

CONSULTA N° 6.761

S.A.S DEDICADA EXCLUSIVAMENTE A EXPORTACIÓN DE BIENES – CERTIFICADOS DE CRÉDITO.

Una Sociedad Anónima Simplificada (SAS) dedicada exclusivamente a la exportación de bienes consulta respecto a la posibilidad de endosar certificados de crédito generados por su actividad de exportador, a cualquier contribuyente de DGI, sin estar sujeto al tope previsto en el literal a) del numeral 4° de la Resolución DGI N° 250/984 de 24.04.984, incluso cuando el cesionario no es proveedor del exportador.

El contribuyente entiende que el Decreto N° 220/998 de 12.08.998 habilita el endoso de certificados de crédito del Impuesto al Valor Agregado (IVA) generados por exportaciones, sin establecer restricciones en cuanto al vínculo comercial entre cedente y cesionario, ni límites cuantitativos al monto endosable.

Asimismo, entiende que el literal a) del numeral 4° de la Resolución DGI N° 250/984, establece un tope para el endoso de certificados de crédito en ciertos casos, pero dicho límite no resulta aplicable en la primera cesión que realice el exportador.

Esta Comisión de Consultas no comparte la opinión del consultante.

El artículo 14° del Título 10 del TO 2023 establece:

“En los casos de exportaciones podrá deducirse el impuesto correspondiente a los bienes y servicios que integren directa o indirectamente el costo del producto exportado; si por este concepto resultare un crédito a favor del exportador, éste será devuelto o imputado al pago de otros impuestos o aportes previsionales, en la forma que determine el Poder Ejecutivo, el que queda facultado para adoptar otros procedimientos para el cómputo de dicho crédito” (subrayado nuestro).

Por su parte, el artículo 129 del Decreto N° 220/998, admite la deducción total del impuesto pagado por las adquisiciones que integren el costo de los bienes exportados y faculta a la DGI a autorizar la transferencia de créditos por IVA para el pago de otros impuestos, así como su cesión a otros contribuyentes.

Asimismo, el último inciso de este artículo establece que la devolución se realizará únicamente a los exportadores a fin de asegurar que los bienes exportados queden totalmente desgravados del tributo y las etapas anteriores de comercialización deberán incluir el impuesto.

Es así que de la lectura de la norma en su conjunto se desprende que tanto el uso del crédito para el pago de otros impuestos como la cesión a otros contribuyentes, persigue el fin que se señaló en el párrafo anterior, y para el caso de la cesión debe existir una operación gravada entre cedente y cesionario.

En uso de la facultad otorgada por el artículo 129 multicitado, es de aplicación lo establecido en literal a) del numeral 4° de la Resolución DGI N° 250/984, en el cual se establece:

- “a) Sujetos pasivos exportadores y asimilados a exportadores, por créditos por Impuesto al Valor Agregado en compras. El crédito solicitado por este concepto, de acuerdo a lo establecido en las condiciones de la resolución 305/979, deberá surgir de una declaración jurada acumulativa desde el comienzo del ejercicio hasta el mes en que surja el crédito. En este caso los certificados podrán ser endosables en las condiciones del numeral 3° y por un tope máximo para cada proveedor equivalente al Impuesto al Valor Agregado facturado por sus suministros al exportador, en el referido período” (subrayado nuestro).*

Esta Oficina ya se ha expedido respecto al tema por el que se consulta, como es el caso de la Consulta N° 2.453 de 10.04.985 (Bol. N° 143).

En dicha consulta se pone de manifiesto que el régimen especial de devolución del IVA incluido en las exportaciones persigue un doble fin, a saber: no exportar el IVA, esto es, no incluir el impuesto comprado en el costo de la exportación; y favorecer las exportaciones mediante la devolución periódica del impuesto, incidiendo positivamente en la situación financiera del exportador.

Es así que en dicha consulta se concluye que todo este régimen tiene una clara orientación promocional de las exportaciones, por lo que su aplicación debe limitarse a ese ámbito, y en consecuencia, los proveedores que pueden ser titulares del endoso de los certificados sólo serán aquellos que hayan facturado el Impuesto al Valor Agregado por suministros de bienes y servicios que integren a su vez el costo de bienes y servicios exportados.

Finalmente, cabe mencionar que en determinadas hipótesis, los contribuyentes cuentan con la posibilidad de solicitar certificados de crédito de libre endoso.

20.11.025 – El Director General de Rentas, acorde.

Fecha de publicación Web: 15 de enero de 2026.