

DICTAMEN D.A.T. 15/13
Buenos Aires, 26 de abril de 2013
Fuente: página web A.F.I.P.

Dirección General Impositiva. Dirección de Asesoría Técnica. Impuesto al valor agregado. Prestaciones realizadas en el país. Servicio técnico para fabricantes del exterior. Reparaciones de equipos en garantía. Tratamiento tributario.

Sumario:

I. Los servicios de reparación de equipos en garantía vendidos en el país, que la consultante realiza para sus fabricantes del exterior, tratándose de servicios realizados y aplicados en el país, se consideran utilizados efectivamente en él, independientemente del domicilio del prestatario y, por lo tanto, se encuentran alcanzados por el impuesto al valor agregado por no encuadrar en el segundo párrafo del art. 1, inc. b), de la ley del gravamen.

II. Con relación a la facturación de los aludidos servicios, se señaló que, tratándose de un responsable inscripto por las prestaciones gravadas que realice, deberá emitir los comprobantes mencionados en el art. 15 de la Res. Gral. A.F.I.P. 1.415/03 y sus modificatorias, según la condición del prestatario frente al impuesto al valor agregado; en este caso, al tratarse de una empresa del exterior, corresponderá emitir la factura tipo “B”, sin la discriminación del gravamen a que se encuentra sometido el servicio en cuestión.

I. El responsable del asunto efectúa una presentación en los términos de la Res. Gral. A.F.I.P. 1.948/05, mediante la cual consulta el tratamiento tributario que corresponde dispensar en el impuesto al valor agregado al servicio de reparación de equipos en garantía vendidos en el país, que la consultante realiza para los fabricantes del exterior que la contratan, particularmente si está autorizado a emitir factura del tipo “E” a los mencionados fabricantes.

Al respecto, informa que dichos productos son originalmente vendidos por el fabricante en forma directa o a través de terceros, a las empresas de telefonía móvil o a las cadenas de electrodomésticos del país, las cuales a su vez los venden a los usuarios finales en forma unitaria.

Aclara que el costo de las reparaciones en garantía está claramente incluido en el precio de venta de los productos, por el cual se tributa I.V.A. al importarlos y al venderlos al consumidor final, siendo evidente que un porcentaje total de dicha recaudación está destinado a solventar los gastos de repuestos y mano de obra correspondientes a las reparaciones en garantía.

Por su parte, los usuarios finales ante una falla del producto o un vicio de fabricación solicitan a la rubrada la reparación del equipo, no pagando por la misma.

La consultante entiende que, dado que el responsable primario de brindar la garantía del producto es el propio fabricante y éste se encuentra radicado en el exterior, debe facturarle el servicio prestado, en dólares, a través de facturas electrónicas, agregando que a posteriori el fabricante le realiza el pago en dólares desde el exterior y el mismo es liquidado al acreditarse el ingreso en la cuenta del Banco local con el que opera.

En función de lo expuesto, interpreta que correspondería la emisión de facturas electrónicas tipo “E” en dólares, en virtud de estar brindando esencialmente una exportación de servicios y, además, porque la emisión de facturas “B” en dólares se encuentra imposibilitada.

II. En primer término, cabe aclarar que mediante Nota N° .../12 (SD.G. ..), la consulta fue declarada formalmente admisible, con la salvedad de que, conforme con lo dispuesto por el inc. a) del art. 5 de la Res. Gral. A.F.I.P. 1.948/05, la respuesta que se emita tendrá carácter vinculante únicamente para las obligaciones que sean posteriores a la interposición de la consulta y a excepción del aspecto relativo al tipo de comprobante a emitir, ya que al ser de índole procedimental y no versar sobre la determinación de impuestos, no reúne las exigencias del art. 1 del texto resolutivo mencionado.

Sentado ello, cabe señalar que el art. 1 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado establece que el gravamen se aplicará sobre: “... b) Las obras, locaciones y prestaciones de servicios incluidas en el art. 3, realizadas en el territorio de la Nación ...”.

El segundo párrafo de dicho inciso expresa que: “En los casos previstos en el inc. e) del art. 3, no se consideran realizadas en el territorio de la Nación aquellas prestaciones efectuadas en el país cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el exterior”.

Por su parte, la Circ. 1.288/93 aclaró que, para que corresponda dicho tratamiento impositivo, las locaciones y prestaciones en cuestión “...deberán ser efectuadas en el país y su utilización o explotación efectiva ser llevada a cabo en el exterior, no dependiendo de la ubicación territorial del prestatario sino, por el contrario, del lugar en donde el servicio es aplicado”.

Asimismo, en su segundo párrafo agregó que: “De tal forma las gestiones de venta, intermediaciones o representaciones realizadas para empresas radicadas en el exterior relacionadas con las actividades que éstas desarrollen dentro del territorio de la Nación, resultan alcanzadas por el gravamen, habida cuenta que tales prestaciones resultan explotadas o utilizadas efectivamente en el país”.

Con relación al tema en estudio, cabe citar el Dict. D.A.T. 75/10, en el que este servicio asesor destacó que: “... en el caso de empresas del país que brinden servicios a compañías del exterior, los mismos debían ser evaluados en función de que se determine si apuntan, en definitiva, a otorgar un sostén a la empresa del exterior para que ésta provea a sujetos locales los productos que ofrece sin necesidad de una presencia física de la empresa extranjera en el país”.

En el caso analizado en dicha oportunidad, se concluyó que la operatoria efectuada para un sujeto del exterior, consistente en la gestión de ventas con clientes del país, el

servicio posventa –incluso de bienes en garantía–, la atención de quejas y reclamos y la provisión de repuestos originales para dichos clientes, “... no encuadra en el segundo párrafo del inc. b) del art. 1 de la Ley de I.V.A., dado que la misma no se limita al enlace comercial, sino que implica la realización de un conjunto de actividades, integrando en sí una etapa más de la actividad que la empresa del exterior efectúa en el país a través de la consultante, encontrándose alcanzada por el gravamen”.

Con el mismo criterio, en el Dict. D.A.T. 28/03 –ratificado por su similar D.A.T. 34/04–, respecto de las obligaciones contractuales de un agente de ventas de un sujeto del exterior, que: “... abarcan también el soporte posventa de los productos de “H.H.” Canadá en el territorio nacional, comprendiendo el servicio técnico –inclusive de productos bajo garantía–, la provisión de repuestos y accesorios originales de dichos productos y la asistencia y resolución de quejas o reclamos de los clientes de H.H. Canadá en el país”, se interpretó que: “Dichas prestaciones, realizadas en el país, algunas sobre bienes ubicados en él, no son tareas auxiliares o preparatorias de la actividad del exportador que tengan efectos en el exterior, sino que la conforman y se relacionan con las responsabilidades del prestatario respecto de sus productos vendidos en el territorio nacional, por lo cual cabe entender que se trata de servicios aplicados en el país, constituyendo una etapa más del negocio de la empresa exportadora del exterior, que realiza en el país por intermedio de su controlada”.

Consecuentemente, se interpretó que: “... los servicios prestados por ‘H.H.’ Systems Argentina S.A., para su controlante del exterior, constituyen prestaciones cuya utilización o explotación efectiva se lleva a cabo en el país, por lo que no encuadran en el segundo párrafo del inc. b), del art. 1, de la Ley de Impuesto al Valor Agregado”.

En el presente caso, se verifica que los servicios de reparación de equipos en garantía prestados en el país a los clientes de los fabricantes del exterior que contratan los servicios de la rubrada, se relacionan con las obligaciones asumidas por estos últimos respecto de sus productos vendidos en territorio nacional, por lo que cabe entender que los referidos servicios son aplicados en el país.

En consecuencia, tratándose de servicios realizados y aplicados en el país, se consideran utilizados efectivamente en él, independientemente del domicilio del prestatario y, por lo tanto, se encuentran alcanzados por el impuesto al valor agregado por no encuadrar en el segundo párrafo del art. 1, inc. b), de la ley del gravamen.

Por otra parte, con relación a la consulta referida a la facturación de los aludidos servicios, cabe tratar dicho aspecto en los términos del art. 12 del Dto. 1.397/79 y sus modif., toda vez que no encuadra en el régimen de consulta vinculante.