

CRÉDITO FISCAL

Producido por la cátedra de
IMPUESTOS II (UNSE)

Prof. DIAZ YOCCA

CONCEPTOS PREVIOS

- Es un verdadero crédito ? – “Alcalis de la Patagonia SAIC”, CSJN, 6/5/86 –
- Crédito fiscal anómalo.-

CRÉDITO FISCAL

- LEY: Art. 12 - Del impuesto determinado por aplicación de lo dispuesto en el artículo anterior los responsables restarán:
- a) El gravamen que, en el período fiscal que se liquida, se les hubiera facturado por compra o importación definitiva de bienes, locaciones o prestaciones de servicios -incluido el proveniente de inversiones en bienes de uso y hasta el límite del importe que surja de aplicar sobre los montos totales netos de las prestaciones, compras o locaciones o en su caso, sobre el monto imponible total de importaciones definitivas, la alícuota a la que dichas operaciones hubieran estado sujetas en su oportunidad.

CRÉDITO FISCAL

- SEGUNDO PARRAFO: Sólo darán lugar a cómputo del crédito fiscal las compras o importaciones definitivas, las locaciones y las prestaciones de servicios en la medida en que se **VINCULEN CON LAS OPERACIONES GRAVADAS**, cualquiera fuese la etapa de su aplicación.

EXCEPTO: Exportación (Art. 43)

REQUISITOS PARA SU COMPUTO

IMPUTACIÓN TEMPORAL: CF debe corresponder al período Fiscal que se liquida – Y la aplicación práctica ? Es así ? **NO** – Cuál es el limite para computarlo ? La prescripción -

TEORÍA DE LAS CORRECCIONES SIMÉTRICAS

- Cuando a raíz de una verificación fiscal, en la que se modifique cualquier apreciación sobre un concepto o hecho imponible, determinando tributo a favor del Fisco, se compruebe que la apreciación rectificadora ha dado lugar a pagos improcedentes o en exceso por el mismo u otros gravámenes, la Administración Federal de Ingresos Públicos compensará los importes pertinentes, aun cuando la acción de repetición se hallare prescripta, hasta anular el tributo resultante de la determinación.

IMPUESTO FACTURADO Y DISCRIMINADO

- Debe existir la operación que genera un crédito fiscal – *“No corresponde computar el CF cuando no está demostrada la preexistencia de los bienes”* (CSJN, Radio Serra SA, 06/08/91).
- Facturación entre RI – Art. 37 y 41 de la Ley y 71 del DR

REQUISITOS QUE DEBE CUMPLIR LA FACTURA

- Si no se factura surge la presunción que no admite prueba en contrario: en la etapa anterior no se pagó el impuesto y no dá derecho al cómputo del CF – Concurrencia de los aspectos formal (discriminación de factura) y material (existencia de la operación) -
- La realidad de la existencia de los créditos tiene **PREEMINENCIA** sobre la exigencia formal de la facturación (TFN, “Munic. Caleta Olivia”, TFN, SALA A, 06/07/90) – Debe probarse el ingreso del Impuesto por parte del proveedor -
- Rg. Nro. 1415 y modificatorias -

EXCEPCIONES

- 1) Habitualista en la compra de bienes usados (Art. 18)
- 2) Intermediarios en la compra de bienes muebles que actúen a nombre propio pero por cuenta de terceros
- 3) Comprador cooperativa o intermediario por operaciones con productores primarios (RG 1415 Anexo I f)
- 4) Servicios de Agua – Electricidad – Gas- Electricidad Telecomunicaciones a Locatarios de Inmuebles (Art. 57 DR)
- 5) Crédito Fiscal por remuneraciones (Dto.814)

Fallos ley Antievasión

- Inconstitucional el Art. 2 de la Ley 25.345 - “Miguel Ángel Mera c/afip” CSJN – Permite pagos en efectivo por importes superiores a \$1.000 –
- “Art. 2º - *Los pagos que no sean efectuados de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 1º de la presente ley tampoco serán computables como deducciones, créditos fiscales y demás efectos tributarios que correspondan al contribuyente o responsable, aun cuando éstos acrediten la veracidad de las operaciones.*” (no admitía prueba en contrario)

Factura fechada en fecha posterior al devengamiento

- Ejemplo: bienes entregados en un mes (se produce el devengamiento), pero entrega la factura fechada en mes siguiente: cómputo de DF y CF -

REGLA DE TOPE

- Art. 12, inc. a) - Hasta el limite que surja de aplicar sobre los montos netos la alícuota vigente
- DOS EJEMPLOS:

P. Neto	100	100
IVA	<u>23</u>	<u>19</u>
Total Fact	123	119
Crédito Fiscal a Computar :	<u>21</u>	<u>19</u>

DEBE GENERARSE EL DF PARA EL VENDEDOR ?

SÍ.-

EXCEPTO:

- 1) Operaciones de importación;
- 2) Habitualista en la compra de bienes usados a Consumidores Finales.

REGLA DE ATINENCIA CAUSAL

- Entendimiento discreto y razonable de que la compra o importación de bienes estará vinculada con la generación de débitos fiscales, sin importar el período fiscal en que ocurra –

RESTRICCIONES PARA COMPUTO DEL C.F.

- Ficción jurídica sin posibilidad de prueba en contrario
- No se considera vinculadas con Act. Gravadas:
Art. 12, a), 1- Compras, importaciones definitivas y locaciones de automóviles que superen los \$ 20 mil.
SALVO bienes de cambio - TOPE
 - La limitación dispuesta en este punto no será de aplicación cuando los referidos bienes tengan para el adquirente el carácter de bienes de cambio o constituyan el objetivo principal de la actividad gravada (alquiler, taxis, remises, viajantes de comercio y similares) - ART. 51 DR

RESTRICCIONES PARA COMPUTO DEL C.F.

Art. 3, inc. e, 1) : BARES, RESTAURANTES ETC.

Art. 3, inc. e, 2) : HOTELES, HOSTERÍAS, ETC.

Art. 3, inc. e, 3) : POSADAS, HOTELES POR HORA

Art. 3, inc. e, 12): CASAS DE BAÑOS, MASAJES Y
SIMILARES

Art. 3, inc. e, 15): PELUQUERÍAS ,SALONES DE
BELLEZA ETC.

Art. 3 inc. e, 16): PLAYAS DE ESTACIONAMIENTO
GARAJES

■ Ver Art. 52 del DR.

■ SALVO: a) prestatario sea prestador de los mismos servicios y b) cuando la contratación sea para congresos, conferencias, convenciones, etc

RESTRICCIONES PARA COMPUTO DEL C.F

- **NO SE CONSIDERARÁN VINCULADAS CON LAS OPERACIONES GRAVADAS:**
- Las compras e importaciones definitivas de **INDUMENTARIA QUE NO SEA ROPA DE TRABAJO** y cualquier otro elemento vinculado a la indumentaria y al equipamiento del trabajador para uso exclusivo en el lugar de trabajo. Ver Art. 52 DR
- SALVO: a) indumentaria sea para el adquirente Bs de cambio, b) por sus características sea utilizada exclusivamente en lugares de trabajo

CONSECUENCIA DE NO PODER COMPUTAR EL CF

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

CRÉDITO FISCAL POR NOTAS DE CRÉDITOS EMITIDAS

- Inc. b) del art. 12 “el gravamen que resulte de aplicar a los importes de los descuentos, bonificaciones, quitas, devoluciones o rescisiones que, respecto de los precios netos, se otorguen en el período fiscal por las ventas, locaciones y prestaciones de servicios y obras gravadas, la alícuota a la que dichas operaciones hubieran estado sujetas, siempre que aquéllos estén de acuerdo con las **costumbres de plaza**, se facturen y contabilicen.”
- Por ser posterior, hay una nota de crédito emitida.-

REGLA DEL PRORRATEO

- Art. 13 ley:
- 3 CASOS: compras vinculadas con act. Gravadas (a), con activ. Exentas o no gravadas (b), y/o compras vinculadas de modo indistinto con operaciones gravadas y no gravadas (c).
- CLAVE: si su apropiación no fuera posible, rige prorrateo
- DR Art. 53 a 55.-

Computo del Crédito Fiscal por Compras destinadas parcialmente a usos particulares

- Art. 13, 4to. Párrafo:
- En los casos en que las compras, importaciones definitivas, locaciones y prestaciones que otorgan derecho a crédito fiscal, sean destinadas parcialmente por responsables personas físicas a usos particulares y siempre que ello no implique el retiro a que se refiere el inciso b) del artículo 2º, tales responsables deberán estimar la proporción del crédito que no resulta computable en función de dichos usos, ajustando esa estimación en la oportunidad indicada en el segundo párrafo, tomando en cuenta la afectación real operada hasta ese momento.

Computo del Crédito Fiscal por Compras destinadas parcialmente a usos particulares

- Si la restante proporción del crédito fiscal se hubiera computado totalmente en razón de vincularse a operaciones gravadas, las diferencias que surjan del ajuste indicado serán objeto del tratamiento dispuesto en el tercer párrafo.
- En cambio, si sólo se hubiera computado parte de esa proporción por vincularse a operaciones gravadas y operaciones exentas o no gravadas, los resultados de ese ajuste deberán tomarse en cuenta al realizar el que debe practicarse de acuerdo con lo establecido en el segundo párrafo.

REINTEGRO O DEVOLUCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL COMPUTADO

- 1) DONACIONES Y ENTREGAS A TÍTULO GRATUITO (Art. 58 DR)
- 2) OBRA SOBRE INMUEBLE PROPIO ALQUILADO POR MAS DE 3 AÑOS (Art. .5 DR)
- 3) C.F. COMPUTADO POR CONSTRUCCIÓN DE INMUEBLES VENDIDO ANTE DE LOS 10 AÑOS (Art. 11 Ley)

CRÉDITO FISCAL. COMPUTO CUANDO SE DISPUSIERAN EXENCIONES O SE EXCLUYERAN OPERACIONES GRAVADAS

- Art. 17 - *Quienes fueran responsables del gravamen a la fecha en que produjeran sus efectos normas por las que se dispusieran exenciones o se excluyeran operaciones del ámbito del gravamen, no deberán reintegrar el impuesto que por los bienes en existencia a dicha fecha, hubieran computado oportunamente como crédito.*

CRÉDITO FISCAL. COMPUTO CUANDO SE DEROGUEN EXENCIONES O SE ESTABLEZCAN NUEVOS ACTOS GRAVADOS

- Art. 15 - *Quienes fueran responsables del gravamen al tiempo que produjeran sus efectos normas por las que se eliminaran exenciones o se establecieran nuevos actos gravados, no podrán computar el impuesto que les hubiera sido facturado como consecuencia de hechos imponibles verificados con anterioridad a la iniciación de tales efectos, por bienes involucrados en operaciones que resultaran gravadas en virtud de los mismos.*
- Ej: Vende 2 bs, uno gravado y otro exento. Al tiempo que adquirió lo bienes que ahora están alcanzados, estaban exentos. Rige aún cuando los bs que ahora están alcanzados, se encuentren en stock.

CRÉDITO FISCAL. COMPUTO CUANDO SE DEROGUEN EXENCIONES O SE ESTABLEZCAN NUEVOS ACTOS GRAVADOS

- Art. 16 - *Quienes asumieran la condición de responsables del gravamen en virtud de normas que derogaran exenciones o establecieran nuevos actos gravados, no podrán computar el impuesto que les hubiera sido facturado como consecuencia de hechos imponibles anteriores a la fecha en que aquellas produjeran efectos.*
- Ej: antes de dicha fecha SON NO RESPONSABLES. Rigen para monotributistas excluidos o que renuncien y pase a ser RI -

Crédito Fiscal sobre Remuneraciones

- Dto.814/01 y RG 1069.-
- *Art. 4 - De la contribución patronal, **EFFECTIVAMENTE ABONADA**, los contribuyentes y responsables podrán computar, como crédito fiscal del impuesto al valor agregado, el monto que resulte de aplicar **a las mismas bases imponibles** los puntos porcentuales que para cada supuesto se indican en el Anexo I que forma parte integrante del presente decreto.*
- *En el caso de los exportadores, las contribuciones que resulten computables como crédito fiscal del impuesto al valor agregado, de acuerdo a lo previsto en el párrafo anterior, tendrán el carácter de impuesto facturado a los fines de la aplicación del artículo 43 de la ley del tributo (t.o. 1997 y modif.).*

PAGO A CUENTA: Impuesto Sobre los Combustibles Líquidos

- Ley 23.966 Art. 15.1.1
- SUJETOS INVOLUCRADOS: Productores Agropecuarios y Transporte automotor de Cargas y Pasajeros.
- MONTO A COMPUTAR: 100% del Impuesto a los Combustibles Líquidos contenidos en las compras de **Gasoil**

CF PARA LOCATARIOS DE INMUEBLES

- Debe realizarse en el inmueble la actividad gravada – pago de facturas a cargo del locatario – es el IVA correspondiente a la provisión de agua, luz, gas, teléfono y prestaciones similares – DR ART 57 -