

VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART. 36 INCISOS PRIMERO A TERCERO
– RES. EX. N° 208 DE 2009
(ORD. N° 1652, DE 29.06.2021)

Plazo para solicitar la devolución de IVA exportador en el caso de exportaciones efectuadas bajo modalidades de “ventas bajo condición” y “ventas en consignación libre”.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el plazo que tienen los exportadores de bienes para solicitar la devolución IVA exportador en el caso de exportaciones efectuadas bajo modalidades de ventas “bajo condición” y “en consignación libre”.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una empresa exportadora presentó en diciembre de 2020 una solicitud de devolución de IVA exportador, correspondiente al período noviembre de 2020, efectuadas bajo la modalidad de “venta bajo condición” y las otras en “consignación libre”.

Al respecto, solicita confirmar que:

- 1) En las exportaciones efectuadas bajo la modalidad de “venta bajo condición”, el exportador puede optar por solicitar la devolución de IVA exportadores en el mes siguiente al de la fecha del embarque de los bienes o del mes en que es recibida la liquidación final del consignatario, con independencia de la fecha de aceptación a trámite del respectivo IVV¹.
- b) En las exportaciones realizadas bajo la modalidad de venta “en consignación libre”, la devolución IVA exportador debe solicitarse en el mes siguiente al mes en que es recibida la liquidación final por parte del consignatario, con independencia de la fecha de aceptación a trámite del respectivo IVV.

Agrega que las normas y oficios citados en su presentación en ningún caso disponen que la fecha en que debe entenderse por recibida la liquidación final del consignatario debe corresponder a, o coincidir con, la fecha de aceptación del respectivo IVV.

Tampoco tal normativa limita los medios de prueba de que puede valerse el exportador para acreditar tal circunstancia, pudiendo el contribuyente recurrir a todos los medios de prueba que establece la ley para acreditar la ocurrencia y oportunidad de la recepción de la liquidación final del consignatario (por ejemplo, las facturas o notas de débito que deberá emitir para documentar los incrementos de precio que surjan de tal liquidación).

Finalmente, señala que el formulario puesto a disposición por el propio Servicio para que los exportadores soliciten la devolución deja en claro que no son asimilables, en el sentido que se trata de dos hechos distintos, la recepción de la liquidación final del consignatario y la aceptación del IVV, ya que los separa en dos códigos distintos².

II ANÁLISIS

Los exportadores, de conformidad con los incisos primero a tercero del artículo 36 de la LIVA, tienen el derecho a recuperar el IVA que se les hubiere recargado al adquirir bienes o utilizar servicios destinados a su actividad de exportación, igual derecho tienen respecto del impuesto pagado al importar bienes para el mismo objeto.

En caso que dichos contribuyentes realicen operaciones gravadas puede deducir el impuesto soportado del débito fiscal del mismo período, en la forma y condiciones establecidas en el párrafo 6° del Título II de la LIVA, u obtener su reembolso en la forma y plazos que establece el Reglamento.

¹ Oficio N° 176 de 2021

² Código 209 para la recepción de la liquidación final y el 210 para la aceptación del IVV.

Por su parte, la letra b) del artículo 2° del Reglamento dispone que los exportadores deben efectuar la recuperación del impuesto dentro del mes siguiente de efectuado el embarque de los bienes o bien dentro del mes siguiente de recibida la liquidación final de venta en consignación en el exterior.

Ahora bien, como señala en su presentación y tratándose de exportaciones en modalidad de “venta bajo condición”, este Servicio reiteradamente ha interpretado³ que si al momento del embarque de las mercaderías no existe un precio definitivo de la exportación, por estar sujeto a las instrucciones impartidas por el consignante o bien a lo convenido por las partes, los exportadores pueden solicitar la devolución del IVA exportador en el plazo establecido para las ventas en consignación al extranjero, esto es, dentro del mes siguiente de recibida la liquidación final.

Por tanto, en el caso de las exportaciones bajo la modalidad de “venta bajo condición”, el exportador tiene dos oportunidades, mutuamente excluyentes entre sí para solicitar la devolución de IVA, siendo la primera dentro del mes siguiente de efectuado el embarque de los bienes y la segunda dentro del mes siguiente de recibida la liquidación final. Por lo tanto, si el exportador opta por solicitar la devolución al mes siguiente del embarque de los bienes, queda impedido de solicitarla en la segunda oportunidad establecida en la letra b) del artículo 2° del Reglamento.

Por su parte, en el caso de exportaciones en la modalidad de “venta en consignación libre”, este Servicio ha señalado⁴ que la solicitud de devolución del IVA soportado en la actividad de exportación, conforme la letra b) del artículo 2° del Reglamento, sólo puede ser presentada por los exportadores dentro del mes siguiente de recibida la liquidación final de venta en consignación al exterior.

Como se aprecia, en el caso de las exportaciones bajo modalidades distintas a firme, ni la Ley ni su Reglamento establecen como requisito para la devolución del IVA exportador que la solicitud sea presentada ante este Servicio al mes siguiente de la aceptación por parte del Servicio Nacional de Aduanas del IVV, documento que deben presentar los exportadores a dicha entidad por la exportación de bienes que realicen, el cual tiene un plazo para su presentación.

Por otra parte, mediante la Resolución Ex. N° 208 de 2009, que establece el procedimiento para que los exportadores soliciten la devolución de IVA exportador, instruye que la solicitud se deberá efectuar dentro del mes siguiente de la fecha de embarque de las mercaderías o al mes siguiente de recibida la liquidación final en las ventas en consignación al exterior, sin establecer en este último caso que la fecha en que debe entenderse por recibida la liquidación final del consignatario debe corresponder con la fecha de aceptación del IVV por parte del Servicio Nacional de Aduanas.

Conforme lo expuesto precedentemente, en el caso de exportaciones cuya modalidad sea “ventas bajo condición” la recuperación del IVA se puede solicitar dentro del mes siguiente de la fecha de embarque de las mercaderías o, al igual que en el caso de las exportaciones en modalidad de “ventas en consignación libre”, solicitar al mes siguiente de recibida la liquidación final.

En estos casos el contribuyente debe acreditar con todos los medios de prueba que establece la ley, aplicables en la instancia, la oportunidad en que dicha liquidación final se efectuó y el valor efectivo de venta de las mercaderías exportadas.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se confirma que, en los casos de exportaciones cuya modalidad de venta sea “ventas bajo condición” y “ventas en consignación libre”, la devolución del IVA exportador conforme al artículo 36 de la LIVA puede solicitarse dentro del mes siguiente de efectuada la liquidación final relacionada con la respectiva exportación, independiente de la fecha de presentación del IVV al Servicio Nacional de Aduanas, y siempre que en el primero de los casos no se haya solicitado la devolución del IVA al mes siguiente del embarque de los bienes.

³ Oficios N° 4197 de 1985, N° 4312 de 2000, N° 1773 de 2015 y N° 176 de 2021.

⁴ Oficio N° 869 de 2008, N° 1773 de 2015 y N° 176 de 2021.

En estos casos el contribuyente debe acreditar con todos los medios de prueba que establece la ley, aplicables en la instancia, la oportunidad en que dicha liquidación final se efectuó y el valor efectivo de venta de las mercaderías exportadas.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1652, de 29-06-2021
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos