exenciones dispuestas en los incs. b), c), d) y e) del primer párrafo del art. 7 de la ley **serán procedentes aun cuando los títulos valores, acciones, divisas o moneda extranjera, incluidos en ellas, se negocien a través de las llamadas operaciones de rueda continua (operaciones realizadas en la bolsa).**

Asimismo, las referidas exenciones también resultan comprensivas de las operaciones de pases que se realicen con los bienes indicados en el párrafo anterior, con la intervención de entidades financieras regidas por la Ley 21.526 o mercados autorregulados bursátiles, que revistan la calidad de tomadores o colocadores en las mismas.

Operación de caución: se recibe un préstamo y como garantía se pone dichos títulos, acciones, valores. No hay venta, ni transferencia de dominio.

Art 12 DR: *La exclusión dispuesta en el apart. i) del pto. 21 del inc. e) del primer párrafo del art. 3 de la ley comprende a las acciones, títulos públicos y demás títulos valores, con prescindencia de que en las operaciones realizadas los mismos constituyan o no bienes fungibles.*

Asimismo, la referida exclusión también será de aplicación a las cauciones que se realicen con los bienes indicados en el párrafo anterior, con la intervención de entidades financieras regidas por la Ley 21.526 o mercados autorregulados bursátiles, que revistan la calidad de tomadores o colocadores en dichas operaciones.

Por lo tanto, las operaciones de pase y caución están gravadas, salvo que intervenga una entidad bancaria, o mercado bursátil (ya sea como tomador o prestador de fondos).

3. Los intereses pasivos correspondientes a regímenes de ahorro y préstamo; de ahorro y capitalización; de planes de seguro de retiro privado administrados por entidades sujetas al control de la Superintendencia de Seguros de la Nación; de planes y fondos de jubilaciones y pensiones de las mutuales inscriptas y autorizadas por el Instituto Nacional de Acción Cooperativa y Mutual y de compañías administradoras de fondos de jubilaciones y pensiones y los importes correspondientes a la gestión administrativa relacionada con las operaciones comprendidas en este apartado.

4. Los intereses abonados a sus socios por las cooperativas y mutuales, legalmente constituidas.

5. Los intereses provenientes de operaciones de préstamos que realicen las empresas a sus empleados o estos últimos a aquellas efectuadas en condiciones distintas a las que pudieran pactarse entre partes independientes, teniendo en cuenta las prácticas normales del mercado.

6. Los intereses de las obligaciones negociables colocadas por oferta pública que cuenten con la respectiva autorización de la Comisión Nacional de Valores, regidas por la Ley N° 23576. (Las obligaciones negociables son títulos de deuda que emiten las empresas para obtener fondos)

7. Los intereses de acciones preferidas y de títulos, bonos y demás títulos valores emitidos o que se emitan en el futuro por la Nación, provincias y municipalidades.

8. Los intereses de préstamos para vivienda concedidos por el Fondo Nacional de la Vivienda y los correspondientes a préstamos para compra, construcción o mejoras de viviendas destinadas a casa-habitación, en este último caso cualquiera sea la condición del sujeto que lo otorgue.

(Art. 36 DR: *A efectos de lo dispuesto en el apart. 8 del pto. 16 del inc. h) del art. 7 de la ley, la exclusión será procedente aun cuando se trate de intereses correspondientes a la financiación del precio pactado por la compra, construcción o mejora de la vivienda, o se originen en préstamos que se destinen a reemplazar, renovar o refinanciar aquellos que hubieran tenido la citada afectación, y siempre que se acredite que tienen por finalidad la cancelación de estos últimos.*

A los fines dispuestos en la mencionada norma legal y en el presente artículo, se entenderá por mejora a las obras que reúnan los requisitos previos en el art. 4 de este reglamento.

Asimismo, en todos los casos la documentación que respalda la operación deberá; contener una manifestación expresa del prestatario en la que conste que el préstamo será afectado a una vivienda que constituye o constituirá su propia casa-habitación, así como también, cuando se trate de mejoras, los elementos probatorios necesarios que acrediten su condición de tal, de acuerdo con lo previsto en el párrafo anterior, debiendo, en ambos casos, ajustarse a la forma y condiciones que al respecto establezca la AFIP, entidad autónoma en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos).

9. Los intereses el tomador sean el Estado Nacional, las Provincias o Municipios.

(Art cont. 37 DR: La exención prevista en el apart. 9 del pto. 16 del inc. h) del primer párrafo del art. 7 de la ley sólo comprende a los intereses originados en préstamos u operaciones financieras de cualquier tipo celebrados por el Estado nacional, las provincias, los municipios o la Ciudad Autónoma de Buenos Aires con entidades regidas por la Ley 21.526.

Es decir, cuando el sujeto prestador sea un banco del país y cumpla con los requisitos de la ley 21.526).

Negociación de carteras integradas por papeles comerciales (éstas gravadas):

- **Descuento de documento: no hay transferencia del dominio.** Cumple una función de garantía. el cedente no se desvincula de la operación, si el documento no puede ser cobrado debe responder.
- **Cesión de créditos: se transfiere el dominio y debe haber una notificación fehaciente al deudor** cedido de la transferencia. Para que generen un rendimiento gravado, debe haber un descuento (un interés de por medio).

Cedente entrega el documento al cesionario, a cambio de una suma de dinero

Art. 16 DR: *En los casos de compra y descuento, mediante endoso o cesión de documentos, tales como pagarés, letras, prendas, papeles comerciales, contratos de mutuo, facturas, etc., que incluyan intereses de financiación, son sujetos pasivos del impuesto por la prestación correspondiente a estos últimos quienes resulten titulares del crédito al momento de producirse alguna de las circunstancias previstas en el pto. 7 del inc. b) del art. 5 de la ley.*

Lo dispuesto precedentemente no será de aplicación cuando en la operación actúe como cedente o cesionario una entidad financiera sometida al régimen de la Ley 21.526 y sus modificaciones, y el cedente o, en su caso, administrador o agente receptor de la cartera designado a tal efecto sea un sujeto radicado en el país que asume formalmente la calidad de cobrador de los documentos negociados, ni cuando en la operación realizada el cesionario sea un sujeto radicado en el exterior.

Las entidades financieras comprendidas en el párrafo anterior deberán suministrar mensualmente a la AFIP, conforme a las normas que la misma establezca, la nómina de las operaciones realizadas en las condiciones indicadas, informando el nombre o denominación del cedente, administrador o agente cobrador designado, el importe de los intereses de financiación incluidos en los documentos negociados y la fecha de venc. de los mismos

Art. 20 DR: *En los casos de operaciones de compra y descuento mediante endoso o cesión de documentos, tales como pagarés, letras, prendas, papeles comerciales, contratos de mutuo, facturas, etc., la finalización de la prestación a que alude el inc. b) del art. 5 de la ley se producirá al concretarse las mismas, momento en el que se perfeccionará el hecho imponible que generan.*

Art. 48 DR: *A los fines dispuestos en el art. 10 de la ley, en los casos de operaciones de compra y descuento,*

mediante el endoso o cesión de pagarés, letras, prendas, papeles comerciales, contratos de mutuo, facturas, etc., la base imponible será; la que resulte de la diferencia entre el valor final del crédito y el importe abonado por el adquirente.

A tal efecto, si no existieran intereses discriminados, el valor final del crédito será; el consignado en el instrumento negociado.

Cuando hubiera intereses discriminados, los mismos se sumarán al valor referido precedentemente y, en los casos en que no estuvieran determinados, su cálculo se efectuará; con carácter definitivo sobre la base de las variables relevantes del momento en el que se produzca el endoso o cesión.

El procedimiento dispuesto en el párrafo anterior no será; de aplicación cuando el firmante del documento sea el propio endosante o cedente, aun cuando los intereses estén documentados, considerándose en esta circunstancia que el hecho imponible correspondiente a los mismos se perfecciona en función de lo establecido en el pto. 7 del inc. b) del art. 5 de la ley.

Hay una traslación subjetiva, ya que el DF que recibirá el vendedor al cobrar los intereses por financ., pasa a estar a cargo del cesionario (quien es el actual titular del crédito) y sujeto pasivo de la operación por los intereses.

Excepciones a la traslación:

- Si quien descuenta el documento es también el deudor (por ej: descuenta un pagaré emitido por A) se conserva la calidad de sujeto pasivo, ya que el cesionario siempre será; el acreedor.
- Cuando el cedente u otro sujeto mantiene el carácter de agente cobrador de la cartera e interviene una entidad financiera.
- Tampoco cuando el cesionario es beneficiario del ext., porque se perderá la posibilidad de cobrar el IVA

Por ej: el 1/09 vende **una cosa mueble financiada a 2 meses, la factura A de ctdo dice:**

Precio Neto \$2000.-

IVA CF para el comprador \$420.- (21%, nace el HI con la entrega o facturación 1/09)

Precio de contado \$2420.-

No decide ceder el documento, a los dos meses **emite una ND** (2% mensual durante dos meses):

Int. de financ. de la vta \$96,80 (\$2420x2mx4%)

IVA CF para el comprador \$20,33 (21%, al vencimiento del plazo de pago 30/10)

\$117,33

El vendedor tendrá; el DF: por la venta y por la financiación de la misma

DF: \$420 + \$20.33= \$440.33

Alternativa: al mes de producida la venta, decide descontar el documento a \$2.480.-

B.I. operación de descuento: valor final (capital + int. financ de la venta) – importe reconocido a descontar:

B.I. operaci3n de descuento: (\$2420 + \$96.80) – \$2480 = \$36,80 (comisi3n)

IVA CF para el cedente = \$ 7,73 (21%)*

Total a netear= \$44,53

* el H.I. nace al concretarse la operaci3n de descuento 30/09

El vendedor recibe del cesionario:

importe reconocido a descontar: \$ 2.516,80

total a netear: (\$44,53)

2472,27

El vendedor tendr3 DF: por la venta y 3 por la financiaci3n de la misma?

DF: \$420 + 0 (ya que se trasladan por la cesi3n): \$420.–

El vendedor tendr3 CF: por el pago de la comisi3n al cesionario

CF: \$7,73

El cesionario emitira una ND al comprador

Int. de financ. de la vta \$96,80 (\$2420x2mx4%)

IVA DF para el comprador \$20,33 (21% al 30/10 7y CF para el cesionario.

\$117,33

Los servicios sanitarios, m3dicos y param3dicos:

Es una obligaci3n de hacer a carago de determinados sujetos que tienen como particularidad que **prestan servicios para recuperar la salud.**

Gravabilidad:

art 3) e) *Las locaciones y prestaciones de servicios que se indican a continuaci3n, en cuanto no estuvieran incluidas en los incisos precedentes: ()*

21. Las restantes locaciones y prestaciones, siempre que se realicen sin relaci3n de dependencia y a t3tulo oneroso, con prescindencia del encuadre jur3dico que les resulte aplicable o que corresponda al contrato que las origina.

Servicios que comprende:

a) de hospitalizaci3n en cl3nicas, sanatorios y establecimientos similares;

b) las prestaciones accesorias de la hospitalizaci3n;

- c) los servicios prestados por los médicos en todas sus especialidades;
- d) los servicios prestados por los bioquímicos, odontólogos, kinesiólogos, fonoaudiólogos, psicólogos, etc.;
- e) los que presten los técnicos auxiliares de la medicina;
- f) todos los demás servicios relacionados con la asistencia, incluyendo el transporte de heridos y enfermos en ambulancias o vehículos especiales.

art 7) h) *Las prestaciones y locaciones comprendidas en el apartado 21 del inciso e del artículo 3º, que se indican a continuación:*

7) i) *La exención se limita exclusivamente a los importes que deban abonar a los prestadores, las obras sociales, creadas o reconocidas por normas legales nacionales o provinciales así como todo pago directo que a título de coseguro o en caso de falta de servicios deban efectuar los beneficiarios.*

La exención dispuesta precedentemente no será de aplicación en la medida en que los beneficiarios de la prestación no fueren matriculados o afiliados directos o integrantes de sus grupos familiares– en el caso de servicios organizados por los colegios y consejos de profesionales y cajas de previsión social para profesionales– o sean adherentes voluntarios a las obras sociales, sujetos a un régimen similar a los sistemas de medicina prepaga, en cuyo caso será de aplicación el tratamiento dispuesto para estas últimas.

Gozarán de igual exención las prestaciones similares que brinden o contraten las cooperativas, las entidades mutuales y los sistemas de medicina prepaga, en las condiciones que la reglamentación lo disponga.

Los afiliados directos a las O.S. son aquellos sujetos que por alguna norma legal están obligados a contribuir de manera compulsiva para financiar el sistema de salud. Ya se en forma individual o en algunos casos cubriendo su grupo familiar. **Ellos son:**

- **Empleados en relación de dependencia.** El empleador aporta un 3% y el contribuyente un 6%. Incluye a su grupo familiar primario, excepto a los hijos mayores de 24 años o hayan dejado de estudiar.
- **Empleados en relación de dependencia contribuyendo a una O.S. distinta** a la que le corresponde, porque han tomado dicha opción (no interesa a que obra social esté afiliado).
- **Los monotributistas como trabajadores autónomos.**
- **Empleados del servicio doméstico** (última reforma ley 25.239)

Los aportes de los autónomos no tienen cobertura durante su vida laboral, sino cuando se jubilen.

Art. 31 DR: *La exención de los servicios de asistencia sanitaria, médica y paramédica, dispuesta en el pto. 7 del inc. h) del primer párrafo del art. 7 de la ley, será procedente cuando los mismos sean realizados directamente por el prestador contratado o indirectamente por terceros intervinientes, ya sea que estos últimos facturen a la entidad asistencial, o al usuario del servicio cuando se trate de sistemas de reintegro, debiendo en todos los casos contarse con una constancia emitida por el prestador original, que certifique que los servicios resultan comprendidos en el beneficio otorgado.*

A los efectos de la exclusión prevista en el 3er párrafo de la norma legal citada precedentemente, no se

considerarÃn adherentes voluntarios:

a) El grupo familiar primario del afiliado obligatorio, incluido los padres y los hijos mayores de edad, en este Ãltimo caso hasta el lÃmite y en las condiciones que establezcan las respectivas O.S. (no estÃn exentos)

b) Quienes estÃn afiliados a una obra social distinta de aquella que les corresponde por su actividad, en funciÃn del rÃgimen normativo de libre elecciÃn de las mismas (no estÃn exentos)

Asimismo, a los fines previstos en el Ãltimo pÃrrafo de la referida norma legal, se considerarÃn comprendidos en la exenciÃn los servicios similares, incluido los de emergencia, que brinden o contraten las cooperativas, las entidades mutuales y los sistemas de medicina prepaga, realizados directamente, a travÃs de terceros o mediante los llamados planes de reintegro, siempre que correspondan a prestaciones que deban suministrarse a beneficiarios, que no revistan la calidad de adherentes voluntarios, de obras sociales que hayan celebrado convenios asistenciales con las mismas.

Con respecto al pago directo que a tÃtulo de coseguro o en caso de falta de servicios deban efectuar los beneficiarios que no resulten adherentes voluntarios de las obras sociales, la exenciÃn resultarÃ procedente en tanto dichas circunstancias consten en los respectivos comprobantes que deben emitir los prestadores del servicio.

A tal efecto, se entenderÃ que reviste la calidad de coseguro el pago complementario que deba efectuar el beneficiario cuando la prestaciÃn se encuentra cubierta por el sistema –aun en los denominados de reintegro–, sÃlo en forma parcial, cualquiera sea el porcentaje de la cobertura, incluidos los suplementos originados en la adhesiÃn a planes de cobertura superiores a aquellos que correspondan en funciÃn de la remuneraciÃn, ya sea que los tome a su cargo el propio afiliado o su empleador, asÃ como tambiÃn el importe adicional que se abone por servicios o bienes no cubiertos, pero que formen parte inescindible de la prestaciÃn principal comprendida en el beneficio. (Por ej: son servicios complementarios y necesarios: el anestesista, una pÃrtesis tambiÃn estÃ exentos. No lo son: cama de acompaÃante, tv en la habitaciÃn).

En cuanto al pago por falta de servicios a que hace referencia la norma exentiva, sÃlo comprende aquellas situaciones en las que el beneficiario abona una prestaciÃn que, estando cubierta por el sistema, por razones circunstanciales no es brindada por Ãl mismo, en cuyo caso deberÃ contarse con la constancia correspondiente que avale tal contingencia. (Por ej: corte de servicios por falta de pago de la O.S. al hospital)

Por lo tanto, estÃn exentos los siguientes servicios:

- Prestados por O.S. reconocidas a sus afiliados obligatorios
- Prestados por Colegios o Consejos de profesionales y las Cajas de PrevisiÃn Social a sus matriculados, afiliados obligatorios y grupos familiares.
- Cualquiera de los prestadores de los casos anteriores deban contratar a un 3ro (incluye la exenciÃn subcontrataciones) **porque no tienen su propio transporte, mÃdicos, tÃcnicos, etc para que se pueda prestar el servicio.** Por ej: un afiliado de una O.S., debe ir a un hospital porque la O.S. no presta directamente este servicio, y el hospital lo deriva a un mÃdico particular especialista. Continúa estando exento todo el servicio.
- Prestados o contratados por cooperativas, mutuales y entidades prepagas, cuando sean derivados por las obras sociales.
- Los servicios que abonan las aseguradoras de riesgos de trabajo en el marco de sus contratos de afiliaciÃn.
- Los pagos directos que abonen a sus afiliados directos por coseguro o en caso de falta de

servicios.

Art. 1 a cont. art. 7: Respecto de los servicios de asistencia sanitaria, médica y paramédicos los espectáculos y reuniones de carácter artístico, científico, cultural, teatral, musical, de canto, de danzas, circenses, de portivos, y cinematográficos –excepto para los espectáculos comprendidos en el punto 10, del inciso h) del 1er párrafo del artículo 7 y para los brindados por las obras sociales creadas o reconocidas por normas legales nacionales o por a sus afiliados obligatorios y por los colegios y consejos profesionales y las cajas de previsión social para los profesionales, a sus matriculados, afiliados directos y grupos familiares, no serán de aplicación las exenciones previstas en el punto 6, del inciso h) del primer párrafo del art 7 ni las dispuestas por otras leyes nacionales –generales, especiales o estatutarias–, de cualquier otra norma de inferior jerarquía, que incluya taxativa o genéricamente al impuesto de esta ley, excepto las otorgadas en virtud de regímenes de promoción económica, tanto sectoriales como regionales y a las administradoras de fondos de jubilaciones y pensiones y aseguradoras de riesgo de trabajo.

En conclusión, este artículo **excluye a los demás sujetos de cualquier exención impositiva** respecto a las prestaciones médicas, que no provenga de esta ley.

Art 28) i) Alícuota educida al 10,5%: *Los servicios de asistencia sanitaria médica y paramédica a que se refiere el 1er párrafo del punto 7 del inciso h, del artículo 7mo, que brinden o contraten las cooperativas, las entidades mutuales y los sistemas de medicina prepaga, que no resulten exentos conforme a lo dispuesto en dicha norma.*

En conclusión, están gravados al:

Servicio médico prestado a particulares (sin obra social) 21%

Servicio médico prestado a pacientes que formen parte de coop., mutuales, medicina prepaga 10,5%.

Servicio médico prestado a adherentes voluntarios de obras sociales 10,5%. Por ej: un autónomo que no sea monotributista como ser un director de una S.A., un hijo mayor de 24 años.

Planes de reintegro de asistencia médica. Art. cont 57 DR: *Las entidades de asistencia sanitaria, médica y paramédica, incluidas las cooperativas, las entidades mutuales y los sistemas de medicina prepaga, que tengan incorporados a sus servicios los llamados planes de reintegro, podrán computar como CF el importe que surja de aplicar, sobre el monto efectivamente reintegrado, el coeficiente que resulte de dividir la alícuota vigente al momento de la facturación por la suma de cien (100) más dicha alícuota.*

El cálculo del crédito fiscal previsto en el párrafo anterior será procedente en tanto el reintegro corresponda a una prestación gravada por el impuesto, el prestador revista la calidad de R.I. en el mismo y el prestatario la de consumidor final, debiendo constar en la factura o documento equivalente que se emita –en la que no deberá figurar discriminado el gravamen– los datos correspondientes a la entidad ante la que deberá presentarse para obtener el reintegro, la que deberá conservar la misma en su poder a efectos de respaldar la procedencia del referido cálculo.

Solo se puede aplicar cuando:

-- la prestación está gravada al 10,5

-- no discrimina IVA la factura

-- Es emitida por RI para un consumidor final, indicando la O.S. a la que es afiliado (Swiss Medical, Soremer, Galvez) y esta última reintegre un % (ya sea 80%, 100, etc).

Si el total facturado es 500 $(500/1,105) \times 0.105 = 47,52$ CF.

Servicio Público:

Es un contrato de locación de obra material e intelectual que leugo se hará; publicar en algún medio.

Anunciante Medio gráfico que diseña y alquila

pide el diseño espacio publicitario

avisador (hace el diseño) puede contratar un espacio publicitario

Gravabilidad:

art 3) e) Las locaciones y prestaciones de servicios que se indican a continuación, en cuanto no estuvieran incluidas en los incisos precedentes: ()

21. Las restantes locaciones y prestaciones, siempre que se realicen sin relación de dependencia y a título oneroso, con prescindencia del encuadre jurídico que les resulte aplicable o que corresponda al contrato que las origina. Se encuentran incluidas en el presente apartado entre otras: ()

j) La publicidad.

Exención Art 7) 27) Las estaciones de radiodifusión sonora previstas en la ley 22.285 que, conforme los parámetros técnicos fijados por la autoridad de aplicación, tengan autorizadas emisiones con una potencia máxima con la de hasta 5 KW. Quedan comprendidas asimismo en la exención aquellas estaciones de radiodifusión sonora que se encuentren alcanzadas por la resolución 1805/64 de la Secretaría de Comunicaciones.

Art 28) g) Alícuota educida al 10,5%: Las ventas –excluidas las comprendidas en el inciso a) del primer párrafo del artículo 7–, las locaciones del inciso c) del artículo 3 y las importaciones definitivas de diarios, revistas y publicaciones periódicas. En el supuesto de editores que encuadren en las previsiones del artículo 1 de la ley 25.300 y cuya facturación en el año calendario inmediato anterior al periodo fiscal de trata, sin incluir el IVA, sea inferior a \$43.200.000, el tratamiento dispuesto en este inciso también será de aplicación para la locación de espacios publicitarios.

La reducción de alícuota prevista precedentemente para la locación de espacios publicitarios, asimismo a los ingresos que obtengan todos los sujetos intervinientes en tal proceso comercial, sólo por dichos conceptos y en tanto provengan del mismo.

Art 1 de la ley 25.300: La presente ley tiene por objeto el fortalecimiento competitivo de las micro, pequeñas y medianas empresas (MIPyMEs) que desarrollen actividades productivas en el país, mediante la creación de nuevos instrumentos y la actualización de los vigentes, con la finalidad de alcanzar un desarrollo más integrado, equilibrado, equitativo y eficiente de la estructura productiva.

La Autoridad de Aplicación deberá definir las características de las empresas que serán consideradas (MIPyMEs) a los efectos de la implementación de los distintos instrumentos del presente régimen legal contemplando las especificidades propias de los distintos sectores y regiones y con base en los siguientes atributos de las mismas, o sus equivalentes: personal ocupado, valor de las ventas y valor de los activos

aplicados al proceso productivo. No serán consideradas MIPyMEs a los efectos de la implementación de los distintos instrumentos del presente régimen legal, las empresas que, aun reuniendo los requisitos cuantitativos establecidos por la autoridad de aplicación, estén vinculadas o controladas por empresas o grupos económicos nacionales o extranjeros que no reúnan tales requisitos.

Los beneficios vigentes para la MIPyMEs serán extensivos a las formas asociativas conformadas exclusivamente por ellas, tales como consorcios, uniones transitorias de empresas, cooperativas, y cualquier otra modalidad de asociación lícita.

En conclusión:

Empresa contrata (espac. publicitarios) intermediario a diario (10,5%) (art 1 ley 25.300, al intermediario (10,5%) facturación anual anterior < a \$43.200.000)
Empresa contrata (espac. publicitarios) intermediario a radio < 5 Kw (exento) al intermediario (21%)
Empresa contrata (espac. publicitarios) intermediario a televisión, radio > 5 Kw, en la venta pública (21%) al intermediario (21%)

Concesión de explotación:

Art 23: Cuando la contraprestación por HI previstos en el inciso a del art 3° (obra sobre inmueble de 3ros) comprenda una concesión de explotación, la B.I. para la determinación del DF será la suma de ingresos que perciba el concesionario (locador), ya sea en forma directa (pagos realizados por el cedente o locatario) o con motivo de la explotación, siendo de aplicación las exclusiones que al concepto de precio neto gravado se instituyen en esta ley.

En el supuesto contemplado en este art., el nacimiento del H.I. se configurará en el momento de las respectivas percepciones y a los fines de la liquidación del gravamen también resultará computable el CF emergente de compras, importaciones definitivas, loc. y prestaciones de serv., vinculadas a la explotación, en la medida en que se opere tal vinculación. Dicho cómputo estará sujeto a las disposiciones que rigen el C.F.

Si los aludidos ingresos procedieran de actividades exentas o no alcanzadas por el impuesto, el DF resultante de la referida liquidación especial no podrá ser trasladado al precio de los bienes o servicios derivados de la explotación, debiendo en estos casos tenerse en cuenta tal circunstancia en la determinación de los costos, plazos y demás condiciones inherentes al otorgamiento de la concesión.

(Por ej: construyo un edificio, con deptos. para vivienda (gravado al 10,5%) y me dan la concesión del alquiler de los mismos para vivienda durante 10 años (exento) no puedo trasladar el IVA, es un costo)

Quando la exención o no sujeción contemplada en este párrafo tenga un alcance parcial, el tratamiento previsto será aplicable en la medida que corresponda.

En el caso que los ingresos procedentes de la explotación constituyan para el concesionario otros hechos gravados, la liquidación practicada según los párrafos anteriores sustituirá a la prevista para estos últimos. De estar estos últimos sujetos a una alícuota distinta a la de los H.I. motivo de la referida liquidación especial, ésta deberá practicarse utilizando la mayor de las alícuotas.

(Por ej: del uso de la alÃ-cuota mayor:

-- construyo un edificio, con deptos. para vivienda (gravado al 10,5%) y me dan la concesiÃ³n del alquiler de los mismos para vivienda durante 10 aÃ±os (exento) no puedo trasladar el IVA, es un costo)

-- construyo un edificio, con deptos. para vivienda (gravado al 10,5%) y me dan la concesiÃ³n de una casa que vende ropa (al 21%) el IVA que recibe es el que ingresa (de esta manera: no soporta el costo, ni tampoco se queda con el dinero del Estado por la diferencia entre el 10,5 y 21%)

Si la diferencia de alÃ-cuotas seÃ±aladas en el pÃrrafo anterior sÃ³lo se diera parcialmente y la mayor correspondiera a determinadas ventas o prestaciones derivadas de la explotaciÃ³n, la misma recaerÃ¡ sobre los ingresos atribuibles a dichas operaciones, siendo de aplicaciÃ³n para el resto de la liquidaciÃ³n la alÃ-cuota comÃ³n a ambos hechos imponibles.

-- construyo un edificio, con deptos. para vivienda (gravado al 10,5%) y me dan una porciÃ³n pequeÃ±a de la concesiÃ³n del alquiler de una casa vende ropa (21%) de la masa de ingresos de la explotaciÃ³n prorratio y pago al 21% y al 10,% el porcentaje que corresponda.

Si en el caso anterior, habrÃ­a una proporciÃ³n exenta estÃ¡ gravada al 10,5%.

Asimismo, cuando los bienes o servicios derivados de la explotaciÃ³n estÃ©n alcanzados, total o parcialmente, por una alÃ-cuota inferior a la que debe utilizarse en la liquidaciÃ³n especial, la diferencia resultante no podrÃ¡ ser trasladada a sus precios, siÃ©ndole de aplicaciÃ³n a la misma las previsiones seÃ±aladas para el caso de actividades exentas o no alcanzadas por el impuesto a los efectos del otorgamiento de la concesiÃ³n.

Con el tratamiento del art. 23 se difiere la alÃ-cuota hacia delante.

SegÃºn el decreto 642/97 los aportes que realiza el Estado en concepto de aportes no reintegrables en obras publicas No integra la B.I. Son similares a subsidios para que la tarifa que paguen los beneficiarios del servicio sea menor.

En un principio, como el servicio sera recibido por personas exentas, RI, CF, el CF solo podrÃ¡ imputarse en relaciÃ³n al DF cobrado a los sujetos no exentos. Sin embargo el Decreto permite usar todo el CF y no es necesario prorratelo segÃºn el art. 13.

Para aplicar el decreto se debe cumplir con todo lo siguiente:

- Que se trate de subsidio, subvenciones y similares.
- Se reduzca la tarifa del usuario del peaje (vemos que este decreto esta enfocado a las concesiones relacionadas con el peaje).
- Que los receptores de la subvenciÃ³n la destinen a la construcciÃ³n de obras pÃºblicas.
- Que la totalidad de los aportes realizados sean recibidos antes de la conclusiÃ³n de la obra.
- Que la duraciÃ³n de la concesiÃ³n sea mayor o igual a 10 aÃ±os.

Servicios de Turismo

Gravabilidad

art 3: *Se encuentran alcanzadas por el impuesto de esta ley las obras, las locaciones y las prestaciones de servicios que se indican a continuaciÃ³n: ()*

e) Las locaciones y prestaciones de servicios que se indican a continuación, en cuanto no estuvieran incluidas en los incisos precedentes:()

21. Las restantes locaciones y prestaciones, siempre que se realicen sin relación de dependencia y a título oneroso, con prescindencia del encuadre jurídico que les resulte aplicable o que corresponda al contrato que las origina. Se encuentran incluidas en el presente apartado entre otras: ()

b) Los **servicios de turismo**, incluida la actividad de las agencias de turismo.

Sujeto

Art. 4: Son sujetos pasivos del impuesto quienes:

e) **Presten servicios gravados.** (como mandato, es decir, a nombre y cuenta de 3ros, por ejemplo: agencia de venta de pasajes)

f) **Sean locadores, en el caso de locaciones gravadas.**

El servicio de turismo es un servicio de intermediación entre los verdaderos prestadores de servicio (hoteles, transporte, comida, espectáculos, etc) y los prestatarios. Está regulado por la ley 18.829 y por el DR 2182/71. Se reconocen 3 categorías de personas dedicadas al turismo:

- Empresa de viajes y turismo: vende a otras agencias (es decir mayoristas que venden a minoristas).
- Agencia de turismo minorista: atiende al público o a los consumidores.
- Agencia de venta de pasajes: vende a las personas pasaje de transporte, entonces intermedia entre la agencia de transporte y el pasajero. Cumple la función de mandatario y su comisión está gravada al 10,5% para que al cliente le sea indiferente comprar a la empresa de transporte o a la agencia de turismo. La cuota reducida se basa en el dictamen 41/2001.

Estas empresas deben estar inscriptas en el registro de agencias de viajes de la Nación.

En las categorías 1 y 2 se realizan contratos de viaje: traslado mas servicios accesorios (hospedaje, comidas, visitas guiadas, cosas muebles, etc.)

N.H.I

Art 5: El HI se perfecciona

b) En el caso de prestaciones de servicios y de locaciones de obras y servicios, en el momento en que se termina la ejecución o prestación o en el de la percepción total o parcial del precio, el que fuera anterior, excepto

La categoría 3 solo realiza contratos de transporte, eso significa: trasladar a una persona de un lugar a otro.

Art. 22: Cuando los responsables que presten servicios de turismo proporcionen a los usuarios de tales servicios, cosas muebles que provean en el extranjero empresas o personas domiciliadas, residentes o radicadas en el exterior y/o prestaciones o locaciones efectuadas fuera del territorio nacional, deben considerar como precio neto de tales operaciones el determinado con arreglo a lo dispuesto en el artículo 10, menos el costo neto de las cosas, prestaciones y locaciones antes indicadas y el de los pasajes al exterior o, en su caso, la fracción del pasaje que corresponda al transporte desde el país al extranjero, importe que se discriminará globalmente en la factura como "bienes y servicios no computables para la determinación del impuesto al valor agregado".

Cuando no se efectúe dicha discriminación, el impuesto se calculará sobre el total de la contraprestación, determinada según lo dispuesto en el ya citado artículo 10.

Cuando los servicios incluyan boletos de pasaje exentos –en virtud del artículo 7º, inciso h), apartado 12– el importe de tales boletos será igualmente deducible de la base imponible a condición de su explicitación discriminación en la factura que se extienda por tales servicios.

Art. 61 DR: Cuando los responsables de servicios de turismo, incluyan en su prestación el suministro de pasajes, ya sea por transportes realizados en el país o hacia el exterior, que resulten exentos de acuerdo a lo establecido en los puntos 12) y 13), del inciso h), del artículo 7º de la ley, podrán deducir, a los efectos de la determinación de la base imponible, el precio que perciban por dicho concepto, a condición de su explicitación discriminación en la factura que se extienda por tales servicios. Dicha deducción no podrá superar el precio de plaza de los respectivos pasajes, de acuerdo a las tarifas aprobadas por los organismos pertinentes.

En los casos en que el transporte sea realizado con medios propios por el mismo prestador del servicio de turismo, el importe a deducir por tal concepto no podrá exceder el valor corriente en plaza de los pasajes por transportes de similares características.

Se entenderá como transportes de similares características, a los clasificados como transportes para el turismo por normas internacionales o nacionales, considerándose en su valor corriente en plaza, aquellos servicios conexos o accesorios que tengan por objeto servir o coadyuvar de modo necesario a este tipo de transporte; a la seguridad y atención médica de los pasajeros; al control de lista de los mismos; al control de carga, descarga y transbordo de equipaje; y al cumplimiento de normas impuestas a los responsables del transporte turístico en resguardo de recursos naturales y culturales durante su ejecución, aunque fueren concurrentes con funciones de interpretación de la zona geográfica y sitios culturales por los que se transite.

Art. 7: Estarán exentas del impuesto establecido por la presente ley, las ventas, las locaciones indicadas en el inciso c) del artículo 3º y las importaciones definitivas que tengan por objeto las cosas muebles incluidas en este artículo y las locaciones y prestaciones comprendidas en el mismo, que se indican a continuación: ()

h) Las prestaciones y locaciones comprendidas en el apartado 21 del inciso e) del artículo 3º, que se indican a continuación: ()

12) Los servicios de taxímetros, remises con chofer y todos los demás servicios de transporte de pasajeros, terrestres, acuáticos o aéreos, realizados en el país.

La exención dispuesta en este punto también comprende a los servicios de carga del equipaje conducido por el propio viajero y cuyo transporte se encuentre incluido en el precio del pasaje.

13) El transporte internacional de pasajeros y cargas, incluidos los de cruce de fronteras por agua, el que tendrá el tratamiento del artículo 43.

En conclusión de la BI se resta el precio que se perciba de los bienes y servicios del exterior (hoteles, comidas, etc.) y la venta de pasajes exentos, siempre que estén discriminados en la factura y de acuerdo a su valor en plaza por su precio neto, ya que el plus que le agrega la agencia de turismo está gravado porque es el valor agregado (es la comisión).

Según el principio de atracción de esta ley, los servicios conexos a uno principal gravado, están gravados. Sin embargo para este tipo de empresas, se permite separar de los servicios gravados como ser el taxi del

aeropuerto a la ciudad. Conclusión:

Detalle	Alícuota
Transporte de personas	10,5%
Taxi menor a 100 km y transporte internacional	Exento
Hotel y comida, demás serv. en el extranjero	No alcanzado
Comisiones y otros gastos gravados	21%

Exportaciones gravadas a tasa cero

Art. 8º – *Quedan exentas del gravamen de esta ley:*

d) Las exportaciones

La ley del IVA toma como premisa gravar las exportaciones en el país de destino (es decir el país al que se importa el producto y no en el país de origen). Como principio general, no se puede computar el CF relacionado con operaciones exentas, sin embargo el art. 43 de la ley permite tomar el CF contenido en las exportaciones, tanto de bienes como de servicios. Por lo tanto, decimos que las exportaciones están gravadas a tasa cero (porque deben estar gravadas para tomar el CF y a tasa cero ya que no se debe pagar IVA por las exportaciones).

Definiciones:

Exportador: Art. 74 DR: *A los fines de lo previsto en el art. 43 de la ley, se entenderá por exportador, a aquel por cuya cuenta se efectúa la exportación, se realice ésta a su nombre o a nombre de un tercero*

Exportación de bienes: Art. 41 DR: *A los fines de lo previsto en el inciso d) del artículo 8º de la ley, se entenderá por exportación, la salida del país con carácter definitivo de bienes transferidos a título oneroso, así como la simple remisión de sucursal o filial a sucursal o filial o casa matriz y viceversa.*

Se considera configurada la salida del país con el cumplimiento de embarque (formulario certificado por el despachante), siempre que los bienes salgan efectivamente del país en ese embarque.

Exportación de servicios: las prestaciones del art. 3 realizadas en el país y cuya utilización y explotación efectiva se lleva a cabo en el exterior (art 1, inc d.)

Exportaciones temporarias: Art. 42 DR: *La no sujeción a la imposición de tributos que el art. 356 del Código Aduanero prevé para la reimportación, en cumplimiento de la obligación asumida en el régimen de exportación temporaria, sólo se verificará en forma total respecto del gravamen del IVA, cuando:*

a) las mercaderías reingresen en el mismo estado en que se hallaban cuando fueron exportadas, considerándose cumplida esta condición aún cuando, durante su permanencia en el exterior, hubiesen sido utilizadas, dañadas, rotas, deterioradas o hubieran sufrido un tratamiento indispensable para su conservación o mantenimiento, o

b) la salida temporaria del país tuviera como único objeto efectuar reparaciones u otros beneficios gratuitamente en el exterior, con cargo a la garantía otorgada en oportunidad de la adquisición de dichos bienes en el exterior y comprendida en el respectivo precio de estos

En los demás casos, del total del impuesto que resultare por aplicación de la Ley de Impuesto al Valor

Agregado y de este decreto, s  lo gozará de exenci  n la parte del mismo atribuible al valor de los bienes salidos bajo el régimen temporal, entendiéndose que tal valor es el correspondiente a dichos bienes en el estado en que hubieran salido.

La reimportación no goza de los beneficios del art. 43.

Los impuestos aduaneros a los bienes que se importan tienen un carácter de protección a los productos del país, y los impuestos aduaneros de productos de exportación es una retención contra el tributo a la exportación.

Art. 43: *Los exportadores podrán computar contra el impuesto que en definitiva adeudaren por sus operaciones gravadas (DF producido por operaciones en el país), el impuesto que por bienes, servicios y locaciones que destinaren efectivamente a las exportaciones o a cualquier etapa en la consecución de las mismas, les hubiera sido facturado, en la medida en que el mismo está vinculado a la exportación y no hubiera sido ya utilizado por el responsable, así como su pertinente actualización, calculada mediante la aplicación del índice de precios al por mayor, nivel general, referido al mes de facturación, de acuerdo con lo que indique la tabla elaborada por la DGI para el mes en que se efectuó la exportación.*

Si la compensación permitida en este artículo (debería decir en el párrafo anterior) no pudiera realizarse o sólo se efectuara parcialmente, el saldo resultante les será acreditado contra otros impuestos a cargo de la DGI o, en su defecto, les será devuelto o se permitirá su transferencia a favor de terceros responsables, en los términos del segundo párrafo del artículo 36 de la Ley N   11.683, texto ordenado en 1978 y sus modificaciones. Dicha acreditación, devolución o transferencia proceder   hasta el l  mite que surja de aplicar sobre el monto de las exportaciones realizadas en cada ejercicio fiscal, la alícuota del impuesto, actualizándose automáticamente mediante la aplicación del índice de precios al por mayor, nivel general, referido al mes en que se efectuó la exportación, de acuerdo con lo que indique la tabla elaborada por la DGI para el mes de la acreditación, devolución o transferencia.

(Hasta ahora podemos resumir lo enunciado en este art. de la siguiente manera:

El CF que se genera por las operaciones para exportar puede ser aplicado, en el siguiente orden a:

- Para los exportadores impuros (es decir los que tambi  n operan en el mercado interno) **pueden tomar este CF contra el DF producido en las ventas de bienes o prestaciones de servicios gravadas en el país.**
- Al saldo del punto anterior o para el caso de las operaciones de los exportadores puros (estos últimos son los que no realizan actividades en el país y por lo tanto no pagan IVA ya que no se genera ningún HI) podrá ser **acreditado** es decir, usado contra otros tributos o como anticipo de los mismos. Inclusive para pagar obligaciones de la seguridad social.
- **Devuelto o transferido a terceros.**

Para los puntos 2 y 3, cuenta el siguiente con el siguiente limite máximo:

Por ej: CF por productos para exportar \$50.000

Aplicado contra los DF del mes \$30.000 (no existe ningún l  mite para su aplicación)

Los \$20.000 restantes deben compararse con los \$80.000* de exportación por la alícuota del 21% (no interesa que se trate de bienes/servicios exentos, o gravados a otra tasa) = 16.800 solo \$16.800 es el monto máximo por el cual se puede pedir acreditación, devolución o transferencia, el resto (\$3.200) se suma al CF del ejercicio siguiente.

Estos \$80.000 son calculados según el valor FOB (puesto en el camión, avión, buque que se lleva la mercadería)

Art. 75 DR: A los efectos de la determinación del límite previsto en el segundo párrafo del artículo 43 de la ley, el monto de las exportaciones se establecerá, en todos los casos, conforme a la definición de valor dada en los artículos 735 a 750 del Código Aduanero.

Cuando pueda demostrarse fehacientemente, en la forma y condiciones que al respecto resuelva la AFIP, que el importe del aludido límite, calculado de acuerdo a lo prescripto en el párrafo anterior, es inferior al monto del impuesto facturado por bs., servicios y locaciones destinados efectivamente a las exportaciones o a cualquier etapa en la consecución de las mismas, realizadas en el período fiscal, se considerará este último en reemplazo de aquél.

El remanente del saldo resultante de la compensación dispuesta en el primer párrafo del citado artículo 43 originado en la aplicación del referido límite, **podrá trasladarse a los períodos fiscales siguientes, teniendo en cuenta, para cada uno de ellos, el mencionado límite máximo aplicable).**

Cuando la realidad económica indicara que el exportador de productos beneficiados en el mercado interno con liberaciones de este impuesto es el propio beneficiario de dichos tratamientos, el crédito, devolución o transferencia que en los párrafos precedentes se prevén, no podrá superar al que le hubiera correspondido a este último, sea quien fuere el que efectuara la exportación.

(El párrafo anterior tiene como fin evitar la elusión para el caso en el que el proveedor del exportador tenga alguna clase de beneficio impositivo o forme parte del conjunto económico con el exportador. De esta manera, puedan inflar el precio del producto, para que el exportador tenga un mayor CF al comprarlo y luego pueda aprovecharse de esta situación. Con este párrafo, para las situaciones antes mencionadas, el CF que podrá computar el importador será el costo que se pagó al proveedor para comprarlo o producirlo. Es decir, no se tiene en cuenta el precio al que lo compra el exportador.

Art. 76 DR – A los fines previstos en el tercer párrafo del artículo 43 de la ley, se presumirá, sin admitirse prueba en contrario, que la situación prevista en dicha norma **se configura cuando el beneficiario del régimen que otorga la liberación del impuesto en el mercado interno realice sus exportaciones por intermedio de personas o sociedades que económicamente puedan considerarse vinculadas con él, en razón del origen de sus capitales, de la dirección efectiva del negocio, del reparto de utilidades, o de cualquier otra circunstancia que indique la existencia de un conjunto económico.**

Asimismo se presumirá la existencia de la vinculación a que se refiere el párrafo anterior, salvo prueba en contrario, **cuando la totalidad de las operaciones del aludido beneficiario o determinada categoría de ellas sea absorbida por dicho exportador, o cuando la casi totalidad de las compras de este último o de determinada categoría de ellas, sea efectuada al primero.)**

Continuamos con el art 43, el crédito del impuesto facturado por bienes, servicios y locaciones a que se refiere el primer párrafo de este artículo se determinará de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 12 y 13.

Para tener derecho a la acreditación, devolución o transferencia a que se refiere el 2do párrafo, los exportadores deberán inscribirse en la DGI en la forma y tiempo que la misma establezca, quedando sujetos a los deberes y obligaciones previstos por esta ley respecto de las operaciones efectuadas a partir de la fecha del otorgamiento de la inscripción. Asimismo, **deberán determinar mensualmente el impuesto computable** conforme al presente régimen, obtenido desde la referida fecha, mediante declaración jurada practicada en formulario oficial.

Las compras efectuadas por turistas del extranjero, de bienes gravados producidos en el país, que aquéllos trasladen al exterior, darán lugar al reintegro del impuesto facturado por el vendedor, de acuerdo con la reglamentación que al respecto dicte el Poder Ejecutivo.

(Lo que se trata de hacer con este último párrafo, es evitar gravar la exportación de bienes).

Asimismo, darán lugar al reintegro mencionado en el párrafo anterior, las prestaciones comprendidas por el apartado 2 inc. e) del art. 3 (efectuadas por hoteles, hosterías, pensiones, hospedajes, moteles, campamentos, apart-hoteles y similares) contratadas por turistas del extranjero en los centros turísticos ubicados en las provincias con límites internacionales. Para el caso de que las referidas prestaciones se realizaren en forma conjunta o complementaria con la venta de bienes, u otras prestaciones o locaciones de servicios, éstas deberán facturarse en forma discriminada y no darán lugar al reintegro previsto en este párrafo, con excepción de las prestaciones incluidas en el apartado 1 del inc. e) del art. 3 (efectuadas por bares, restaurantes, cantinas, salones de té, confiterías y en general por quienes presten servicios de refrigerios, comidas o bebidas en locales –propios o ajenos– o fuera de ellos), cuando estén referidas al servicio de desayuno incluido en el precio del hospedaje. Quedan comprendidas en el régimen previsto en este párrafo las pcias. de Catamarca, Formosa, Entre Ríos, San Juan, Santa Cruz, Misiones, Corrientes, Salta, La Rioja, Chubut, Neuquén, Mendoza, Río Negro y Chaco.

Idéntico tratamiento al previsto en el párrafo anterior (devolución de CF) darán lugar las compras, locaciones o prestaciones realizadas en el mercado interno, cuando el adquirente, locatario o prestatario utilice fondos ingresados como donación, en el marco de convenios de cooperación internacional, con los requisitos que establezca el P.E.

(Es decir, si una institución internacional como UNICEF o el Banco Mundial, dona fondos para que una persona construya un hospital en Argentina el IVA CF relacionado con la operación le será devuelto).

Art. 46: Acuérdase a las misiones diplomáticas permanentes el reintegro del IVA el precio que se les facture por bienes, obras, locaciones, servicios y demás prestaciones, gravados, que utilicen para la construcción, reparación, mantenimiento y conservación de locales de la misión y por la adquisición de bienes o servicios que destinen al equipamiento de sus locales y/o se relacionen con el desarrollo de sus actividades.

El reintegro previsto en el párrafo anterior será; asimismo aplicable a los diplomáticos, agentes consulares y demás representantes oficiales de países extranjeros, respecto de su casa habitación como así- también de los consumos relacionados con sus gastos personales y de sustento propio y de su familia.

El régimen establecido en el presente artículo será; procedente a condición de reciprocidad o cuando el Estado acreditante se comprometa a otorgar a las misiones diplomáticas y representantes oficiales de nuestro país, un tratamiento preferencial en materia de impuestos a los consumos acorde con el beneficio que se otorga.

El reintegro que corresponda practicar será; procedente en tanto la respectiva documentación respaldatoria sea certificada por la delegación diplomática pertinente y se realizará; por cuatrimestre calendario, de acuerdo a los requisitos, condiciones y formalidades que al respecto establezca la D.G.I.

Importación De Bienes