



Dictamen N° 22/2009

Dir. de Asesoría Técnica

23 de Abril de 2009

DATOS DE PUBLICACIÓN

ASUNTO

REGIMEN SIMPLIFICADO PARA PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES-MONOTRIBUTO CATEGORIZACION. RESTAURANTE. GABRIEL...



TEMA

MONOTRIBUTO-CATEGORIZACION DEL MONOTRIBUTISTA-PRESTACION DE SERVICIOS

SUMARIO

Las presentes actuaciones se originan en la consulta realizada por el contribuyente, en los términos de la Resolución General N° 1.948, acerca de cuál es el monto que debe considerar a los efectos de determinar si puede optar por tributar en el Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes o debe hacerlo por el Impuesto al Valor Agregado, considerando que su actividad es la de restaurante-parrilla.

Se concluyó que la actividad de restaurante constituye una prestación de servicios, y por lo tanto deberá considerar a los efectos de la exclusión del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes los límites de ingresos brutos consignados en la Tabla denominada "locaciones y/o prestaciones de servicios", es decir \$ 72.000.

TEXTO

I - Las presentes actuaciones se originan en la consulta realizada por el contribuyente del asunto, en los términos de la Resolución General N° 1.948, acerca de cuál es el monto que debe considerar a los efectos de determinar si puede optar por tributar en el Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes o debe hacerlo por el Impuesto al Valor Agregado, considerando que su actividad es la de restaurante-parrilla.

Al respecto, describe que la situación objeto de la consulta es la siguiente: posee un restaurante (parrilla), que se encuentra encuadrado en el código de actividad 552111 y que desde el inicio de sus actividades hasta el 31 de agosto del año 2008 estuvo inscripto como monotributista de acuerdo a la tabla correspondiente a "Locación y/o prestación de servicios" por encontrarse la actividad que realiza clasificada como "Servicios de restaurantes y cantinas sin espectáculos".

Explica, que al analizar los distintos parámetros a efectos de efectuar la recategorización del 8 de septiembre de dicho año, constató que había excedido

el importe de \$ 72.000 de ingresos brutos, razón por la cual resultó excluido del Régimen Simplificado.

No obstante ello menciona que con posterioridad se le generaron dudas con respecto al encuadre de su actividad, por lo cual solicita se le informe si la misma encuadra como "locación y/o prestación de servicios" o como "restantes actividades".

Manifiesta que, en su opinión la actividad que desarrolla debería encuadrarse en "Restantes actividades", en razón de que el soporte material del servicio de restaurante, la comida, es el costo mayoritario dentro del precio final entendiendo que dicha posición resulta lógica y justa si es comparada con la actividad de un profesional cuyo costo es prácticamente nulo.

Sin embargo, expresa que su duda radica en que el codificador de actividades de esta Administración Federal la incluye en la posición "Servicios de restaurantes y cantinas sin espectáculos".

II.- En función del planteo realizado por el consultante, cabe en primer lugar repasar la normativa aplicable del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes.

Así, el Artículo 1° dispone que "...Se establece un régimen tributario integrado y simplificado, relativo a los Impuestos a las Ganancias y al Valor Agregado y al sistema previsional, destinado a los pequeños contribuyentes...".

A su vez, el Artículo 2° establece que, "...se consideran pequeños contribuyentes las personas físicas que realicen venta de cosas muebles, obras, locaciones y/o prestaciones de servicios, incluida la actividad primaria, los integrantes de cooperativas de trabajo, en los términos y condiciones que se indican en el Título VI y las sucesiones indivisas en su carácter de continuadoras de las mismas. Asimismo, se consideran pequeños contribuyentes las sociedades de hecho y comerciales irregulares (Capítulo I, Sección IV, de la Ley N° 19.550 de sociedades comerciales y sus modificaciones), en la medida que tengan un máximo de tres (3) socios.

En todos los casos siempre que cumplan, entre otros, las siguientes condiciones:

a) Que por locaciones y/o prestaciones de servicios hayan obtenido en el año calendario inmediato anterior al período fiscal de que se trata, ingresos brutos inferiores o iguales al importe de pesos setenta y dos mil (\$72.000).

b) Que por el resto de las actividades enunciadas, incluida la actividad primaria, hayan obtenido en el año calendario inmediato anterior al período fiscal de que se trata, ingresos brutos inferiores o iguales al importe de pesos ciento cuarenta y cuatro mil (\$ 144.000).

Por su parte el inciso a) del artículo 21 dispone que quedan excluidos de pleno derecho del Régimen Simplificado aquellos contribuyentes cuyos ingresos brutos correspondientes a los últimos doce meses superen los límites establecidos para la última categoría, de acuerdo con el tipo de actividad que realicen.

Asimismo, por su estrecha vinculación con el tema bajo análisis, cabe citar el artículo 3° de la ley del impuesto al valor agregado que establece que "...Se encuentran alcanzadas por el impuesto de esta ley las obras, las locaciones y las prestaciones de servicios que se indican a continuación:

e) "...las locaciones y prestaciones de servicios que se indican a continuación, en cuanto no estuvieran incluídas en los incisos precedentes:

1. Efectuadas por bares, restaurantes, cantinas, salones de té, confiterías y en general por quienes presten servicios de refrigerios, comidas o bebidas en locales -propios o ajenos-, o fuera de ellos..."

Al respecto, es interesante mencionar el análisis que realizó el autor Humberto P. Diez -en su libro Impuesto al Valor Agregado, Editorial ERREPAR, pág. 73-, con respecto al concepto de prestación de servicios y a aquellas prestaciones enunciadas taxativamente en el artículo 3°, inciso e) al señalar:

"La ley dl impuesto al valor agregado no define el concepto de locaciones, ni el de prestaciones de servicios.

No obstante, en este punto tal precisión carece de importancia teniendo en cuenta que la propia norma taxativamente define las operaciones alcanzadas por el impuesto al enunciarlas en los puntos 1 a 20 del Artículo 3°, inciso e)..."

Como puede apreciarse de dicho análisis, surge claramente el criterio que el legislador le otorgó a la actividad de restaurante en el impuesto al valor agregado, al enunciarla taxativamente en el Artículo 3° inciso e) -punto1- como una prestación de servicio.

Delineada brevemente la normativa aplicable, resulta oportuno citar el Dictamen N° 15/81 (DAT y J) -criterio recogido en el Dictamen N° 27/02 (DAT)- donde se analizaron las múltiples modalidades operativas que pueden emplear los restaurantes y casas de comida a efectos de determinar su situación frente al impuesto al valor agregado.

En dicho pronunciamiento se señaló que debe analizarse cada caso en particular a fin de distinguir si se trata de una locación o prestación de servicio o si simplemente se realizan ventas de comidas y/o bebidas resaltando que "...si bien no hay definiciones al respecto, resulta razonable enumerar ciertos elementos que habitualmente son puestos a disposición del usuario que utiliza el servicio..., tales como mesas, sillas, vajilla, mantelería, atención de mozos..." para encuadrar a la operatoria en el actual punto 1 del inciso e) del artículo 3°.

Por otra parte, el Artículo 55 de la Resolución General N° 2.150 y sus complementarias -artículo sustituido por el Artículo 1° de su par N° 2.230- dispone:

"...A los efectos de la obtención de la Clave Unica de Identificación Tributaria (C.U.I.T.) y de la modificación de datos, dispuestas en los Artículos 7° y 20, respectivamente, así como la adhesión y categorización en el régimen, deberán considerarse los códigos previstos en el "Codificador de Actividades" - Formulario N° 150- aprobado por la Resolución General N° 485..."

Con respecto a dichos códigos, la Resolución General N° 485 explica que el origen del "Nomenclador de Actividades" "...responde a la estructura, definiciones y principios básicos de la Clasificación Industrial Internacional Uniforme de todas las Actividades Económicas (CIIU), elaborada por el Departamento de Asuntos Económicos y Sociales de las Naciones Unidas...", cuyo objeto "... es el de posibilitar una homogénea y precisa identificación de las actividades desarrolladas por los distintos responsables..."

En este punto resulta adecuado recordar que el contribuyente del asunto incluyó su actividad en el código 552111, "Servicios de Restaurantes y cantinas sin espectáculo".

En función de lo expuesto, cabe concluir que la actividad de restaurante constituye una prestación de servicio, y por lo tanto a los efectos de la exclusión deberá considerar los límites establecidos para la última categoría para las "locaciones y/o prestaciones de servicios", es decir \$ 72.000.

Ver Consulta Vinculante relacionada N° 14/09

Referencias Normativas:

- [Ley N° 125865](#) (REGIMEN SIMPLIFICADO PARA PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES (RS) - MONOTRIBUTO)
- [Resolución General N° 1948/2005](#)
- [Ley N° 19550 \(T.O. 1984\)](#) (LEY DE SOCIEDADES COMERCIALES.)
- [Resolución General N° 2150/2006](#) Artículo N° 55
- [Resolución General N° 2230/2007](#) Artículo N° 1

FIRMANTES

MARIA EUGENIA URIZ ATUCHA Jefe División Dictámenes Técnicos "A" A/c.
Departamento Asesoría Técnica Tributaria Conforme: 7-04-09 ALFREDO R.
STERNBERG Director Dirección de Asesoría Técnica Conforme: 23-04-09
JOSE NORBERTO DEGASPERI Subdirector General Subdirección General
Técnico Legal Impositiva

ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS