



Consulta Vinculante N° \_\_\_\_\_

Asunción,

Señores  
RUC N°

Nos dirigimos a ustedes con relación al expediente, ingresado el xx/xx/xx, mediante el cual consultaron a la Administración Tributaria lo siguiente: “ *xx puede incluir en el formulario N° 120, así como en el Sistema Marangatú, los créditos fiscales devengados por las compras de bienes y servicios obtenidos en los años 2012, 2013 y 2014 (periodo pre-operativo), referidos a la construcción y/o importación de remolcadores y barcazas, y se puedan consignar en las casillas de créditos relacionados directamente con el mercado interno e importación y con la exportación, en la proporción del 50% de cada uno (gravadas y exoneradas), de modo a ser utilizado contra el débito fiscal, o solicitada su devolución respectiva, generados durante el periodo que la empresa no se encontraba realizando aun actividades comerciales...*” (sic).

Sobre el caso planteado por la firma recurrente, en virtud a las normas tributarias vigentes, la Administración Tributaria concluyó que:

- a) **Los créditos fiscales generados por las compras de bienes y servicios para la construcción e importación de remolcadores y barcazas entre los ejercicios fiscales de 2012 y 2014, son considerados créditos fiscales indistintos y podrán ser consignados en el formulario N° 120 como créditos fiscales directamente relacionados a operaciones gravadas en el mercado interno y directamente relacionados a operaciones de fletes de exportación en la proporción correspondiente, conforme al calculo que debe realizar la recurrente.**
- b) **Estos créditos fiscales deberán imputarse primeramente contra el débito fiscal generado en cada periodo fiscal y de existir excedentes, los mismos podrán ser sujetos de devolución.**

**La solicitud de devolución será procedente a partir del día siguiente al vencimiento para la presentación de la declaración jurada correspondiente al período fiscal en que se configura la exportación, y podrá ser realizada dentro del plazo previsto en el Artículo 221 de la Ley N° 125/1991 “QUE ESTABLECE EL NUEVO REGIMEN TRIBUTARIO” y sus modificaciones.**

Lo expuesto surge del siguiente análisis:

El Art. 86 de la Ley N° 125/91 dispone que el IVA se liquidará por la diferencia entre el “débito fiscal” y el “crédito fiscal”; en concordancia con las disposiciones del Decreto N° 1030/2013 reglamentario del IVA, el cual señala que la liquidación del impuesto se determinará por la diferencia entre el débito fiscal y el crédito fiscal correspondiente al periodo fiscal que se liquida. Asimismo, el artículo mencionado dispone que la deducción del crédito fiscal afectado indistintamente a operaciones gravadas y no gravadas (exentas o exoneradas) se realizará en la proporción en que se encuentren las operaciones gravadas con respecto a las totales.

El Art. 88 de la misma Ley dispone que la Administración Tributaria devolverá el crédito fiscal correspondiente a los bienes o servicios que están afectados directa o indirectamente a las operaciones de exportación. El crédito del exportador será imputado en primer término contra el débito fiscal, para el caso que el mismo realice operaciones gravadas en el mercado interno, y de existir excedente, el mismo deberá ser destinado al pago de otros tributos vencidos o a vencer dentro del ejercicio fiscal, a petición de parte, conforme lo establezca la reglamentación.

Cabe señalar que la Ley otorga al exportador el derecho a la devolución de los créditos fiscales relacionados a la efectiva exportación, condicionando a que los mismos se encuentren afectados directa o indirectamente a esas operaciones.

En el contexto señalado por la firma, quien manifiesta que también realiza ventas por servicios de fletes en el mercado local (cabotaje), y que en razón de que no había realizado aún actividades comerciales en los periodos fiscales señalados, no le fue posible determinar el porcentaje de los créditos fiscales afectados a las operaciones gravadas y las exoneradas, señalamos que debió declarar sus créditos fiscales de forma estimativa en la proporción que estime realizaría sus operaciones de ventas locales y de exportación.

En tal sentido, los créditos fiscales generados por las operaciones de exportación sujetos a devolución, podrán ser solicitados por las vías habilitadas para el efecto y dentro de los cuatro años contados a partir de la fecha en que pudieron ser exigibles, de acuerdo a lo establecido en el Art. 221 de la Ley N° 125/91.

**Corresponde que el presente pronunciamiento sea notificado con los efectos del artículo 244 de la Ley N° 125/1991.**

**SERGIO GONZÁLEZ, Dictaminante**  
Departamento de Elaboración e Interpretación de Normas  
Tributarias

**LUÍS ROBERTO MARTÍNEZ, Jefe**  
Departamento de Elaboración e Interpretación de Normas  
Tributarias

**ANTULIO BOHBOUT, Encargado**  
*de la Atención del Despacho*  
Dirección de Planificación y Técnica Tributaria

**MARTA GONZÁLEZ AYALA, Viceministra**  
Subsecretaría de Estado de Tributación