

# Memorándum 73/17

## IVA – Reforma 2017

Buenos Aires, 29 de diciembre de 2017

Mediante la ley 27430 se modificó el sistema tributario argentino. En el presente haremos un resumen de las modificaciones introducidas en el IVA a partir del 1/2/2018, salvo los puntos 3 y 4 que serán de aplicación respecto del saldo acumulado que tenga como origen los importes cuyo derecho a cómputo, de conformidad con las condiciones que allí se establecen, se genere a partir del 1/1/2018.

### 1. Objeto

- 1.1. Prestaciones de servicios en el país utilizadas en el exterior. Se mejora su redacción ya que ahora queda explícito en la ley la norma del Decreto reglamentario por la cual los créditos fiscales insumidos, tienen igual tratamiento que los de las exportaciones de bienes.
- 1.2. Se incorporan en el objeto del impuesto a los servicios digitales prestados por un sujeto en el exterior cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el país, en tanto el prestatario no resulte sujetos del impuesto por otros hechos imponibles y/o revistan la calidad de responsables inscriptos.
  - 1.2.1. Los servicios digitales se entenderán, en todos los casos, realizados en el exterior.
  - 1.2.2. Se definen como servicios digitales, cualquiera sea el dispositivo utilizado para su descarga, visualización o utilización, aquellos llevados a cabo a través de Internet o de cualquier adaptación o aplicación de los protocolos, plataformas o de la tecnología utilizada por Internet u otra red a través de la que se presten servicios equivalentes que, por su naturaleza, estén básicamente automatizados y requieran una intervención humana mínima, comprendiendo, entre otros, los siguientes:
    - 1.2.2.1. El suministro y alojamiento de sitios informáticos y páginas web, así como cualquier otro servicio consistente en

ofrecer o facilitar la presencia de empresas o particulares en una red electrónica.

- 1.2.2.2. El suministro de productos digitalizados en general, incluidos, entre otros, los programas informáticos, sus modificaciones y sus actualizaciones, así como el acceso y/o la descarga de libros digitales, diseños, componentes, patrones y similares, informes, análisis financiero o datos y guías de mercado.
- 1.2.2.3. El mantenimiento a distancia, en forma automatizada, de programas y de equipos.
- 1.2.2.4. La administración de sistemas remotos y el soporte técnico en línea.
- 1.2.2.5. Los servicios web, comprendiendo, entre otros, el almacenamiento de datos con acceso de forma remota o en línea, servicios de memoria y publicidad en línea.
- 1.2.2.6. Los servicios de software, incluyendo, entre otros, los servicios de software prestados en Internet (“software como servicio” o “saas”) a través de descargas basadas en la nube
- 1.2.2.7. El acceso y/o la descarga a imágenes, texto, información, video, música, juegos –incluyendo los juegos de azar–. Este apartado comprende, entre otros servicios, la descarga de películas y otros contenidos audiovisuales a dispositivos conectados a Internet, la descarga en línea de juegos –incluyendo aquellos con múltiples jugadores conectados de forma remota–, la difusión de música, películas, apuestas o cualquier contenido digital –aunque se realice a través de tecnología de streaming, sin necesidad de descarga a un dispositivo de almacenamiento–, la obtención de jingles, tonos de móviles y música, la visualización de noticias en línea, información sobre el tráfico y pronósticos meteorológicos –incluso a través de prestaciones satelitales–, weblogs y estadísticas de sitios web.
- 1.2.2.8. La puesta a disposición de bases de datos y cualquier servicio generado automáticamente desde un ordenador, a través de Internet o de una red electrónica, en respuesta a una introducción de datos específicos efectuada por el cliente.
- 1.2.2.9. Los servicios de clubes en línea o webs de citas.
- 1.2.2.10. El servicio brindado por blogs, revistas o periódicos en línea.

- 1.2.2.11. La provisión de servicios de Internet.
- 1.2.2.12. La enseñanza a distancia o de test o ejercicios, realizados o corregidos de forma automatizada.
- 1.2.2.13. La concesión, a título oneroso, del derecho a comercializar un bien o servicio en un sitio de Internet que funcione como un mercado en línea, incluyendo los servicios de subastas en línea.
- 1.2.2.14. La manipulación y cálculo de datos a través de Internet u otras.
- 1.2.3. Se presume, sin admitir prueba en contrario, que existe utilización o explotación efectiva en el país cuando allí se encuentre:
  - 1.2.3.1. La dirección IP del dispositivo utilizado por el cliente o código país de tarjeta SIM, según se define en 1.4.1
  - 1.2.3.2. La dirección de facturación del cliente; o,
  - 1.2.3.3. La cuenta bancaria utilizada para el pago, la dirección de facturación del cliente de la que disponga el banco o la entidad financiera emisora de la tarjeta de crédito o débito con que se realice el pago.
- 1.2.4. Correlativamente se designa como sujeto del impuesto a los prestatarios de este servicio digital
  - 1.2.4.1. Quedando a su cargo la obligación del pago del impuesto.
  - 1.2.4.2. En el caso de mediar un intermediario, este asumirá el carácter de agente de retención.
  - 1.2.4.3. El impuesto se calculara sobre la totalidad de la factura del prestador
- 1.2.5. Se define que el nacimiento de la obligación tributaria se verifica en el momento de finalización de la prestación o en el pago total o parcial, lo que sea anterior
- 1.3. Se deja explícito en la norma legal lo establecido en los diversos antecedentes (fallos, dictámenes, circulares, etc.) Respecto de definir cuando se genera la prestación de servicios transfronterizos. Al respecto se define que se considera que existe utilización o explotación efectiva en la jurisdicción en que se verifique la utilización inmediata o el primer acto de disposición del servicio por parte del prestatario aun cuando, de corresponder, este último lo destine para su consumo.
- 1.4. No obstante lo desarrollado en 1.3, de tratarse de servicios digitales distintos a los del punto 1.2, se presume –salvo prueba en contrario–

que la utilización o explotación efectiva se lleva a cabo en la jurisdicción en que se verifiquen los siguientes presupuestos:

- 1.4.1. De tratarse de servicios recibidos a través de la utilización de teléfonos móviles: en el país identificado por el código del teléfono móvil de la tarjeta SIM.
- 1.4.2. De tratarse de servicios recibidos mediante otros dispositivos: en el país de la dirección IP de los dispositivos electrónicos del receptor del servicio y la de su proveedor del servicio de Internet. Se considera como dirección IP al identificador numérico único formado por valores binarios asignado a un dispositivo electrónico.
- 1.4.3. Se elimina el prorrateo de débito fiscal cuando las prestaciones del artículo 1 inciso se aplicaran indistintamente a actividades gravadas, no gravadas o exentas. Ahora se pagara sobre el total de la factura y el crédito fiscal resultante, si se aplicara indistintamente a operaciones gravadas, no gravadas o exentas, se prorrateara de acuerdo a lo establecido por la ley

## **2. Exenciones**

- 2.1. Se exime del IVA al acceso y/o descarga de libros electrónicos

## **3. Devolución de créditos fiscales en general**

Los créditos fiscales originados en la compra, construcción, fabricación, elaboración o importación definitiva de bienes de uso –excepto automóviles– que, luego de transcurridos 6 períodos fiscales consecutivos, contados a partir de aquél en que resultó precedente su cómputo, conformaren el saldo técnico a favor de los responsables, les serán devueltos en la forma, plazos y condiciones que a tal efecto dispongan las normas reglamentarias que se dicten.

- 3.1. El IVA de las compras, construcción, fabricación, elaboración y/o importación definitiva de bienes, se imputará contra los débitos fiscales una vez computados los restantes créditos fiscales relacionados con la actividad gravada.
- 3.2. También podrá accederse a la devolución el impuesto que hubiera sido facturado, en la medida en que los referidos bienes se destinen a exportaciones, actividades, operaciones y/o prestaciones que reciban igual tratamiento a ellas. En tales casos, el plazo se contará a partir del período fiscal en que se hayan realizado las inversiones.
- 3.3. No será de aplicación el régimen cuando, al momento de la solicitud de devolución, los bienes de uso no integren el patrimonio de los

- contribuyentes, excepto cuando hubiere mediado caso fortuito o fuerza mayor, debidamente probado.
- 3.4. Los bienes de uso comprendidos en este régimen son aquellos que revisten la calidad de bienes susceptibles de amortización para el impuesto a las ganancias.
- 3.5. Cuando los referidos bienes se adquieran por leasing, los créditos fiscales correspondientes a los cánones y a la opción de compra, sólo podrán computarse a los efectos de este régimen, luego de transcurridos 6 períodos fiscales contados a partir de aquél en que se haya ejercido la citada opción,
- 3.5.1. En aquellos casos que, conforme a la normativa vigente, sean asimilados a operaciones de compraventa para la determinación del impuesto a las ganancias, el referido plazo se computará en la forma general.
- 3.5.2. En estos casos, de no verificarse el ejercicio de la opción de compra, deberán reintegrarse las sumas oportunamente obtenidas en devolución
- 3.6. La devolución tendrá para el responsable carácter definitivo en la medida y en tanto las sumas devueltas tengan aplicación en:
- 3.6.1. Respecto de las operaciones gravadas por el impuesto en el mercado interno, los importes efectivamente ingresados resultantes de las diferencias entre los débitos y los restantes créditos fiscales generados como sujeto pasivo del gravamen, y
- 3.6.2. Respecto de las exportaciones, actividades, operaciones y/o prestaciones que reciban igual tratamiento a ellas, los importes que hubieran tenido derecho a recuperar, por los bienes que motivaron la devolución, si ésta no hubiera sido solicitada.
- 3.7. Si transcurridos 60 períodos fiscales contados desde el siguiente al de la devolución, las sumas percibidas no hubieran tenido la aplicación mencionada precedentemente, el responsable deberá restituir el excedente no aplicado, con más los intereses correspondientes.
- 3.8. De igual modo se procederá sí, con anterioridad a los 60 períodos fiscales, se produjera el cese definitivo de actividades, disolución o reorganización empresarial (siempre que no fuera libre de impuestos)
- 3.9. El incumplimiento de la restitución será resuelto por la AFIP y no corresponderá el procedimiento de determinación de oficio. La determinación de la deuda quedará ejecutoriada con la simple intimación de pago del impuesto y sus accesorios, sin necesidad de otra sustanciación.

- 3.10. La devolución no podrá realizarse cuando los créditos fiscales o el impuesto facturado que la motivó hayan sido objeto de tratamientos diferenciales dispuestos en la ley de IVA esta ley o en otras normas, sin que pueda solicitarse el acogimiento a otra disposición que consagre un tratamiento de ese tipo para tales conceptos cuando se haya solicitado la devolución que aquí se regula.
- 3.11. El incumplimiento de las obligaciones que se dispongan en el marco de este régimen dará lugar, sin perjuicio de lo dispuesto en la ley de procedimiento fiscal, a la aplicación de una multa de hasta el 100% de las sumas obtenidas en devolución que no hayan tenido aplicación.
- 3.12. No podrán acogerse al tratamiento dispuesto por el presente régimen, quienes se hallen en alguna de las siguientes situaciones:
- 3.12.1. Declarados en estado de quiebra, respecto de los cuales no se haya dispuesto la continuidad de la explotación, conforme a lo establecido en la normativa vigente.
- 3.12.2. Querellados o denunciados penalmente por la ley Penal Tributaria cuando se haya formulado el requerimiento fiscal de elevación a juicio antes de efectuarse la solicitud de devolución.
- 3.12.3. Denunciados formalmente, o querellados penalmente por delitos comunes que tengan conexión con el incumplimiento de sus obligaciones tributarias o la de terceros, a cuyo respecto se haya formulado el correspondiente requerimiento fiscal de elevación a juicio antes de efectuarse la solicitud de devolución.
- 3.12.4. Las personas jurídicas –incluidas las cooperativas– en las que, según corresponda, sus socios, administradores, directores, síndicos, miembros del consejo de vigilancia, consejeros o quienes ocupen cargos equivalentes, hayan sido denunciados formalmente o querellados penalmente por delitos comunes que tengan conexión con el incumplimiento de sus obligaciones tributarias o la de terceros, a cuyo respecto se haya formulado el correspondiente requerimiento fiscal de elevación a juicio antes de efectuarse la solicitud de devolución.
- 3.12.5. El acaecimiento de cualquiera de las circunstancias anteriores, producido con posterioridad a efectuarse la solicitud de devolución, dará lugar a su rechazo.
- 3.12.6. Cuando ellas ocurran luego de haberse efectuado la devolución prevista en este artículo, producirá la caducidad total del tratamiento acordado.

#### 4. Devolución de créditos fiscales para servicios públicos

Quienes presten servicios públicos cuya tarifa se vea reducida por el otorgamiento de subsidios, compensación tarifaria y/o fondos por asistencia económica, efectuados por parte del Estado Nacional en forma directa o a través de fideicomisos o fondos constituidos a ese efecto, tendrán derecho al mismo tratamiento que los exportadores respecto del saldo acumulado a que se refiere el punto 3 con las siguientes condiciones.

- 4.1. Lo anterior resultará procedente siempre que el saldo se encuentre originado en los créditos fiscales que se facturen por la compra, fabricación, elaboración, o importación definitiva de bienes –excepto automóviles–, y por las locaciones de obras y/o servicios –incluidas las “importaciones de servicios” que se hayan destinado efectivamente a operaciones en el desarrollo de su actividad y por la que se reciben las sumas aludidas
- 4.2. El tratamiento se aplicará hasta el límite que surja de detraer del saldo a favor originado en las referidas operaciones, el saldo a favor que se habría determinado si el importe percibido en concepto de subsidios, compensación tarifaria y/o fondos por asistencia económica hubiera estado alcanzado por la alícuota aplicable a la tarifa correspondiente.
- 4.3. En el caso de que se conceda la acreditación contra otros impuestos, ésta no podrá realizarse contra obligaciones derivadas de la responsabilidad sustitutiva o solidaria por deudas de terceros, o de la actuación del beneficiario como agente de retención o de percepción. Tampoco será aplicable dicha acreditación contra gravámenes con destino exclusivo al financiamiento de fondos con afectación específica o de los recursos de la seguridad social.
- 4.4. El tratamiento previsto en este punto no podrá concederse cuando los créditos fiscales hayan sido objeto de tratamientos diferenciales, sin que pueda solicitarse el acogimiento a otra disposición que consagre un tratamiento de este tipo para tales conceptos cuando se haya solicitado este tratamiento
- 4.5. Tampoco podrán acceder a este tratamiento quienes se encuentren en algunas de las situaciones detalladas 3.12
- 4.6. Este régimen operará con un límite máximo anual –cuyo monto será determinado de conformidad con las condiciones generales imperantes en materia de ingresos presupuestarios– y un mecanismo de asignación que establecerá la reglamentación.

**5. Reducción de tasas**

Se incorporan como gravadas al 10.50% las ventas, las obtenciones de bienes de la naturaleza y las importaciones definitivas de animales vivos de las especie aviar, cunícula y los porcinos.