

Monitor Semanal

Departamento de Asesoramiento Tributario y Legal

Tributario y Legal

- Diferencia de tasas en el IVA: “regla del tope”
Reglas que deben considerarse en caso de diferencia de tasas en el IVA.
- Si su empresa terceriza servicios de distribución, limite su responsabilidad documentando los contratos adecuadamente.

La tercerización de servicios o de mano de obra ha sido regulada en nuestro país por las Leyes N° 18.099 y N° 18.251, pero hay un régimen excepcional en los casos de “distribución”.

Tributario y Legal

Diferencia de tasas en el IVA: “regla del tope”

Tratamiento a otorgarle al exceso de crédito fiscal derivado de las diferencias de tasas en el IVA.

Dado que en el mes de diciembre ha ocurrido el cierre de ejercicio para muchas empresas, parece oportuno referirse a la que podemos llamar “regla del tope” en la liquidación del IVA.

Recordemos que el IVA es un impuesto que grava la circulación interna de bienes, las prestaciones de servicios desarrolladas dentro del territorio nacional, la introducción definitiva de bienes al país (importación), y la agregación de valor originada en la construcción realizada sobre inmuebles.

Existen operaciones gravadas a la tasa mínima (10%) y a la tasa básica (22%). La existencia de dos tasas genera que algunas empresas tengan parte de sus compras gravadas a la tasa básica en tanto que sus ventas se gravan a la tasa mínima, pudiéndose generar un crédito en la liquidación de IVA por este concepto. Tal es el caso, por ejemplo, de los laboratorios de especialidades farmacéuticas.

La normativa del IVA establece que, como regla general, el exceso del crédito fiscal se puede deducir en futuras liquidaciones. No obstante, el crédito fiscal originado por diferencia de tasas al cierre del ejercicio no es deducible, pasando a integrar total o parcialmente el costo de ventas del contribuyente.

Es de hacer notar que la regla del tope no rige para las siguientes operaciones gravadas a la tasa mínima: i) enajenación de inmuebles, ii) de frutas, flores y hortalizas, iii) prestación de servicios de salud, y iv) transporte. En estos casos se aplica el criterio general, por lo que el crédito al cierre del ejercicio podrá deducirse íntegramente en futuras liquidaciones.

Por lo tanto, aquellas empresas que realicen ventas o presten servicios a la tasa mínima y generen un crédito al cierre del ejercicio fiscal, deberán determinar qué parte de ese crédito es por diferencia de tasas, para lo cual debe aplicarse el criterio que se expone a continuación.

Supongamos una empresa con crédito fiscal al cierre del ejercicio que realiza compras únicamente a tasa básica (TB) y vende a tasa mínima (TM). En este caso, deberá calcularse la diferencia entre los siguientes componentes:

- a) IVA ventas del ejercicio a TM
- b) IVA compras del ejercicio a TB simulado a TM

Es decir, se realiza la ficción de que el total de las compras del ejercicio corresponden a la tasa mínima en lugar de la básica (IVA compras TB / 0,22 * 0,1).

Reglas que deben considerarse en caso de diferencia de tasas en el IVA.



De dicho cálculo pueden surgir dos resultados:

- 1) Que el IVA ventas supere al IVA compras, en cuyo caso el crédito excedente tendrá su origen en el diferencial de la tasas, y por lo tanto, el mismo no se podrá trasladar al próximo ejercicio.
- 2) Que persista la situación de excedente de IVA compras, en cuyo caso el crédito no puede ser atribuido íntegramente a la diferencia de tasas; por lo que podrá pasarse al próximo ejercicio.

Es importante mencionar que por la “regla del tope” no puede surgir un saldo a pagar, ya que regula únicamente el excedente en el crédito por cambio de tasas.

Tributario y Legal

Si su empresa terceriza servicios de distribución, limite su responsabilidad documentando los contratos adecuadamente.

Según estas normas, cuando dos o más empresas se vinculan entre sí por medio de alguno de los mecanismos de subcontratación, suministro de mano de obra o intermediación, el empresario contratante responde en forma solidaria por las obligaciones laborales de los trabajadores de la empresa contratada, así como por el pago de las obligaciones previsionales, de las primas por accidentes de trabajo y enfermedades profesionales y de las sanciones y recuperos que se adeuden al BSE en relación a esos trabajadores. Cuando el empresario contratante haga efectivo el control de cumplimiento de dichas obligaciones por parte del empleador principal, la responsabilidad se vuelve subsidiaria.

En este contexto, la Ley N° 18.251 estableció expresamente que los procesos de distribución de mercadería quedan excluidos del ámbito de aplicación de las normas sobre tercerizaciones, rigiéndose por el Decreto Ley N° 14.625, del 4 de enero de 1977, que es una norma que recoge un concepto amplio, que comprende no solo a la distribución comercial propiamente dicha, sino también el mero traslado de mercadería y otras operaciones como las de almacenaje, transporte, venta y entrega.

En virtud de esta exclusión, la distribución que productos de empresas productoras o importadoras, siempre que se cumpla con determinados requisitos, queda fuera del alcance de las leyes en materia de tercerizaciones, y por tanto, los empresarios contratantes quedan fuera de la responsabilidad solidaria o subsidiaria que bajo dichas normas pudieren corresponderles.

Ahora bien, el Decreto Ley N° 14.625 establece una presunción según la cual se supone que el importador o fabricante realiza por sí mismo, en forma directa, la distribución de sus productos, y en consecuencia, tiene la calidad de sujeto pasivo de las contribuciones especiales de seguridad social, de las prestaciones legales de carácter pecuniario establecidas a favor de organismos de derecho público no estatales, de las obligaciones tributarias y de las referidas a seguros por accidentes de trabajo vinculadas al proceso de distribución.

Para que dicha presunción no aplique, es necesario que el productor o importador pruebe haber celebrado un contrato de distribución con una o más empresas distribuidoras. En otras palabras, para que la responsabilidad de la empresa productora o importadora no se vea comprometida, es necesario que celebre un contrato de distribución por escrito que reúna ciertos requisitos establecidos por las normas vigentes, como ser por ejemplo, comunicación a los organismos fiscales, indicación del domicilio real de las partes, entre otras.

Existiendo un contrato que reúna dichos requisitos, la responsabilidad por las obligaciones referida al personal empleado en la distribución, almacenaje, transporte o entrega, corresponderá única y exclusivamente a la empresa prestadora del servicio, quedando los trabajadores y los organismos recaudadores impedidos de reclamar a la empresa productora o importadora que contrata dichos servicios.

La tercerización de servicios o de mano de obra ha sido regulada en nuestro país por las Leyes N° 18.099 y N° 18.251, pero hay un régimen excepcional en los casos de "distribución".



Por todo lo expuesto, es altamente recomendable que toda empresa que contrate a terceros para que le presten servicios de distribución analice, en primer lugar, si según sus circunstancias le resulta aplicable el régimen general de las leyes de tercerizaciones o si le aplica el régimen especial del Decreto Ley N° 14.625 que regula la distribución, y en este último caso, conviene destacar la conveniencia de contar con un contrato que cumpliendo todos los requisitos previstos por las normas aplicables, libere a la empresa de la responsabilidad que el Decreto Ley N° 14.625 establece por las obligaciones referidas al personal empleado en la distribución, almacenaje, transporte o entrega.

Breves

Tributario

- El día 11 de enero de 2017 entró en vigencia el Convenio para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio celebrado con Luxemburgo. No obstante, será a partir de ejercicios iniciados el 1 de enero de 2018 que dicho convenio tendrá efectos en lo que respecta a los impuestos a las rentas y al patrimonio.
- Recientemente fue publicado en la página Web de DGI el Decreto N° 401/016, relativo a la multa por mora para los agentes de retención o percepción, responsables sustitutos y responsables por obligaciones tributarias de terceros, estableciendo que será del 5% cuando viertan el tributo retenido dentro de los 5 días hábiles siguientes al de su vencimiento.
- El 22 de diciembre de 2016 fue publicada en la página Web de DGI la Resolución N° 7.295/016, que prorroga la vigencia de las constancias expedidas por DGI de exoneración de IRPF por arrendamientos de inmuebles del año 2016 por un año más.

Legal

- Se publicó en la página web de Presidencia la Ley N° 19.478, promulgada el 5 de enero de 2017, que establece varias modificaciones a las disposiciones de la Ley de Inclusión Financiera N° 19.210.
- Se publicó en la página web de Presidencia la Ley N° 19.475, promulgada el 3 de enero de 2017, que prorroga la entrada en vigencia hasta el 1 de julio de 2017 de lo dispuesto en los incisos primero y último del artículo 35 y en los artículos 36, 40 y 41 de la Ley de Inclusión Financiera N° 19.210, disposiciones que refieren a restricciones al uso de efectivo en operaciones de enajenaciones de bienes y servicios, inmuebles y vehículos.
- Se publicó en el Diario Oficial de fecha 11 de enero de 2017 el índice de los Precios del Consumo correspondiente al mes de diciembre de 2016, que quedó fijado en 162,23; y el Índice Medio de Salarios correspondiente al mes de noviembre de 2016, que es de 256,22.

Es un producto confeccionado por los Departamentos Tributario-Legal y Económico de KPMG. Queda prohibida la reproducción total y/o parcial de esta publicación, así como su tratamiento informático, y su transmisión o comunicación por cualquier forma o medio, ya sea electrónico, mecánico, por fotocopia, por registro u otros métodos, bajo apercibimiento de las sanciones dispuestas por la Ley N° 9.739, con las modificaciones introducidas por la Ley N° 17.616, salvo que se cuente con el consentimiento previo y por escrito de los autores.

Nota al usuario: La visión y opiniones aquí reflejadas son del autor y no necesariamente representan la visión y opiniones de KPMG. Toda la información brindada por este medio, es de carácter general y no pretende reemplazar ni sustituir cualquier servicio legal, fiscal o cualquier otro ámbito profesional. Por lo tanto, no deberá utilizarse como definitivo en la toma de decisiones por parte de alguna persona física o jurídica sin consultar con su asesor profesional luego de haber realizado un estudio particular de la situación