

DICTAMEN D.A.T. 7/14

Buenos Aires, 6 de febrero de 2014

Fuente: página web A.F.I.P.

Dirección General Impositiva. Dirección de Asesoría Técnica. Impuesto al valor agregado. Exenciones. Alquiler destino vivienda. Casa-habitación. Banco provincial.

Sumario:

I. En el caso consultado no resulta aplicable la exención prevista en el art. 7, inc. h), pto. 22, de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, t.o. en 1997, y sus modificaciones, atento a que, si bien el inmueble objeto del contrato tiene como destino la casa-habitación de una persona física, es el Banco de la Provincia de “XX” quien asume el carácter de locatario.

II. Las locaciones de inmuebles en las cuales el Banco de la Provincia de “XX” actúe como locatario quedan excluidas del goce de la referida franquicia toda vez que el citado Banco se encuentra comprendido en los términos del art. 1 de la Ley 22.016.

III. Consecuentemente, la locación por la que se consulta se encuentra gravada, dado que tampoco encuadra en la exención establecida en el segundo párrafo del citado pto. 22, del inc. h), del art. 7, en función de que el monto del alquiler pactado supera el importe establecido por el art. 38 del decreto reglamentario de la ley del tributo.

Texto:

I. Vuelven las presentes actuaciones de la Subdirección General de ..., relacionadas con la consulta realizada oportunamente por la rubrada en los términos de la Res. Gral. A.F.I.P. 1.948/05, acerca del tratamiento a dispensar en el impuesto al valor agregado, al alquiler de un inmueble con destino vivienda, cuyo locatario es el Banco de la Provincia de “XX”.

II. Con respecto al tema consultado, en la Actuación N° .../13 (DI ...) –fs. 50 y ss., a las que cabe remitirse en mérito a la brevedad–, esta Asesoría interpretó que “... en

el presente caso no resultaría aplicable la exención prevista en la primera parte del art. 7, inc. h), pto. 22, de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, atento a que el inmueble objeto del contrato, si bien tiene como destino la casa-habitación de una persona física, es el Banco de la Provincia de “XX” quien asume el carácter de locatario”.

Cabe recordar que la citada norma exime del tributo a “La locación de inmuebles destinados exclusivamente a casa-habitación del locatario y su familia, de inmuebles rurales afectados a actividades agropecuarias y de inmuebles cuyos locatarios sean el Estado nacional, las provincias, las municipalidades o la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, sus respectivas reparticiones y entes centralizados o descentralizados, excluidos las entidades y organismos comprendidos en el art. 1 de la Ley 22.016”.

Por otra parte, en cuanto a la procedencia de la exención analizada atendiendo al carácter de dicho locatario, se trajo a colación el criterio del Dict. Di.A.Téc. 20/07, en el sentido que “... atento a que el art. 1 de la Ley 22.016 incluye dentro de su órbita a ‘todo organismo nacional, provincial y municipal que venda bienes o preste servicios a terceros a título oneroso’, el Banco de la Provincia de ‘XX’ se encuentra comprendido en sus términos, razón por la cual las locaciones de inmuebles en las que actúe como locatario se encuentran excluidas de la franquicia prevista en el pto. 22 del inc. h) del art. 7 de la ley del gravamen, siendo el sujeto de derecho o sujeto pasivo de la obligación tributaria emergente de dicho hecho imponible el locador”.

No obstante, se solicitó la opinión del área legal, en consideración a la naturaleza de la cuestión debatida, acerca de la posible incidencia del fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, del 11/12/07, en el que sostuvo la inmunidad fiscal del Banco de la Provincia de “XX”.

Traída a opinar la Dirección de Asesoría ..., mediante la Actuación Nº .../14 (DI ...), conformada por Nota Nº .../14 (SD.G. ...) de la Subdirección General de ..., concluyó que:

“a) La Ley de Impuesto al Valor Agregado establece que el sujeto pasivo del tributo – sujeto de derecho– es quien tiene que satisfacer la obligación tributaria, y quienes consuman los bienes o servicios serán los sujetos de hecho del gravamen”.

“b) La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha entendido, en sentencia de fecha 11/12/07 (Fallos 330:4.988), que cuando el Banco de la Provincia de ‘XX’ actúa como sujeto de derecho del impuesto al valor agregado, es decir, respecto de las

operaciones que éste realice en tanto vendedor, locador o prestador de servicios gravados, le resultará de aplicación el principio de inmunidad fiscal, quedando al margen de la tributación.”

“c) En el ‘sub exámen’ el Banco de la Provincia de ‘XX’ es el locatario del inmueble objeto de consulta, no revistiendo la figura de ‘sujeto de derecho’ en el impuesto al valor agregado, situación distinta a la analizada por el Máximo Tribunal, motivo por el cual no le resulta de aplicación en el particular.”

“d) Las locaciones de inmuebles en las cuales el Banco de la Provincia de ‘XX’ actúe como locatario no se encuentran alcanzadas por la exención prevista en el art. 7, inc. h), pto. 22, de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, t.o. en 1997, y sus modificaciones, toda vez que el citado Banco se encuentra comprendido en los términos del art. 1 de la Ley 22.016, la cual excluye a dichas entidades del goce de la referida franquicia.”

“Consecuentemente se concluye que la locación por la que se consulta se encontraría gravada, atento a que tampoco encuadra en la exención establecida en el segundo párrafo del citado pto. 22, en función de que el monto del alquiler pactado supera el importe establecido por el art. 38 del decreto reglamentario de la ley del tributo.”