

## **DICTAMEN D.A.T. 47/13**

**Buenos Aires, 29 de noviembre de 2013**

**Fuente: página web A.F.I.P.**

Dirección General Impositiva. Dirección de Asesoría Técnica. Impuesto sobre los créditos y débitos en cuentas bancarias y otras operatorias. Exportación de servicios. Exención.

Sumario:

Se concluyó que, atento a que sólo pueden ser objeto de importación o exportación las “mercaderías” definidas en el art. 10 del Código Aduanero, el cual incluye los servicios realizados en el exterior cuya utilización o explotación efectiva se realice en el país, sin comprender dicha definición la situación inversa que es la que se desprende del caso bajo análisis, no resulta de aplicación la exención contenida en el inc. 1) del art. 10 del anexo del Dto. 380/01 y sus modificaciones respecto de las acreditaciones bancarias originadas en el pago de las prestaciones de servicios efectuadas por el consultante.

---

Texto:

I. Las presentes actuaciones tienen su origen en la presentación efectuada por la firma del epígrafe, en los términos de la Res. Gral. A.F.I.P. 1.948/05, mediante la cual consulta el tratamiento tributario que le corresponde dispensar en el impuesto sobre los créditos y débitos en cuentas bancarias y otras operatorias a las acreditaciones derivadas de las transferencias de moneda extranjera desde una empresa norteamericana hacia su cuenta bancaria, en pago por los servicios que le brinda.

Al respecto, informa que la compañía se dedica a la actividad de “exportación de servicios informáticos”, realizando asesoramiento informático a la empresa norteamericana “TT”, a la cual mensualmente le factura sus servicios, recibiendo cada mes una transferencia desde el exterior por el monto facturado en dólares americanos.

Asimismo, indica que el proceso de pago de la orden de exportación se liquida en pesos argentinos a la cotización que informa el Banco “CC” al momento de realizarla y se deposita en su cuenta corriente, agregando que por dicho movimiento el citado Banco le aplica el impuesto en cuestión.

En su opinión, considera que la operatoria descripta se encuentra exenta del tributo en función de lo normado por el art. 10, inc. 1), del anexo del Dto. 380/01 y sus modificaciones. No obstante, señala que la fundamentación de su duda radica en que la citada normativa alude a la exportación sin diferenciar si es de bienes o de servicios.

II. En primer término corresponde aclarar que mediante Nota N° .../12 (SD.G. ...) la Subdirección General de ... comunicó al contribuyente del asunto la aceptación de la consulta presentada como vinculante con la expresa aclaración de que, conforme con lo

dispuesto por el inc. a) del art. 5 de la Res. Gral. A.F.I.P. 1.948/05, dicho carácter corresponderá exclusivamente a las obligaciones posteriores a la interposición de la consulta y en la medida que se relacionen con temas de naturaleza vinculante.

Sentado ello, y entrando en el análisis de la normativa que regula la materia, cabe destacar que mediante el dictado de la Ley 25.413 y sus modificatorias se estableció un impuesto aplicable sobre los créditos y débitos en cuentas bancarias y otras operatorias, facultándose al Poder Ejecutivo nacional a determinar el alcance definitivo del tributo y a eximir total o parcialmente del mismo a aquellos casos que estime pertinente.

En ejercicio de las atribuciones aludidas precedentemente, mediante el Dto. 380/01 y sus modificaciones se reglamentó el gravamen bajo estudio estableciendo, en el art. 10, inc. l), de su anexo, que estarán exentos del tributo: “Los créditos en cuenta corriente originados en la acreditación de cartas de crédito y/o cualquier otro instrumento de pago que cancele el producido de la exportación”.

Por otra parte, corresponde señalar que el Código Aduanero indica en su art. 10, inc. 1, que: “A los fines de este Código es mercadería todo objeto que fuere susceptible de ser importado o exportado”, en tanto que el inc. 2 dispone que: “Se consideran igualmente –a los fines de este Código– como si se tratara de mercadería: a) las locaciones y prestaciones de servicios, realizadas en el exterior, cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el país, excluido todo servicio que no se suministre en condiciones comerciales ni en competencia con uno o varios proveedores de servicios, ...”.

Con relación a ello, cabe señalar que en el Dict. D.A.T. 59/11 –Res. SD.G.T.L.I.- A.F.I.P. 57/11– se analizó una presentación similar a la que nos ocupa, expresándose que “...si bien es cierto que el aludido decreto utiliza el término ‘exportación’, sin ninguna otra acotación y/o referencia al respecto y, aun cuando, en oportunidad de analizar otros casos de similares características al aquí tratado para su definición se recurriera a la Ley de Impuesto al Valor Agregado y a su decreto reglamentario –arts. 8, inc. d), y 41 (actual 43), primer y segundo párrafos, respectivamente– que consideran ‘exportación’ a ‘la salida del país con carácter definitivo de bienes transferidos a título oneroso’, quedando configurada dicha salida ‘con el cumplimiento de embarque’, las dudas subsistentes acerca del alcance que correspondía otorgarle a dicho término y, consecuentemente, sobre el tratamiento aplicable en el gravamen en trato a las acreditaciones en cuentas bancarias por el pago de las denominadas exportaciones de servicios, hicieron necesaria la intervención de la Dirección Nacional de Impuestos, dependiente del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, a los fines de que procediera a pronunciarse al respecto y sobre el alcance de la exención establecida por el inc. l) del art. 10 del anexo de Dto. 380/01 y sus modificatorias”.

Agrega el citado dictamen que en orden a la intervención requerida el área ministerial se expidió mediante el Memorando N° .../08, afirmando que “... sólo pueden ser objeto de importación o exportación las ‘mercaderías’, tal como se definen en el art. 10 del Código Aduanero ...”, al considerar que “... en los hechos, los servicios a los que se refiere el inc. a) del art. 10 del Código Aduanero son aquéllos que en todo caso pueden ser susceptibles de importación, pues se trata de servicios prestados en el exterior y cuya utilización o explotación efectiva se lleva a cabo en el territorio nacional, generando la idea de una prestación de servicio que se realiza en otro territorio y que se ‘importa’ a nuestro país”.

Asimismo, se indicó que “... la mencionada Dirección Nacional agrega en su pronunciamiento que de los arts. 9 y 10 del Código Aduanero no se desprende que se haya contemplado la situación inversa, es decir que ‘... una locación o prestación de servicios

realizada en el país, cuya utilización o explotación efectiva se lleva a cabo en el exterior sea considerada mercadería y pueda, por lo tanto, ser susceptible de exportación’, concluyendo que ‘... no puede afirmarse que las normas impositivas prevén que las exportaciones puedan tener como objeto servicios ...’, fundamentando esta postura en que en materia de prestaciones de servicios al no requerirse la intervención aduanera resulta inapropiado denominarlas como tales”.

Sobre el particular, cabe aclarar que tales conclusiones fueron ratificadas por la dependencia ministerial en oportunidad de tratar nuevamente el tema en cuestión mediante el Memorando N° .../09, confirmando las conclusiones a las que arribara en su par N° .../08.

Atento a que la temática consultada por la rubrada resulta similar a la analizada en el dictamen comentado, se entiende que sus conclusiones resultan plenamente aplicables en los presentes actuados.