



CONSULTA VINCULANTE N°: _____

EXPEDIENTE	
RECURRENTE	
RUC	
REFERENCIA	CONSIGNACION DE CREDITOS FISCALES DEL EXPORTADOR EN LA DJ DE IVA

Asunción,

Señores XXXX
RUC N° XXXX

Nos dirigimos a ustedes en relación a la nota por la cual solicitaron a la Administración Tributaria la confirmación del criterio de que tanto el formulario N° 120 así como el Sistema Marangatú deben permitir que los créditos fiscales obtenidos entre el año 2013 al 2015, en la construcción de su planta industrial se puedan consignar en las casillas de créditos relacionados directamente con el mercado interno y con la exportación, en la proporción que corresponda, de modo a ser utilizado contra el débito fiscal, o solicitada su devolución respectiva, aun cuando la empresa no se encuentre realizando aun actividades comerciales.

Sobre el caso planteado, en virtud a las normas tributarias vigentes y a los hechos expuestos, la Administración Tributaria concluyó que:

- Los créditos generados por la construcción de la planta industrial entre el ejercicio fiscal 2013 y el 2015, son considerados como indistintos, y por tanto pasibles de devolución en la proporción relacionada a las exportaciones.
- Estos créditos fiscales deben ser declarados en el Formulario N° 120 de IVA, como directamente relacionados a la actividad gravada en el mercado interno, y como directamente relacionados a las exportaciones, en la proporción que estimen se realizarán dichas operaciones.
- Una vez que la empresa inicie sus exportaciones podrá solicitar a la SET la devolución de los créditos fiscales generados en la adquisición de bienes y servicios relacionados directa o indirectamente a dicha operación, y ésta al verificar el tipo de ingresos existentes, determinará la proporción correcta de los créditos fiscales indistintos afectados a la exportación.

Lo expuesto surge del siguiente análisis:

El Art. 88 de la Ley N° 125/91, modificado por la Ley N° 5.061/13 dispone lo siguiente: *“La Administración Tributaria devolverá el crédito fiscal correspondiente a los bienes o servicios que están afectados directa o indirectamente a las operaciones de exportación... La solicitud de devolución será procedente a partir del día siguiente al vencimiento para la presentación de la declaración jurada correspondiente al periodo fiscal en que se configura la exportación, y podrá ser realizada dentro del plazo previsto en el Art. 221 de la Ley N° 125...”*.

Del texto transcrito, se resalta que el exportador cuenta con el derecho a la devolución de los créditos fiscales relacionados a las operaciones de exportación, ya sean directos o indirectos, sin que exista ninguna limitación en cuanto al origen de los créditos. Es decir, no existe impedimento legal para solicitar la devolución de créditos fiscales surgidos en periodos anteriores al de la efectiva exportación.

En ese sentido, consideramos que la construcción de una planta industrial, en la cual se producirán los bienes que serán objeto de exportación, genera créditos fiscales pasibles de devolución, pues se encuentran afectados a la futura exportación.

Asimismo, debemos traer a colación el Art. 86 de la Ley N° 125/91, que regula la liquidación del Impuesto al Valor Agregado (IVA), establece 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.

En ese sentido, el Art. 18 del Decreto N° 1.030/13 establece lo siguiente: *“Cuando se realicen simultáneamente actos gravados y no gravados, la deducción del crédito fiscal proveniente de la adquisición de bienes y servicios que afecten indistintamente a ambos tipos de operaciones, se realizará en la misma proporción en que se encuentren los ingresos de las operaciones gravadas con respecto a los ingresos totales en el periodo correspondiente a los últimos 6 (seis) meses, incluyendo el que se liquida”*.

Teniendo en cuenta que el contribuyente además de exportaciones realizará enajenaciones en el mercado local, los créditos fiscales provenientes de las adquisiciones de bienes para la construcción de la planta industrial constituyen créditos indistintos. No obstante, en razón de que la empresa recurrente aún no cuenta con ingreso alguno, es imposible determinar el porcentaje de créditos afectados a las operaciones gravadas y a las exoneradas.

Por tal motivo, recomendamos a la firma contribuyente que declare en el Formulario N° 120 los créditos fiscales de IVA, como directamente relacionados a la actividad gravada en el mercado interno, y como directamente relacionados a las exportaciones, en la proporción que estime se realizarán dichas operaciones, para que una vez presentada la solicitud de devolución, el Departamento de Créditos y Franquicias Fiscales determine la proporción correcta de los créditos indistintos relacionados a la exportación, en base a los ingresos que para entonces registre el contribuyente. A tal efecto, deberá registrarse ante la Administración Tributaria como exportador y completar el Anexo del Formulario N° 120.

Cabe señalar además que en virtud a lo establecido en el Art. 221 de la Ley N° 125/91, los créditos y las reclamaciones contra el fisco caducarán a los cuatro años, contados desde la fecha en que pudieron ser exigibles, por lo que la eventual devolución de los créditos fiscales se encuentra sujeta a lo dispuesto en la referida norma.

Hacemos oportuna la ocasión para solicitarles su comprensión por la demora en la respuesta a su planteamiento y les aseguramos que estamos poniendo el máximo empeño y dedicación para que en la brevedad posible, la atención a los contribuyentes y las respuestas a sus solicitudes se concreten en el más corto plazo.

Corresponde que el presente pronunciamiento sea notificado con los efectos del Art. 244 de la Ley N° 125/91.

GISELLE GINÉS, *Dictaminante*

LUIS ROBERTO MARTÍNEZ, *Jefe*

Dpto. de Elaboración e Interpretación de Normas Tributarias

Dpto. de Elaboración e Interpretación de Normas Tributarias

LIZ DEL PADRE, *Directora*
Dirección de Planificación y Técnica Tributaria

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