



CONSULTA NO VINCULANTE

Señor/a/es: xxxxxxx

RUC: xxxxxxx

La Subsecretaría de Estado de Tributación se dirige a Usted en el marco del Proceso N.º xxxxxxxxxx gestionado en el Sistema de Gestión Tributaria *Marangatu*, en el cual solicita con carácter no vinculante aclaración respecto a 1) Si los contribuyentes inscriptos en el registro de exportadores que no han sido designados previamente como agentes de retención locales del IVA por la Administración Tributaria, no están obligados a aplicar las retenciones expuestas en el Art. 37 del Decreto N° 3107/2019, y 2) Sobre la obligatoriedad de inscripción en el registro de exportadores no se aplica a exportadores ocasionales.

Con respecto al primer punto, manifiesta que el Art. 7° de la Resolución General (RG) N° 39/2020 *“...ha impuesto un requisito adicional no previsto en el decreto reglamentario, al exponer que, para retener el IVA local en calidad de exportador registrado, previamente debió haber sido designado y notificado como agente de retención local del IVA por la autoridad tributaria...primero ¿el contribuyente que fue designado por la SET como agente de retención del IVA y segundo que a su vez se inscriba en el registro de exportador? Ambos supuestos conjuntamente habida cuenta que la norma reglamentaria utilizar la conjunción copulativa y...”* (sic).

En cuanto al segundo punto, la recurrente señala *“... la citada Resolución General 13/2014 reglamenta el derogado Decreto 1029/2013, por tanto, a la fecha, no hay reglamentaciones vigentes para el registro de exportadores. En este sentido, como no se encuentra establecido quienes deben estar inscriptos en el citado registro, los contribuyentes que no realicen operaciones de exportación como actividad principal no deberían estar inscriptos en el citado registro, ergo, no hay obligatoriedad para el registro de exportadores ocasionales...”* (sic).

Verificada la documentación de respaldo, se adjunta al proceso virtual la copia de Cédula de Identidad Civil del Representante Legal

A continuación, se analiza y responde lo expuesto por la consultante:

En lo que atañe a las Retenciones, el Art. 96 de la Ley N° 6380/2019 (en adelante la Ley) establece que el Impuesto al Valor Agregado (IVA) se liquidará por Declaración Jurada, en tal sentido la Administración Tributaria establecerá la forma y oportunidad en que los contribuyentes y responsables deberán presentarla, así como el plazo para realizar el pago, pudiendo además exigir retenciones o pagos a cuenta del IVA que corresponda tributar al finalizar el periodo fiscal.

Al respecto el Decreto N° 3107/2019 *«Por el cual se reglamenta el Impuesto al Valor Agregado (IVA) establecido en la Ley N° 6380/2019 “De Modernización y Simplificación del Sistema Tributario Nacional”»,* determina en su Art. 35: **Agentes de Retención – Sujetos Obligados.** *“Serán agentes de retención del presente impuesto: ... 2) Los contribuyentes inscriptos en el Registro de Exportadores. 3) Los contribuyentes designados por la Administración Tributaria como agentes de retención...”*, dicho articulado expone una enumeración taxativa, que circunscribe dicha obligación a los sujetos en el especificados, sin que exista un conector concomitante o excluyente que haga inferir que deben darse todas las circunstancias juntamente



CONSULTA NO VINCULANTE

o que dada una de ellas, las demás sean descartadas, lo que supone que puede darse el caso de que un mismo contribuyente se halle constreñido por más de una de las circunstancias listadas.

Seguidamente, los Arts. 37 y 38 del referido Decreto prescriben el porcentaje del IVA a retener según el sujeto que realice la retención y el que se ha de aplicar conforme la tasa dispuesta para el hecho gravado descrito en la norma. En ese orden, el mencionado Decreto, dispone:

Art. 37.- Retenciones realizadas por Exportadores.

El contribuyente que esté inscripto en el Registro de Exportadores deberá retener el setenta por ciento (70%) del IVA incluido en los comprobantes de ventas, en las ocasiones que adquiera bienes o servicios de proveedores domiciliados en el país, a partir del mes siguiente de la inscripción en el mencionado Registro.

En oportunidad que adquiera bienes y servicios gravados a una tasa inferior del diez por ciento (10%) deberá retener el treinta por ciento (30%) del impuesto incluido en los comprobantes de venta.

En el caso de adquisición de productos agrícolas previstos en el numeral 1), inciso d) del artículo 90 de la Ley, deberá retener el diez por ciento (10%) del impuesto incluido en el comprobante de venta.

Art. 38.- Retenciones realizadas por Contribuyentes Designados.

El contribuyente designado por la Administración Tributaria como agente de retención en el IVA deberá retener el treinta por ciento (30%) del impuesto incluido en los comprobantes de venta respectivos, cuando adquiera de proveedores contribuyentes domiciliados en el país, bienes o servicios gravados por el presente impuesto.

En el caso de adquisición de productos agrícolas previstos en el numeral 1), inciso d) del artículo 90 de la Ley, deberá retener el diez por ciento (10%) del impuesto incluido en el comprobante de venta.

La designación como agente de retención se efectuará atendiendo a parámetros, tales como; actividad económica, envergadura de la empresa, monto de ventas o compras anuales u otros que la Administración considere.

El contribuyente designado deberá actuar como agente de retención a partir del mes inmediato siguiente al de su notificación, salvo que la Resolución de designación se señale una fecha posterior.

Hasta tanto se actualice la nómica de agentes de retención designados estarán vigentes las designaciones como agente de retención del IVA realizadas por la Administración Tributaria de conformidad a la Ley N° 125/1991.



CONSULTA NO VINCULANTE

A su turno, el Art. 7 de la RG N° 39/2020, la cual reglamenta el Decreto N° 3107/2019, determina: **Agente de Retención.** *El contribuyente que fue designado por la SET como agente de retención del IVA y que a su vez se inscriba en el Registro del Exportador, deberá retener el porcentaje del Impuesto previsto en el artículo 37 del Anexo del Decreto en su calidad de exportador.*

Sobre el punto, cabe hacer mención a la conjunción “y” referida por la reglamentación, la cual indica su aplicabilidad, denotando que, dada la coexistencia de ambas circunstancias (Art. 35, numerales 2) y 3) del Anexo del Dto. N° 3107/2019), este debe proceder a aplicar las retenciones conforme al Art. 37 del Decreto N° 3107/2019.

Así las cosas, la RG N° 39/2020, no atribuye una nueva condición no prevista en el Decreto reglamentario, sino que prescribe una solución en la disyuntiva generada por darse en un mismo contribuyente dos situaciones cuya aplicación de las retenciones se encuentran regladas de manera distinta, como se había expuesto por los Arts. 37 y 38 del Anexo del Decreto N° 3107/2019, prevaleciendo en este caso, su calidad de Exportador.

En cuanto al segundo planteamiento, el Decreto N° 3108/2019 «*Por el cual se reglamenta la devolución del IVA Crédito establecida en la Ley N° 6380/2019 “De Modernización y Simplificación del Sistema Tributario Nacional”*», Art. 2° determina que a partir de la vigencia del referido decreto quedará derogado el Decreto N° 1029/2013 y sus modificaciones, así como todas las disposiciones que resulten contrarias a lo establecido en el.

Ambos decretos aludidos en el párrafo anterior expresan que la Administración Tributaria deberá implementar un Registro de Exportadores, a efectos de contar con un mejor control y facilitar a los mismos sus trámites.

Por su parte, el Dto. N° 1029/2013 fue reglamentado por la RG N° 13/2014, la cual en su Art. 1° dispone: **“Registro de Exportadores.** *Créase el Registro de Exportadores previsto en el Art. 29 del Decreto N° 1029/2013. En el mismo deberán registrarse los contribuyentes que realicen operaciones de exportación u otras actividades que, conforme a las disposiciones tributarias pertinentes, se equiparen a las mismas, tales como la provisión de bienes y servicios a la Entidad Binacional Yacypretá y la prestación del servicio de flete internacional de exportación.*

La inscripción en el Registro de Exportadores permitirá acceder al Anexo del Exportador y a la Hoja de Cálculo al momento de elaborar la declaración jurada del Impuesto al Valor Agregado.”

Ahora bien, aun cuando fue dictado el Decreto N° 3108/2019 (derogando el Decreto N° 1029/2013) el Art. 4° indica que *“Hasta tanto la Administración Tributaria dicte las disposiciones reglamentarias para la aplicación del presente Decreto, quedarán vigentes las resoluciones que regulan la Devolución del IVA Crédito Exportador”*.



CONSULTA NO VINCULANTE

En tal sentido, y en ausencia de nueva reglamentación en cuanto al Registro de Exportadores se mantiene vigente la última emitida al respecto, siendo la RG N° 13/2014 la aplicable al caso.

Por tanto, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas precedentemente, la Administración Tributaria, ante la consulta planteada, concluye que:

- 1) **En caso de encontrarse como sujeto obligado conforme a los numerales 2) y 3) del Art. 35 del Anexo del Decreto N° 3107/2019, deberá practicar las retenciones según lo estatuido por el Art. 37 del referido Decreto.**
- 2) **Que, hasta tanto se dicte una nueva reglamentación con respecto al Registro de Exportadores, se encuentra vigente la RG N° 13/2014, conforme al Art. 4° del Decreto N° 3108/2019.**

Finalmente, corresponde que el presente pronunciamiento sea notificado con los efectos del artículo 245 de la Ley N° 125/1991, sin antes aclarar que el mismo fue elaborado teniendo en cuenta la situación fáctica planteada en la consulta, por lo que la Administración Tributaria se reserva la facultad de modificarlo ante cualquier variación posterior del hecho que lo motivó.

Respetuosamente,

ELIANA ALCARAZ B., *Dictaminante*

LUIS ROBERTO MARTÍNEZ, *Jefe*

Dpto. de Elaboración e Interpretación

Dpto. de Elaboración e Interpretación

de Normas Tributarias

de Normas Tributarias

ANTULIO BOHBOUT, Director
Dirección de Planificación Técnica y Tributaria

ÓSCAR ORUÉ, Viceministro
Subsecretaría de Estado de Tributación