

**INSTITUTO DE ESTUDIOS DE LAS
FINANZAS PUBLICAS ARGENTINAS
(IEFPA)**

**POS-GRADO de ESPECIALIZACION
EN GESTION ADUANERA**

TRABAJO FINAL INTEGRADOR

REINTEGROS A LA EXPORTACION (Dto.1011/91)

*"Un análisis crítico sobre cuestiones de
aplicación e interpretación"*

Autor: Lic. Daniel Enrique LOZA

Tutor: Prof. Dr. Jorge Celso SARLI

INDICE

Introducción.....	1
Título 1º: Crítica al actual algoritmo para el cálculo del reintegro de exportación y propuesta de modificación.....	2
Título 2º: Tratamiento del valor CIF de los insumos importados en el cálculo del reintegro.....	8
Título 3º: Consideraciones sobre la coexistencia generalizada de reintegros y derechos de exportación.....	11
Conclusiones.....	16
Bibliografía y fuentes de información	18

INTRODUCCION

El presente trabajo tiene por objeto analizar distintos aspectos vinculados al estímulo a la exportación denominado "REINTEGRO", definido y establecido en la Sección X, Capítulo Segundo, de la Ley 22.415 -Código Aduanero-, precisamente por el artículo 825, con el fin de revisar cuestiones interpretativas, de aplicación y utilización.

En ese sentido, nos proponemos abordar el tema a partir de los siguientes títulos:

- 1º) Crítica al actual algoritmo para el cálculo del reintegro de exportación y propuesta de modificación.
- 2º) Tratamiento del valor CIF de los insumos importados en el cálculo del reintegro.
- 3º) Consideraciones sobre la coexistencia generalizada de reintegros y derechos de exportación.

En relación a este último título y como parte de las conclusiones del presente trabajo, se introducen al análisis medidas alternativas tendientes a promover las exportaciones de productos con significativo valor agregado, como herramienta idónea para mantener un crecimiento económico sostenido.

1º) CRÍTICA AL ACTUAL ALGORITMO PARA EL CÁLCULO DEL REINTEGRO DE EXPORTACIÓN Y PROPUESTA DE MODIFICACIÓN.

En relación al tratamiento que en la actualidad, y a los fines de la liquidación de reintegros a las exportaciones, se le otorga a los insumos importados a consumo contenidos en los productos exportados y a las comisiones pagadas al exterior, cabe recordar que, por Resolución Gral. N° 1921/05 AFIP, se ratificó la fórmula aplicable para el cálculo de la base de estímulos establecida por Inst. Gral. 1/04 (DE TEEX):

$$V_r = FOB + A_i - A_d - I_t - I_c - C$$

(donde A_i = Ajuste a incluir; A_d = Ajuste a deducir;
 I_t = Insumos imp. temporalmente; I_c = Insumos imp. a consumo;
 C = Comisiones al exterior)

así como también la comparación a realizarse con el “valor imponible” a fin de adoptar la menor de ambas para la liquidación del estímulo, conforme a lo establecido en el Art. 829 inc. c) del Código Aduanero.

Si bien la aplicación de tal fórmula y, especialmente de esa comparación, permitió corregir parcialmente la liquidación de reintegros que, hasta el 29 de Marzo de 2004, se efectuaba de acuerdo a la Res. Gral. 1342, dicho algoritmo impide que, en las destinaciones cuyo valor FOB incluye los derechos de exportación, el tratamiento de los insumos importados a consumo y de las comisiones se ajuste a la normativa de fondo vigente y, por lo tanto, la liquidación de reintegros en esos casos, resulta errónea.

Al respecto, deben tenerse presentes las siguientes normas, cuyas partes pertinentes se reproducen a continuación (sombreados y subrayados efectuados por el autor):

*** Ley 22.415 (Código Aduanero)**

ARTICULO 825. – 1. El régimen de reintegros es aquél en virtud del cual se restituyen, total o parcialmente, los importes que se hubieran pagado en concepto de tributos interiores por la mercadería que se exportare para consumo a título oneroso o bien, por los servicios que se hubieren prestado con relación a la mencionada mercadería.

2. Los tributos interiores a que se refiere el apartado 1 no incluyen a los tributos que hubieran podido gravar la importación para consumo.

ARTICULO 826. – El régimen de reintegros es compatible con el de drawback.

*** Decreto N° 1011/1991** del 29 de mayo de 1991

...

CONSIDERANDO:

...

Que una premisa fundamental en el comercio internacional consiste en que los Impuestos pagados en el proceso de elaboración del bien a exportar no incidan negativamente sobre su competitividad.

...

Que el reintegro de los tributos que se consideran en la presente norma responde exclusivamente al concepto de reintegro de impuestos interiores.

...

ARTICULO 1º - "Los exportadores de mercaderías manufacturadas en el país, nuevas sin uso, tendrán derecho a obtener el reintegro total o parcial de los importes que se hubieran pagado en concepto de tributos interiores en las distintas etapas de producción y comercialización". "Dicho reintegro se aplicará sobre un valor que se determinará a partir del valor FOB, FOR o FOT de la mercadería a exportar, al cual se le deducirán el valor CIF de los insumos importados incorporados en la misma y el monto abonado en concepto de comisiones y corretajes. Para dicho cálculo se tomará como base exclusivamente el valor agregado producido en el país, neto de las referidas comisiones y corretajes". **P/ Decreto N° 571/1996**

*** Resolución ANA N° 2249/1996** del 4 de julio de 1996

...

5. REINTEGROS DECRETO 1011/91

5.1. Para la liquidación de este beneficio se utilizará el ejemplar N° 8.

5.2. Para la determinación de la base de este beneficio el interesado deberá declarar el Permiso de Embarque y deducir del valor FOB/R/T de la mercadería a exportar, y de corresponder:

* el valor CIF de los insumos importados a consumo que hubiere incorporado a la mercadería que se exporta y/o de aquellos incorporados al amparo del régimen de importación temporaria establecido por la Resolución MEyOySP N° 72/92 (Resolución ANA N° 127/92) y complementarias, según lo indicado en el punto posterior.

* el monto de las comisiones y corretajes abonados o a abonarse (Decreto N° 571/96).

5.3. Corresponderá la declaración y deducción a la que se alude en 5.2., cuando el exportador hubiere sido el importador directo de los insumos y aún en el caso, que no hubiese procedido a tipificar o solicitar la tipificación de dichos insumos.

De la normativa citada, surge claramente que el valor CIF de los insumos importados a consumo, así como el importe de las comisiones pagadas al exterior, NO deben formar parte de la base para el cálculo de reintegros, toda vez que este estímulo se basa en el concepto de devolución total o parcial de los tributos interiores que se hubieren pagado en las distintas etapas del proceso productivo de las mercaderías a exportar, quedando expresamente excluidos de tal concepto los derechos de importación.

Tampoco los derechos de exportación pueden formar parte de la base de estímulos, ya que no responden al concepto de tributos interiores ni componen el valor imponible (art. 737 del C.A.).

Sin embargo, cuando la mercadería exportada a un valor FOB que incluye los derechos de exportación (coeficiente < 1), contiene insumos importados a consumo susceptibles de ser deducidos (aquellos importados por el mismo exportador)¹ y/o comisiones al exterior, los exportadores se ven beneficiados indebidamente al liquidarse reintegros sobre conceptos que, de acuerdo a la normativa vigente y a la lógica que de ella se desprende, NO pueden formar parte de la base para el cálculo de reintegros.

Seguidamente, se expone a manera de ejemplo, el caso de dos destinaciones registradas ante la Aduana de Santo Tomé, en las que se presentan las condiciones que derivan en una liquidación incorrecta de reintegros; para cada una de ellas se expone el cálculo que debería efectuarse, si se reemplazara el algoritmo en vigencia (V_r) por el siguiente:

$$V_r^2 = (FOB + A_i - A_d - I_t) * C_f - I_c - C,$$

(donde C_f es el coeficiente de deducción de derechos)

EC03-1503J/07	Alicuota	ALGORITMO ACTUAL	CALCULO CORREGIDO	DIFERENCIA
FOB (Inc. Der. Exp.)		\$ 21.987,39	\$ 21.987,39	
INS TEMP		\$ 4.653,73	\$ 4.653,73	
INS CONS		\$ 4.002,68	\$ 4.002,68	
COEF.		0,95238	0,95238	
VAL. IMPONIBLE		\$ 16.508,23	\$ 16.508,23	
DER. EXP. (inc. en FOB)	5,00%	\$ 825,41	\$ 825,41	
BASE ESTIM		\$ * 13.330,98	\$ 12.505,55	\$ 825,43
REINTEGRO	3,40%	\$ 453,25	\$ 425,19	\$ 28,06

* SIM liquida reintegros sobre la base de estímulos calculada.

¹ Ver Título 2° del presente trabajo: "Tratamiento del valor CIF de los insumos importados en el cálculo del reintegro."

EC03- 73K/07	Alicuota	ALGORITMO ACTUAL	CALCULO CORREGIDO	DIFERENCIA
FOB (Inc. Der. Exp.)		\$ 91.152,90	\$ 91.152,90	
INS TEMP		\$ 31.077,05	\$ 31.077,05	
INS CONS		\$ 1.410,51	\$ 1.410,51	
COEF.		0,95238	0,95238	
VAL. IMPONIBLE		\$ 57.215,04	\$ 57.215,04	
DER. EXP. (inc. en FOB)	5,00%	\$ 2.860,75	\$ 2.860,75	
BASE ESTIM		\$ * 57.215,04	\$ 55.804,53	\$ 1.410,51
REINTEGRO	5,25%	\$ 3.003,79	\$ 2.929,74	\$ 74,05

* SIM liquida reintegros sobre Valor Imponible por ser menor a la base de estímulos calculada.

De ambos casos surgen dos situaciones distintas a los efectos de los eventuales ajustes de reintegros, dependiendo de la base de estímulos que utilizó el Sistema Informático María (S.I.M.) por aplicación de la comparación prevista en la Resolución Gral. N° 1921/05 AFIP.

De considerarse procedentes, tales ajustes deberían efectuarse, conforme a la siguiente regla:

- Cuando $(IC+C) > DE$ entonces el ajuste = % Reintegros s/DE
- Cuando $(IC+C) < DE$ entonces el ajuste = % Reintegros s/(IC+C),

donde IC es el importe de los insumos importados a consumo, C es el importe de las comisiones pagadas al exterior y DE es el importe de los derechos de exportación.

Si bien en las destinaciones presentadas como ejemplos no se declararon comisiones al exterior, la sola presencia de insumos importados a consumo derivó en una liquidación de reintegros errónea que, no solo importa un perjuicio al fisco (no imputable al exportador, por cuanto su cálculo se realiza a partir de un algoritmo vigente) sino que, claramente, resulta de una aplicación incorrecta de la normativa de fondo.

A fin de reforzar el presente planteo se expone a continuación un caso ficticio, con dos variantes:

- 1º) Derechos de exportación no incluidos en FOB (Coeficiente =1).
- 2º) Derechos de exportación incluidos en FOB (Coeficiente <1).

EC03-99999	Alicuota	1° (Der.Exp. NO inc)	2° (Der. Exp. Incluidos)
FOB		\$ 100,00	\$ 120,00
INS TEMP		\$ 20,00	\$ 20,00
INS CONS		\$ 15,00	\$ 15,00
COMISIONES		\$ 10,00	\$ 10,00
COEF.		1,00000	0,80000
VAL. IMPONIBLE		\$ 80,00	\$ 80,00
DER. EXP.	25,00%	\$ 20,00	\$ 20,00
BASE ESTIM		\$ 55,00	\$ 75,00
REINTEGRO	10,00%	\$ 5,50	\$ 7,50

Del ejemplo expuesto, surge con claridad la inequidad resultante de la aplicación del actual algoritmo para el cálculo de la base de reintegros, toda vez que, una mera variación en la modalidad de facturación, deviene en una ostensible modificación de los reintegros liquidados, a favor del exportador que incluye los derechos de exportación en su valor FOB.

Resulta evidente que el hecho de incluir o no los derechos de exportación en el precio, NO debería influir en los reintegros a percibir.

Sin embargo, el caso ficticio desarrollado, demuestra que tal opción del exportador, se convierte en una forma (voluntaria o no) de percibir un mayor importe en concepto de reintegro, por aplicación del algoritmo vigente; ello así por cuanto la base de cálculo incluye conceptos que, por norma, deberían excluirse de dicha base.

En nuestro caso, la única parte del FOB que debiera computarse para el cálculo del reintegro tiene un importe de \$ 55, pero, cuando se declara inclusión de derechos, el algoritmo vigente “infla” la base en \$ 20, llevándola a \$ 75, pudiendo concluirse que esos \$ 20 corresponden a derechos de exportación, los que deberían excluirse de la base de estímulos.

A continuación, se expone el mismo caso práctico, agregando una tercer columna con inclusión de derechos pero aplicando el algoritmo propuesto por el presente $Vr^a = (FOB + A_i - A_d - I_t) * C_f - I_c - C$, que evitaría la distorsión en la liquidación de reintegros:

EC03-99999	Alícuota	1° (Der.Exp. NO inc)	2° (Der. Exp. Incluidos)	3° (Der. Exp. Incluidos) Algoritmo propuesto
FOB		\$ 100,00	\$ 120,00	\$ 120,00
INS TEMP		\$ 20,00	\$ 20,00	\$ 20,00
INS CONS		\$ 15,00	\$ 15,00	\$ 15,00
COMISIONES		\$ 10,00	\$ 10,00	\$ 10,00
COEF.		1,00000	0,80000	0,80000
VAL. IMPONIBLE		\$ 80,00	\$ 80,00	\$ 80,00
DER. EXP.	25,00%	\$ 20,00	\$ 20,00	\$ 20,00
BASE ESTIM		\$ 55,00	\$ 75,00	\$ 55,00
REINTEGRO	10,00%	\$ 5,50	\$ 7,50	\$ 5,50

En nuestra opinión, y dado que las liquidaciones de beneficios se han realizado mediante el algoritmo vigente, no correspondería reclamar importe alguno a los exportadores por las destinaciones registradas hasta el momento en que se lleve a cabo la necesaria modificación que aquí planteamos.

Como dato demostrativo del perjuicio que causa al fisco la aplicación del actual algoritmo de cálculo, y en base a información extraída del Sistema Informático María para la totalidad de las exportaciones a consumo del país, sólo durante el mes de septiembre de 2008, se liquidaron alrededor de **1.000.000 de dólares estadounidenses** más de lo que hubiera correspondido, de haberse aplicado la fórmula correcta planteada en el presente.

2º) TRATAMIENTO DEL VALOR CIF DE LOS INSUMOS IMPORTADOS EN EL CÁLCULO DEL REINTEGRO

Si bien en el título 1º del presente trabajo, demostramos la incorrección (y consecuente inequidad) del algoritmo vigente para el cálculo de los reintegros de exportación, en cuanto al efecto de los insumos importados a consumo en dicha fórmula, resulta necesario preguntarse y analizar porqué solo aquellos importados a consumo por el mismo exportador se deducen de la base para el cálculo de reintegros, mientras que los adquiridos en plaza son asimilados a la materia prima y componentes de origen nacional y, por tanto, forman parte de la base con derecho al beneficio.

A tales efectos, cabe remitirse a las normas que hacen mención al tratamiento de los insumos.

El Dto. 1011/91 del 29 de mayo de 1991, establece en su artículo 1º que *“el reintegro se aplicará sobre un valor que se determinará a partir del valor FOB, FOR o FOT de la mercadería a exportar, al cual se le deducirán el valor CIF de los insumos importados incorporados en la misma y el monto abonado en concepto de comisiones y corretajes. Para dicho cálculo se tomará como base exclusivamente el valor agregado producido en el país”*.

Resulta claro que el artículo antes transcripto no hace diferencia entre los distintos tipos de insumos importados (temporales, a consumo comprados en plaza ó importados por el mismo exportador), estableciendo que el valor CIF de los mismos debe deducirse del valor base para el cálculo del reintegro. Por último y, por si fuera necesario, restringe el beneficio “exclusivamente” al “valor agregado producido en el país”.

La contundencia de esta fundamental norma respecto al tema en trato, no admitiría interpretaciones que se opusieran a la obligatoriedad de deducir la totalidad de los insumos importados contenidos en el bien a exportarse, cualquiera sea su condición y/ó importador.

Sin embargo, a partir del texto de normas posteriores, la práctica recogió un criterio distinto, que omite la deducción de los insumos importados a consumo por un importador distinto a la persona del exportador.

La primer norma en tal sentido es el Decreto N° 2182/91 del 21 de Octubre de 1991 que establece en su artículo 1º que *“A los fines de determinar la base sobre la cual se aplicará el reintegro establecido por el artículo 1º del Decreto N° 1011/91, el interesado declarará en la documentación de embarque*

de corresponder, el monto de los insumos importados tipificados para la obtención del Draw-Back (Decretos Nros. 177/85 de fecha 25 de enero de 1985 y 1012/91 de fecha 29 de mayo de 1991) y/o tenidos en cuenta a los fines previstos en los regímenes de importación temporaria, monto que se deducirá del valor FOB, FOR o FOT de la exportación.”

Al hacer referencia solo a la declaración y deducción de los insumos importados objeto de draw back (aquellos importados por el exportador), la norma fue interpretada (a nuestro entender, en forma equivocada) como modificatoria del criterio y la base de cálculo adoptada por Dto. 1011/91.²

En igual sentido, opera la Resolución N° 2249/1996, del 4 de julio de 1996 que se ocupa del tema en su apartado 5 denominado “REINTEGROS DECRETO 1011/91” y que, si bien en el punto 2 sostiene que “*Para la determinación de la base de este beneficio el interesado deberá declarar en el Permiso de Embarque y deducir del valor FOB/R/T de la mercadería a exportar y de corresponder: el valor CIF de los insumos importados a consumo que hubiere incorporado a la mercadería que se exporta y/o de aquellos incorporados al amparo del régimen de importación temporaria establecido por la Resolución MEyOySP N° 72/92 (Resolución ANA N° 127/92 y complementarias, ...)*”, en el inmediato punto 3 afirma que “*Corresponderá la declaración y deducción a la que se alude en 5.2 cuando el exportador hubiere sido el importador directo de los insumos...*”.

Mas allá de las probables dificultades que supondría para el exportador la declaración de los despachos de importación a consumo registrados por terceras personas y sus valores CIF, consideramos que, tal como lo establece el Dto. 1011/91, deberían deducirse de la base de reintegros la totalidad de los insumos importados contenidos en la mercadería exportada; fundamentalmente, en atención al espíritu de esa norma, que, en concordancia con el Código Aduanero, no diferencia los distintos tipos de insumos importados y limita el otorgamiento del estímulo al “valor agregado producido en el país”.

Reforzando tal criterio, cabe mencionar que el artículo 829 de la Ley 22.415 faculta al poder Ejecutivo a “disminuir el importe de los reintegros y el de los reembolsos según la importancia que los insumos importados tuvieron en la mercadería que se exportare”, lo que demuestra claramente que la incidencia de los componentes no producidos en el país (cualquiera de ellos) fue muy tenida en cuenta por el legislador, cuya evidente intención fue

² Horacio O. Vicente – Estudios de Derecho Aduanero, Cap. V – Ed. Lexis Nexis 2007

estimular la exportación de bienes con genuino y significativo valor agregado en el país.

No parece equitativo dar igual tratamiento para el cálculo de las bases de estímulos a dos mercaderías similares, cuando una de ellas es 100 % manufacturada en el país con materia prima nacional y otra es el resultado de una mínima transformación de materias primas previamente importadas a consumo por terceros.

La interpretación vigente sobre el tema en trato (sumada a ineficaces controles estatales y a un -sospechosamente favorable- régimen tributario de importación que regía en la época) propició, incluso, que se cometiera uno de los fraudes contra el fisco de mayor magnitud en la historia argentina.

Nos referimos a la maniobra realizada entre 1993 y 1995 mediante la exportación de (pseudo) “manufacturas” de metales preciosos, previamente importados a consumo libres de derechos por entidades bancarias que, luego, vendían a particulares que lo exportaban con una mínima transformación para el cobro de entre un 10 y un 15 % en concepto de reintegros sobre el **valor FOB total** de la mercadería.

Conocida públicamente como “La mafia del oro”³, esta maniobra fraudulenta, que contó con la participación de particulares, funcionarios, empresas y bancos, tanto nacionales como extranjeros, sirvió también para el lavado de dinero en gran escala y puso en duda la utilidad del régimen de reintegros en general, cuando no se adoptan las medidas fiscales ni se ejercen los controles necesarios para que el mismo cumpla los objetivos perseguidos y se asegure su correcta y legítima utilización.

³ Artículos consultados: <http://www.clarin.com/diario/2006/12/06/um/m-01323091.htm>
<http://www.pagina12.com.ar/2001/01-10/01-10-11/PAG04.HTM>
<http://www.fcen.uba.ar/prensa/micro/1996/ms258a.htm>
http://www.lanacion.com.ar/nota.asp?nota_id=172040

3º) CONSIDERACIONES SOBRE LA COEXISTENCIA GENERALIZADA DE REINTEGROS Y DERECHOS DE EXPORTACIÓN.

En el marco de una de las crisis más profundas por las que atravesó nuestro país en toda su existencia, a principios del año 2002, el Gobierno Nacional adoptó un conjunto de medidas de emergencia con el objetivo de recomponer las cuentas fiscales.

Entre ellas, las siguientes dos normas relacionadas con el comercio exterior:

* La Resolución 56/02 (Ministerio de Economía) del 8 de febrero del 2002, redujo en un 50 % las alícuotas de reintegros a la exportación de todas las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.), ubicando los porcentajes de estímulos, aún hoy vigentes, entre el 0 y el 6 %.

* Por Resolución 11/02 (Ministerio de Economía e Infraestructura), del 4 de marzo de 2002, se fijaron derechos de exportación a la totalidad de las mercaderías comprendidas en la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.), estableciendo para la gran mayoría de las posiciones arancelarias (aquellas con significativo valor agregado) una alícuota del 5 % y para las materias primas ó manufacturas con escaso proceso, alícuotas del 10 %, que mas tarde se irían incrementando.

Desde ese momento y hasta la fecha, el tributo mencionado coexiste con el reintegro de exportación en la mayoría de las destinaciones de exportación a consumo, ya que solo ciertos productos primarios no se encuentran beneficiados con ese estímulo.

Es nuestra intención, en esta parte del presente trabajo, analizar el actual esquema de alícuotas de tributos y estímulos simultáneos a fin de considerar un re-planteo del mismo, tendiente a simplificar a los operadores el presupuesto de las destinaciones y al Servicio Aduanero, el control de las mismas, reduciendo significativamente diversos gastos que encarecen el sistema y afectan la competitividad de nuestras exportaciones y evitando gran cantidad de controversias que solo provocan perjuicios a los distintos actores.

A tales efectos, consideramos el hecho de que nuestra legislación adopta el valor FOB como base imponible para el cálculo de los derechos de exportación (art. 735 del Código Aduanero) y como base para el cálculo de reintegros (art. 1º del Dto. 1011/91) -si bien en ambos casos prevee ciertas

adiciones y/o deducciones-. Además, los derechos y los reintegros, ambos institutos de aplicación de la legislación aduanera, tienen, coincidentemente, el mismo hecho como generador de la obligación tributaria y como causa del estímulo, así como la misma fecha como momento imponible y como determinante para el cálculo del reintegro.

Partiendo de esas coincidencias, creemos que bien se podrían considerar medidas alternativas para simplificar y optimizar el tratamiento fiscal y de estímulos de las exportaciones.

Tales medidas, que mas abajo se describen, implicarían una recuperación de la confiabilidad del fisco respecto al exportador, ya que “reconocería” los estímulos hoy vigentes por el solo hecho de exportar, cuando, en la actualidad, su acreditación depende del cumplimiento de una serie de requisitos por parte del exportador.

Por tal motivo, las alternativas desarrolladas solo resultan viables a partir de la sustancial modificación que, respecto a la inscripción de los exportadores/importadores, introdujo el Decreto 1214/05 y las Resoluciones Generales AFIP N° 2144/06 y 2220/07, que permitieron la depuración del padrón de operadores y el registro y subsistencia de aquellos con determinadas garantías, nivel de solvencia económica, conducta y antecedentes.

Seguidamente, se describen sintéticamente las alternativas propuestas:

a- Simplificar la liquidación de derechos y reintegros

De índole más bien práctica u operativa, y con fundamento en los artículos 787, inciso b) y 801 de la Ley 22.415, se propone la introducción de un nuevo concepto en la liquidación informática de las destinaciones, como resultado diferencial (compensación) entre los importes liquidados por derecho de exportación y reintegro para cada ítem de la destinación, sin modificación de alícuotas.

El importe global de tal concepto por destinación podría resultar positivo ó negativo, de acuerdo a la magnitud de los derechos y reintegros liquidados; en el primero de los casos (derecho mayor al reintegro), su importe debería ser pagado por el exportador, conforme a las modalidades vigentes para el pago de los derechos, considerándose cancelado el reintegro en el momento del referido pago. En caso de resultar negativo (derecho menor al reintegro), el exportador no estaría obligado a realizar pago alguno y se le acreditaría el importe resultante, una vez cumplidos los requisitos formales de la operación.

Cabe mencionar que, como antecedente normativo, se encuentra vigente el procedimiento establecido por Res. Gral. AFIP N° 1639/04 y 1773/04.

De esta manera, las transacciones de pago y/o cobro se reducirían a menos de la mitad de las actuales, dado que una relevante cantidad de destinaciones liquidan igual porcentaje (5%) tanto de derechos como de reintegros, sobre idéntica base de cálculo, motivo por el cual sus importes son exactamente iguales. En estos casos, ambos conceptos se tendrían por cancelados al momento del cumplimiento de la destinación, evitándose las transacciones de pago (del derecho) y cobro (del reintegro).

Esto permitiría una reducción de gastos muy significativa para el exportador y para el fisco, tanto administrativos, como bancarios y de control, lo que redundaría, por sí mismo, en un incentivo para el sector exportador y en una fiscalización de las operaciones mucho más eficaz, orientando los escasos recursos humanos de la Dirección General de Aduanas al control inteligente de las operaciones, conforme a las matrices de riesgo establecidas.

b- Reducir ciertas alícuotas de derechos y reintegros al 0 %

De un tenor mucho más drástico que la anterior, pero con efectos positivos seguramente aún mayores, cabría considerar la reducción al 0% de las alícuotas de derechos de exportación y de reintegros correspondientes a las posiciones arancelarias cuyo actual diferencial de alícuotas no exceda de un porcentual a definir (que podría ubicarse en torno a +/- 2 %).

Para ser más explícito, todas las posiciones arancelarias con D.E. = 5 % y reintegros simultáneos de entre el 3 y el 6 % (o sea, casi la totalidad de las mercaderías con valor agregado), dejarían de tributar y de cobrar el estímulo en trato, evitando el sinnúmero de controversias y procedimientos originados en diferencias de valor que ha caracterizado la relación Aduana-Exportador desde el año 2002 a la fecha (en la práctica, la simultaneidad de derechos de exportación y reintegros en las destinaciones ha provocado, entre otras confusiones, que las observaciones al valor declarado y/o los ajustes efectuados por la D.G.A. resulten un fundamento sólido para el reclamo del exportador respecto al estímulo a percibir ó al derecho de exportación pagado).

Esta alternativa posibilitaría, de manera automática y sin costo significativo para el fisco (la recaudación por retenciones a la exportación de productos industriales representa menos del 5 % de la recaudación total en ese concepto⁴), una simplificación de tal magnitud en el comercio de exportación de bienes manufacturados, que incentivaría aún mas la venta al exterior de

⁴ Revista Novedades Económicas. Año 30 - Edición N° 465 -15 de julio de 2008-

mercaderías con valor agregado (con el efecto multiplicador que ello implica para la economía nacional⁵), toda vez que, prácticamente, solo subsistirían los derechos de exportación a los “comodities”, productos primarios y a las denominadas MOA (manufacturas de origen agropecuario).

Al mismo tiempo, la medida lograría:

* hacer efectivo, para la mayoría de las posiciones arancelarias, que ya no tributarían, el carácter de “transitorio” con que fueron fijados los derechos de exportación en el año 2002, de acuerdo al cuarto considerando de la Res. 11/02 (MEI)⁶, reduciendo significativamente, en cuanto a las operaciones alcanzadas, uno de los impuestos considerados “distorsivos” por el grueso de los expertos en tributación.

* que la posición del Estado Argentino se ajuste (aún parcialmente) al Tratado de Asunción⁷ y a la Decisión CMC N° 22/00⁸ del Consejo del Mercado Común, en cuanto a la eliminación y/o no adopción de restricciones al comercio intrazona en el MERCOSUR;

* reducir a la mínima expresión la utilización de un régimen de reintegros que, tal como se encuentra en la actualidad, lejos está de cumplir los objetivos para el que ha sido previsto. Es evidente que la generalización de los derechos de exportación, la ausencia de revisiones periódicas sobre la incidencia de impuestos internos en cada sector de la economía, reconocida en el tercer considerando de la Res. 56/02 (ME)⁹, y las reducciones masivas de las alícuotas, como medida de emergencia y al solo efecto ahorrativo, han herido gravemente al régimen de reintegros que, en el actual contexto fiscal (de retenciones generalizadas), no encuentra justificación alguna.

⁵ Enrique C. Barreira – Estudios de Derecho Aduanero, Cap. III – Ed. Lexis Nexis 2007

⁶ Res. 11/02 (MEI) “*Que lo señalado anteriormente, fundamenta la aplicación de lo dispuesto en la presente resolución, entendiendo que su aplicación será de carácter transitorio*”.

⁷ Tratado fundacional del MERCOSUR, suscripto por Argentina, Brasil, Paraguay y Uruguay el 23 de marzo de 1991, aprobado por la Argentina por Ley 23.981, vigente a partir del 29 de noviembre de 1991.

⁸ Aprobada el 29 de junio de 2000, forma parte del “contexto” del Tratado en el sentido del art. 31-2-d de la Convención de Viena

⁹ Res. 56/02 (ME) “*Que si bien se ha previsto encarar a la brevedad el proceso de revisión que impone la referida reestructuración, en función de lo expuesto resulta procedente la modificación en los niveles del beneficio hasta tanto se complete dicho proceso, el cual se llevará a cabo con la intervención de todos los organismos técnicos competentes en la materia.*”

En este sentido ha opinado el experto en comercio exterior Elvio Baldinelli, vicepresidente de la Cámara de Exportadores de la República Argentina y ex - Secretario de Industria y Minería (entre otros importantes cargos en el sector público), quien, refiriéndose al estímulo en trato afirmó *“hoy prácticamente ningún exportador lo toma en cuenta en el precio de venta, porque por décadas el reintegro ha sido inestable: o se lo bajaba ó se lo eliminaba. Un exportador nunca sabe, al momento de firmar un contrato, si va a estar el día de mañana; hoy el promedio del reintegro es del 5% pero hay un impuesto del 5% que lo suprime, o sea que directamente no hay tales reintegros, una razón más que contribuye a que el empresario no lo tome en cuenta cuando exporta o cotiza. Hoy los reintegros no sirven desde el punto de vista de mejorar las exportaciones”*.¹⁰

Si bien el diagnóstico es acertado para la actualidad, nadie podría negar que el régimen de reintegros constituye una herramienta de suma utilidad para la promoción de exportaciones (recomendada inclusive por la Organización Mundial del Comercio), siempre y cuando el nivel de devolución se fije en función de la realidad de los procesos productivos y como consecuencia de análisis sectoriales serios y oportunos.

¹⁰ Elvio Baldinelli en Expo-Comex 2007 - infobaeprofesional.com 11/10/07

CONCLUSIONES

La fundamental importancia que, para la economía argentina, tienen las exportaciones (especialmente las de mercaderías con alto valor agregado) y la dinámica propia del comercio global, ameritan un monitoreo permanente del régimen tributario y de estímulos aplicable, con el fin de efectuar las correcciones necesarias que permitan aprovechar al máximo las etapas favorables que, como la actual, ofrecen amplias ventajas competitivas al sector exportador.

En este sentido, resulta urgente la modificación del actual algoritmo para el cálculo de reintegros a la exportación, cuya aplicación ha causado serios perjuicios al fisco desde el año 2002 hasta la fecha, generando, a la vez, una situación de inequidad para los exportadores que no incluyen los derechos de exportación en el precio, frente a aquellos que sí lo hacen.

Cabe además analizar en profundidad, con la intervención de los distintos sectores y organismos competentes si, como se ha venido realizando hasta la fecha, corresponde la liquidación de reintegros sobre los insumos importados adquiridos en plaza que forman parte del producto exportado, cuidando, por sobre todas las cosas, que el régimen de reintegros no ofrezca margen para maniobras delictivas, como la mencionada en el presente.

Por otra parte, si conforme lo afirmado por el actual Ministro de Economía, *“El Gobierno entiende que es menester renovar esfuerzos para asegurar el sostenimiento de la competitividad, impulsando la expansión, diversificación y penetración en nuevos mercados de nuestras exportaciones, prolongando en el tiempo el crecimiento para todos”*, destacando *“el efecto multiplicativo que ejercen las mayores exportaciones sobre el resto de las actividades económicas”*¹¹, deben reclamarse medidas de fondo orientadas en ese sentido.

La desgravación de las exportaciones de mercaderías industriales, que hoy tributan un 5 %, debería ser una meta de corto plazo, para luego complementarse con un pormenorizado análisis de la incidencia de los tributos interiores por mercadería, que permita establecer alícuotas de reintegros

¹¹ Lic. Carlos Fernandez – Discurso en el “Día de la Exportación” 20 de agosto de 2008 – www.mecon.gov.ar

racionales, tendientes a estimular, efectivamente, la exportación de determinados productos.

Asimismo, y con similares objetivos, debe propenderse a la simplificación de los procedimientos y regímenes tributarios, que faciliten el acceso al comercio internacional de Pequeñas y Medianas Empresas y de las distintas economías regionales.

Por último, pero no menos importante, resulta necesaria la concreción de acciones que demuestren una real vocación integracionista de nuestro país en el marco del MERCOSUR, eliminando las restricciones al comercio intrazona, en cumplimiento de los acuerdos comunitarios.

BIBLIOGRAFIA Y FUENTES CONSULTADAS

- "Estudios de Derecho Aduanero", Cap. III (Barreira, Enrique) y Cap. V (Vicente, Horacio); Editorial Lexis Nexis Argentina, 2007
- "Los Derechos de Aduana", Lascano, Julio Carlos; Librería Editorial Osmar D. Buyatti, 2007
- Código Aduanero Comentado Gottifredi, Marcelo A.; Editorial Macchi, 2007.
- "Aspectos Aduaneros, Tributarios y Cambiarios del Comercio Exterior" Mario J. Bibiloni, 2ª edición; Editorial Errepar, 2006.
- Revista Novedades Económicas – Edición 465-Julio 2008
- SISTEMA INFORMATICO MARIA con aplicativo DISCOVERER

SITIOS WEB CONSULTADOS

- Sitio WEB "INFOLEG" del Ministerio de Economía y Producción
- Sitio WEB A.F.I.P.
- www.aduananews.com.ar
- www.clarin.com
- www.pagina12.com.ar
- www.lanacion.com
- www.infobaeprofesional.com
- www.fcen.uba.ar
- www.econlink.com.ar
- www.eldial.com.ar
- www.elsitioagricola.com.ar
- www.fstandardbank.com.ar

NORMAS REFERIDAS

- Ley 22.415 (Código Aduanero)
- Decretos: 1011/91, 2182/91 y 1214/05
- Decisiones CMC: 22/00
- Resoluciones Min. Economía: 56/02 (ME) y 11/02 (MEI)
- Resoluciones Grales. AFIP: 1639/04, 1677/04, 1921/05, 2144/06 y 2220/07.
- Resoluciones ANA 2249/96
- Inst. Gral. 01/04 (DE TEEX)