



Universidad Nacional de La Matanza

Escuela de Posgrado

Especialización en Gestión Aduanera

REGIMEN DE REIMPORTACION DE MERCADERÍAS
EXPORTADAS PARA CONSUMO.

Alumna: Cdora. Pca. Patricia Condori

Tutora: Dra. Catalina García Vizcaíno

REGIMEN DE REIMPORTACION DE MERCADERÍAS
EXPORTADAS PARA CONSUMO.

INTRODUCCIÓN

Estudiaré en esta tesina los aspectos teóricos aduaneros del Régimen Especial de Reimportación de mercadería exportada para consumo.

La intensión no es derivar en controversias con la teoría ya afirmada, sino analizar las sugerencias que se derivan del propio estudio.

Mi tarea se limita a efectuar un rápido repaso de los regímenes de importación y exportación a los fines de introducir al lector en las operaciones aduaneras, y posteriormente, encolumnarme detrás de cada uno de los artículos contenidos en el Código Aduanero referidos al tema específico que desarrollo y presentar la información que guarda mayor relación con su contenido en el comentario dedicado a cada uno de ellos.

Los cuestionamientos que serán considerados en el estudio del Régimen Especial de Reimportación de Mercadería Exportada para Consumo, son:

¿La palabra “reimportación” admite diferentes utilidades?

En ocasiones especiales, cuando la mercadería contiene insumos importados temporalmente que retornan con el producto exportado, ¿debe ser igualado a la nacionalización de insumos sin procesar?

¿Es lo mismo si la reimportación de una mercadería que contiene insumos que previamente fueron importados en forma temporal se efectúa al amparo del Régimen Especial de Reimportación de mercadería exportada para consumo que si lo hubiera hecho al amparo del Régimen General de Importación?

¿El plazo para efectuar la reimportación de mercaderías nacionales, debe ser el mismo que para mercaderías previamente nacionalizadas?

¿Se puede reimportar una parte de un producto?

Éstas y otras situaciones que devienen del propio cuestionamiento personal, serán expuestas en el cuerpo de este trabajo.

Antes de concluir, quisiera dar algunas de las razones que me han impulsado a elegir el tema de este trabajo. Una de ellas es el tiempo transcurrido hasta la actualidad desde la puesta en vigencia del Código Aduanero y su Decreto Reglamentario. Las dudas concretas que surgen en los operadores en el ámbito aduanero. Las preguntas inquisidoras que efectúan los alumnos. El dictado de normas que directa o indirectamente tienen incidencia en la utilización del régimen. Entonces, con fundamento en información públicamente conocida y conocimientos referidos al

régimen, mi objetivo es ordenar la información y comentar algunos aspectos que resultan de interés.

A través de la profundización en el estudio de este régimen, he querido simplemente realizar una contribución a la construcción de la facilitación de su utilización a los usuarios y el planteo de dudas propias que espero contribuyan a ese desarrollo.

RÉGIMEN DE REIMPORTACION DE MERCADERÍA

EXPORTADA PARA CONSUMO

1.- Convención de las Naciones Unidas sobre los Contratos de Compraventa Internacional de Mercadería. Viena 1980.

Las relaciones comerciales internacionales se articulan con un contrato de compraventa internacional en el cual se plasman las condiciones acordadas entre comprador y vendedor.

Dichos contratos, han sido reglados a nivel internacional por la Convención de las Naciones Unidas sobre los Contratos de Compraventa Internacional de Mercaderías de 1980 (CISG). En su articulado, incluye la formación del contrato de compraventa internacional de mercaderías, las obligaciones del comprador y del vendedor, los derechos y acciones de las partes en caso de incumplimiento y otros aspectos del contrato.

El objetivo de la Convención es establecer normas claras y simples que puedan ser aplicadas en todos los países, sin referencia a una legislación nacional.

Lo acordado entre las partes, será de aplicación cuando los sujetos intervinientes tengan su establecimiento en distintos países, o bien cuando las reglas de derecho internacional de un Estado obliguen a aplicar la ley de otro Estado en el cual se haya internalizado la Convención.

No efectúa distinciones cuando la venta se realiza dentro de una operación comercial o una operación de carácter civil. No obstante ello, no resulta de aplicación cuando se trata de un contrato de venta al consumidor o una venta judicial. Por el contrario, resultará de aplicación cuando la venta se efectúa a un intermediario (comerciante).

Argentina suscribió a la Convención y ésta fue aprobada por la Ley 22765¹, su entrada en vigor se produjo el día 1º de enero de 1988.

En nuestro país, la factura acredita la celebración del contrato de compra-venta y se admite en su reemplazo. En su texto, se puede identificar a las partes que intervienen y lo celebran, el objeto de la transacción, el precio pactado y el plazo.

¹ Ley 22765. Sancionada y promulgada el día 24 de marzo de 1983. B.O. 30/03/83.

2. OPERACIONES ADUANERAS.

Luego de celebrado el contrato de compraventa internacional, se produce el movimiento físico de mercadería, desde un país a otro bajo las condiciones acordadas.

Desde la óptica aduanera, la salida de la mercadería desde el país vendedor da origen a la operación de exportación de los bienes. Mientras que el arribo de la mercadería al país al cual se destina, da origen a la operación de importación.

El circuito financiero es independiente del movimiento de mercaderías –sea una importación o una exportación-, aún cuando la documentación y la información de uno y otro se entrelacen en el cumplimiento de la operatoria oportunamente pactada.

Mario Alsina y otros autores, dicen que “El hecho material que define la importación o la exportación se produce cuando la mercadería atraviesa la frontera o línea demarcatoria del territorio aduanero, sin que interese la forma en que ese hecho se haya producido”, añadiendo a dicho concepto que “Se trata de un simple hecho jurídico que, como tal, puede ser producido por la naturaleza (por ejemplo, el supuesto de mercadería que arroja el mar a las costas como consecuencia de un naufragio) o por el hombre, y, en este último caso, ser un acto lícito (por ejemplo, la mercadería que es librada a plaza, previo cumplimiento de las formalidades exigibles) o ilícito (por ejemplo, el caso de la mercadería introducida de contrabando).”².

3. REGÍMENES ADUANEROS GENERALES.

3.1. Regímenes de exportación.

Los exportadores están obligados a formalizar documentalmente el egreso de la mercadería que se exporta a otro territorio aduanero, y en dicha oportunidad, optarán por alguna de las destinaciones aduaneras autorizadas en el Código Aduanero. Ellas son:

- ◆ Destinación definitiva de exportación para consumo.
- ◆ Destinación suspensiva de exportación temporaria.

² ALSINA, Mario A, BARREIRA, Enrique C. y otros, CODIGO ADUANERO, Comentarios – Antecedentes- Concordancias, Art. 1 a 129, Editorial Abeledo-Perrot, 1984.

- ◆ Destinación suspensiva de tránsito de exportación.
- ◆ Destinación suspensiva de removido.

Ahora bien, si el titular no fuere conocido o hiciere abandono de la mercadería ingresada a zona primaria aduanera, se deberá determinar si tales bienes serán importados, exportados o destruidos, y ello es competencia del Servicio Aduanero, que lo realizará mediante el trámite de un “despacho de oficio”.

En general, cuando se trata de documentar ante la Aduana, una mercadería para ser exportada, la operatoria es más simple, ya que todos los países facilitan la exportación de sus productos.

Introduciéndome en el análisis de los distintos elementos que resultan necesarios para abordar el tema de estudio, podemos conceptualizar a la Destinación de Exportación para Consumo como “... aquella en virtud de la cual la mercadería exportada puede permanecer por tiempo indeterminado fuera del territorio aduanero”³.

El artículo 332 del Código Aduanero establece que el exportador debe formalizar la Solicitud de Destinación de Exportación ante el Servicio Aduanero mediante una declaración que será efectuada de acuerdo a las modalidades y con las formalidades que indica en sus apartados.

Tales modalidades son:

- Por escrito, en soporte papel, con la firma del declarante y el detalle del carácter en que firma.
- Por escrito, a través del sistema informático establecido por la Administración Federal de Ingresos Públicos. Según dice el inciso b) del artículo mencionado, la Administración Federal de Ingresos Públicos puede exigir a la persona que firmó la declaración o su representante, que la ratifique, salvo que el sistema permita la prueba de su autoría por otros medios fehacientes.

Cabe acotar que actualmente, con el dictado de la Resolución General AFIP N° 2573, se instauró la ratificación electrónica de la autoría de la declaración, a la que sólo podrá accederse si se cuenta con Clave Fiscal en el máximo nivel de seguridad.

Este nuevo procedimiento resulta de aplicación, en las solicitudes de destinaciones y operaciones aduaneras correspondientes a subregímenes de importación y de exportación.

³ CODIGO ADUANERO, artículo 331.

- También, se permite que la declaración se efectúe verbalmente o contra la presentación de los efectos cuando se trate de regímenes especiales que admiten esta modalidad. Ejemplo de este modo de declarar, sin duda, se aplica en el Régimen de Equipaje.

Como característica esencial, la declaración que se efectúa deberá cumplir con:

- La manifestación de toda circunstancia o elemento necesario para permitir al servicio aduanero el control de la correcta clasificación arancelaria y valoración de la mercadería.
- La declaración informática y codificada de elementos de la declaración, en el sistema informático oficial. Si a juicio del declarante, tales códigos no son suficientes para efectuar una declaración correcta, podrá optar por registrar la destinación y brindar todos los datos necesarios a la aduana y solicitar su intervención.

Los requisitos con que deberá comprometerse la declaración y la documentación complementaria que el declarante presentará con aquella, así como los procedimientos relativos al registro y trámite de las Destinaciones Definitivas de Exportación para Consumo están previstos en la Resolución General AFIP 1921 y sus modificatorias.

En el mismo sentido, la Destinación de Exportación Temporal es aquella en virtud de la cual la mercadería exportada puede permanecer con una finalidad y por un plazo determinado fuera del territorio aduanero, quedando sometida, desde el mismo momento de su exportación, a la obligación de reimportarla para consumo con anterioridad al vencimiento del mencionado plazo⁴.

La destinación de exportación temporal admite que la mercadería que se exporta cuando retorna lo haga en el mismo estado –sin agregado de valor- o modificada en virtud de un proceso que le agrega valor.

Está sujeta al pago de tributos únicamente cuando retorna con un perfeccionamiento o beneficio, los que se aplicarán sobre el mayor valor de la mercadería al momento de su retorno al territorio.

Las formalidades a que debe sujetarse esta destinación, se encuentran descriptas en el artículo 352 y 353 del Código Aduanero cuyo contenido está desarrollado en apartados anteriores.

⁴ CODIGO ADUANERO, art. 349.

Las normas de aplicación del Régimen de exportación temporaria, están en el Código Aduanero en los artículos 349 a 373, reglamentados por los artículos 40 al 42 del Decreto N° 1001/82.

3.2. Regímenes de importación.

El Código Aduanero nos enseña que cuando arriba mercadería al territorio aduanero, ésta tiene que ser objeto de alguna de las destinaciones previstas en su articulado. Tales destinaciones son:

- ◆ Destinación definitiva de importación para consumo.
- ◆ Destinación suspensiva de importación temporaria.
- ◆ Destinación suspensiva de depósito de almacenamiento.
- ◆ Destinación suspensiva de tránsito de importación.

Dicho ordenamiento legal establece que la Destinación de Importación para Consumo es aquella en virtud de la cual la mercadería importada puede permanecer por tiempo indeterminado dentro del Territorio Aduanero⁵.

En relación a las formalidades a cumplir, el importador deberá ajustarse al artículo 234 y 235, cuyo contenido es semejante a los artículos 332 y 333 del Código Aduanero, que ya fueron comentados en el apartado 3.1. titulado Regímenes de exportación.

La reglamentación de los requisitos y procedimientos relativos al registro y trámite de las Destinaciones Definitivas de Importación para Consumo están previstas en la Resolución General AFIP 743 y sus modificatorias.

Cuando se efectúa una declaración de importación en el form. OM 1993-A SIM, debe ser acompañada por ciertos documentos detallados en la Resolución General AFIP N° 2793, no obstante ello la obligatoriedad de la presentación de tales documentos dependerá del tipo de destinación que se documenta y de las particularidades a las que ella está sujeta.

Son obligatorios el documento de transporte, la factura comercial o el documento que la reemplace, la Declaración de Valor en Aduana, etc.

Según el origen de la mercadería, el certificado de origen preferencial ALADI o MERCOSUR, si el importador desea hacer uso de la preferencia acordada.

⁵ CODIGO ADUANERO, artículo 233.

Otros dependerán del tipo de mercadería o bien por la exigencia de normas impuestas por terceros organismos. En éste último caso, transformándose la Dirección General de Aduanas en un organismo que cumple en exigir lo dispuesto por organismos extra-aduaneros. Ejemplo de ello son las certificaciones emitidas por el Registro Nacional de Armas (RENAR), el Instituto Nacional de Alimentos (INAL) o el Instituto Nacional de Vitivinicultura (INV), etc.

Cabe destacar que así como la falta de la factura comercial no puede ser garantizada ya que ella acredita la celebración del contrato de compra-venta, es admisible el reemplazo del Documento de Transporte, los Certificados de Origen –preferencial o no preferencial- entre otros, por una garantía. Ello no exime al declarante de la obligación de la presentación de la documentación faltante dentro del plazo autorizado por esa norma.

Las certificaciones de otros organismos no pueden ser garantizadas, toda vez que si no se disponen de ellos en el momento de la oficialización de la destinación o bien del libramiento –según el momento en que resulten exigibles-, la condición que debió ser certificada se transforma en una prohibición.

El momento de la oficialización de la destinación –momento informático equivalente a la “registro” que se menciona en el Código Aduanero- es el instante en el cual quedan definidas las exigencias que deberá cumplir el importador para el ingreso de la mercadería al territorio aduanero, quedando así determinadas las eventuales prohibiciones, las intervenciones de terceros organismos y los tributos que se deberán abonar o garantizar.

Cuando en la oficialización de la destinación, además del pago de los tributos establecidos para cada una de las mercaderías, que están identificadas por su posición arancelaria, según lo establece el Decreto N° 509/08, se cumple con las obligaciones definidas en dicho momento y no se solicita la aplicación de un régimen especial de importación o beneficio especial, se dice que la importación está sujeta al régimen general de importación.

A diferencia de la Destinación de Importación para Consumo, la Destinación de Importación Temporal es aquella en virtud de la cual la mercadería importada puede permanecer con una finalidad y por un plazo determinado dentro del territorio aduanero, quedando sometida, desde el mismo momento de su libramiento a la obligación de reexportarla para consumo con anterioridad al vencimiento del mencionado plazo⁶.

⁶ CODIGO ADUANERO, art. 250.

La solicitud de esta destinación se rige en cuanto a formalidades y características por lo dispuesto en los artículos 253 y 254 del Código Aduanero.

Esta modalidad de destinación está reglada por el Código Aduanero, artículos 250 a 277 que fueron reglamentados por los artículos 31 al 33 del Decreto N° 1001/82.

Del primer párrafo se deben extraer tres pautas que definen a las destinaciones de importación temporal:

- ❖ La permanencia en el territorio aduanero con una finalidad.
- ❖ La permanencia ocurre durante un plazo determinado.
- ❖ La mercadería tiene la obligación de ser reexportada antes de la finalización del plazo.

Se desprende del concepto principal, la obligación que asume el importador respecto de la mercadería, dado que esta obligación es efectuar la reexportación antes que finalice el plazo autorizado por el servicio aduanero. Con el término “reexportación” se describe la operación en la que una mercadería previamente importada en forma temporaria se remite nuevamente al exterior amparada por una exportación para consumo.

A su vez el objetivo de la permanencia de la mercadería dentro del territorio nacional, puede ser desglosado de la siguiente manera:

- ✚ La mercadería permanece sin ser transformada. Ello significa que la mercadería ingresa al territorio aduanero durante el plazo acordado y retorna al exterior sin haber sido modificada.
- ✚ La mercadería permanece con el objetivo de ser transformada. Entendiéndose ello, como el agregado de valor en el territorio nacional, mediante su modificación, mezcla, etc. Se trata de un régimen de perfeccionamiento industrial, utilizado en el marco de Promoción de Exportaciones.

✚ Destinación de importación temporal sin transformación.

El hecho que la Autoridad de Aplicación del citado régimen sea la Dirección General de Aduanas, le permite en tal carácter interpretar, modificar y fiscalizar la aplicación de las disposiciones referidas a este instituto.

- Las normas que la alcanzan son las establecidas por el Código Aduanero.
- La mercadería debe ser importada para cumplir alguno de los objetivos establecidos, por ejemplo: constituirse en un bien de capital, o ser

destinada a exposiciones o competencias; ser una muestra para promocionar sus ventas, en condición de modelo para la producción de mercaderías idénticas, tratarse de contenedores, pallets, embalajes, etc.

- El importador tiene la obligación de garantizar los tributos de importación, ya que los mismos no se abonan. Incluyendo el valor en aduana de la mercadería cuando ésta estuviera alcanzada por una prohibición económica.
- Los plazos establecidos en el Código son plazos máximos y el servicio aduanero puede otorgar un plazo menor, tomando en consideración el objetivo para el cual el importador efectúa la solicitud de autorización ante la Dirección General de Aduanas. Cuando se trata de un bien de capital, su plazo lo determina la Secretaría de Industria, Comercio y PyMe previo control respecto a la afectación a la industria nacional.

Se admite otorgar una prórroga por un plazo adicional que no puede superar al original.

- La cancelación de esta destinación se efectúa con una destinación de exportación para consumo.
- La mercadería puede ser nacionalizada durante el plazo otorgado, en cuyo caso los tributos de importación que se abonan son los correspondientes al momento de la oficialización de la destinación de importación para consumo. En ese mismo momento se determina si existe la obligación de presentar algún certificado, como así también la existencia de alguna prohibición a la importación de la mercadería, en cuyo caso tienen la obligación de realizar la reexportación.

Destinación de importación temporaria con transformación.

En éste régimen hay dos Autoridades de Aplicación. La Dirección General de Aduanas en lo que hace al aspecto aduanero de la destinación y la Secretaría de Industria, Comercio y Pyme en todo lo atinente al régimen de transformación.

- El régimen está normado por el Decreto N° 1330/04 y otras normas oportunamente dictadas por la citada Secretaría de Industria, Comercio y Pyme que entiende en la aplicación del régimen concerniente al procesamiento de la mercadería ya que se trata de un régimen de promoción de exportaciones, reglamentado en sede aduanera, por la

Resolución General AFIP N° 2147 en su calidad de Autoridad de Aplicación del aspecto aduanero.

- La mercadería se importa para cumplir con un perfeccionamiento industrial, y la autorización es otorgada por la Autoridad de Aplicación del régimen. Se considera perfeccionamiento industrial todo proceso de manufactura que implique una transformación, elaboración, combinación, mezcla; rehabilitación, reparación; montaje o incorporación a conjuntos o aparatos de mayor complejidad tecnológica y/o funcional.
- Igual que en la destinación de importación temporaria sin transformación, el importador tiene la obligación de tener identificada la mercadería dentro de la planta o del domicilio en el cual la misma va a permanecer, el que debe ser declarado por escrito en oportunidad de efectuar la declaración comprometida.
- El importador tiene la obligación de garantizar por un lado los tributos de importación, ya que los mismos no se abonan y por otro, una suma adicional del 2% mensual por el tiempo de la permanencia de la misma. Incluyendo el valor en aduana de la mercadería cuando esté alcanzada por una prohibición económica.
- Los plazos establecidos en las normas reglamentarias del Decreto N° 1330/04, son plazos máximos. Los mismos pueden ser hasta 360 días cuando se trata de mercadería seriada, 720 días cuando es mercadería no seriada detallada en la norma de creación del régimen y hasta un máximo de 1800 días en casos especiales en los que tenga influencia el contrato de producción o provisión de la mercadería. En todos los casos se admite una prórroga de 360 días. El plazo y sus prórrogas son autorizadas por la Secretaría de Industria, Comercio y PyMe.
- La cancelación de esta destinación se efectúa con una destinación de exportación para consumo. De cumplirse con el objetivo del régimen, el valor de la mercadería que se exporta se incrementa respecto del valor que la misma tenía a la importación, toda vez que se pueden incluir en el mismo insumos nacionales, el procesamiento y la mano de obra o por lo menos, únicamente, ésta última.

El valor agregado en el producto exportado, abona tributos y a su vez, luego de cumplida la exportación, la mercadería se halla alcanzada por los beneficios del Régimen de Reintegros.

- La mercadería puede ser nacionalizada durante el plazo otorgado, en cuyo caso los tributos de importación que se abonan son los correspondientes al momento de la oficialización de la destinación de importación para consumo. En ese mismo momento también, se determina si existe alguna prohibición a la importación –en cuyo caso se tiene la obligación de efectuar la reexportación–, así como la exigencia de presentar los certificados de otros organismos que resultan obligatorios.

Para determinar el total de la deuda con la Dirección General de Aduanas, se debe incluir además de los tributos, la suma adicional del 2% por el plazo que hubiera durado la permanencia de la mercadería bajo la destinación de importación temporal. El porcentaje total de dicha suma adicional, en oportunidad de la nacionalización, no puede ser inferior al 12%. El motivo de dicha adición a los tributos obedece a que no se cumplió con el objetivo del régimen, que es exportar mercadería con valor agregado nacional.

- La exportación de los insumos sin procesar, también requiere la autorización de la autoridad de aplicación del régimen y está exenta del pago de tributos a la exportación. Dicha exportación se efectúa con una destinación de exportación para consumo.

4. REGÍMENES ADUANEROS ESPECIALES.

Toda mercadería que se documenta al amparo de una destinación de importación o exportación, está sujeta a las formalidades, obligaciones específicas del régimen y procedimientos administrativos ya dispuestos, entre otras exigencias. Siguen una rutina común establecida cuyos procesos están incorporados en un sistema informático. Se dice entonces, que la destinación está sujeta al régimen general de importación o exportación.

Existen otros regímenes, que por sus características se denominan especiales, ya que no siguen la rutina de los regímenes generales.

La característica de “especial” se la otorga la necesidad que su declaración ante el servicio aduanero sea rápida ya que su operatoria no admite demoras o bien, a la existencia de convenios internacionales a los que nuestro país debe sujetarse o a los beneficios tributarios que acuerdan.

Tal es el ejemplo del Régimen de los medios de transporte de carga o de pasajeros, que considera a las unidades de transporte sujetas a una importación temporaria que se ajustará a formalidades sumamente simples.

Otro ejemplo, son los contenedores que se utilizan para unitarizar la carga transportada y con ello facilitar la carga y descarga de los medios de transporte. La realidad nos indica que constituyen una mercadería cuyo ingreso al territorio es temporario. Es especial, atento que su ingreso o egreso al territorio está formalizado únicamente con la declaración de sus siglas y números en los manifiestos de importación o exportación, según sea la operación en la que participan.

Los casos del equipaje de un viajero o de la pacotilla de un tripulante. También sujetos a regímenes de importación y exportación especiales, le otorgan franquicias tributarias para importar o exportar mercaderías definitivamente, cuyas características por cantidad, variedad o valor no puedan ser calificadas como industriales o comerciales. Y su excedente, queda sujeto a un tributo único a fin de facilitar la liquidación aduanera. También, pueden importar o exportar aparatos y máquinas por el tiempo que dure la estadía del pasajero turista, sin pago de tributos y sujetas a las obligaciones de los regímenes temporarios correspondientes pero no a sus formalidades.

La importación o exportación de mercadería sometida al Régimen de Asistencia y Salvamento, cuya utilización se produce cuando se presentan situaciones catastróficas. O el Régimen de Tráfico Vecinal Fronterizo, adecuado al movimiento de mercaderías que se efectúa en las fronteras entre los vecinos de ciudades lindantes pero separadas por la frontera internacional.

Como puede observarse, la mayoría de los regímenes especiales son aplicables tanto en la importación como en la exportación, con sus características según se trate de uno u otro. Pero no necesariamente debe ser así, dado que a modo de ejemplo el Régimen de Reimportación sólo está considerado en el ámbito de la importación.

5.- DEFINICION DEL TÉRMINO “REIMPORTACIÓN”.

Antes de iniciar el desarrollo de las características específicas del Régimen de Reimportación de mercaderías exportadas para consumo, es necesario efectuar la aclaración del término y su utilización:

- Reimportación de mercaderías que fueron exportadas temporalmente.

Se efectuó una breve síntesis –en éste trabajo- de la Destinación Suspensiva de Exportación Temporal en el apartado 3.1. titulado Regímenes de exportación, al cual cabe remitirse. No obstante ello, se recuerda que en el marco de dicho régimen de exportación las mercaderías son exportadas con una finalidad determinada y con un plazo asignado, además de la obligación de retornar al territorio nacional.

El retorno de la mercadería al territorio aduanero en cumplimiento de la obligación asumida oportunamente por el exportador, constituye la operación que cancela la exportación temporal; dándosela por concluida y cumplida. Tal retorno es lo que usualmente se conoce como una modalidad de reimportación.

Valga como ejemplo de la relación de destinaciones que se comentan -sin considerar la totalidad de las exigencias de ese régimen- la siguiente situación: Se exporta una máquina para una exposición que dura un mes y se reimporta la misma máquina luego de la finalización del evento. Otro ejemplo: Se exporta temporariamente tela y se reimporta la tela transformada en pantalones.

Incursionar en el análisis del reingreso de mercaderías, sus condiciones y obligaciones, exige, previo a ello, conocer profundamente el régimen suspensivo de exportación temporal.

El presente trabajo no está relacionado con la mercadería que fue exportada temporalmente ni con su cancelación.

● Reimportación de mercaderías oportunamente exportadas para consumo.

- El término “reimportación” se utiliza en esta modalidad con un concepto similar al de “importación para consumo”, queriendo significar que se tratan de mercaderías que fueron exportadas para consumo desde el territorio aduanero por una persona e ingresan nuevamente al territorio aduanero, sin importar la causa.

En oportunidad del reingreso, quedarán sujetas a las normas establecidas para las destinaciones de importación para consumo al amparo del régimen general de importación que ya fue definido en el apartado 3.2 titulado Regímenes de Importación.

La mercadería mantiene el origen a los fines de la importación pero no está vinculada con la operación previa de exportación, se tratan de dos operaciones totalmente independientes.

El importador puede o no ser el mismo sujeto que efectuó la exportación inicial.

- A diferencia del concepto anterior, una importación para consumo de mercaderías al amparo del Régimen Especial de Reimportación de Mercadería Exportada para Consumo, consiste en destinar como una importación para consumo mercaderías oportunamente exportadas para consumo, que por algún motivo retornan al país y el exportador se presenta ante el servicio aduanero solicitando que las mismas sean incluidas en el régimen especial.

Solicitar la correspondiente autorización a la Aduana y cumplir las exigencias específicas del régimen establecidas en los artículos 566 a 572 del Código Aduanero, puede conceder beneficios tributarios al titular de la exportación.

Del concepto anterior, se desprende que ambas operaciones – exportación para consumo y reimportación de las mercaderías, exportadas, también para consumo- están relacionadas.

Esta es la operación a la que estará abocado el presente trabajo.

6.- REGIMEN DE REIMPORTACION DE MERCADERÍA EXPORTADA PARA CONSUMO.

6.1.- Antecedentes

Este régimen apoya la acción de los exportadores argentinos, facilitando el reingreso de mercadería exportada, cualquiera fuere la causa que hubiere determinado la reimportación, el valor de la mercadería, la significación de los tributos objeto de exención o el carácter civil o comercial de la operación que originó la salida y el retorno de la mercadería⁷.

Se brinda de tal modo solución a supuestos en que la salida de la mercadería, desde el punto de vista aduanero, se cumplió bajo la destinación definitiva de exportación para consumo, es decir, por tiempo indeterminado (Código Aduanero, art. 331), pero en el

⁷ ALSINA, Mario A, BASALDUA, Ricardo J. y otros, CODIGO ADUANERO, Comentarios – Antecedentes- Concordancias, Art. 466 a 584, Volumen III, Editorial Abeledo-Perrot.

orden privado la transacción no se concreta por cualquier motivo⁸. Así, por ejemplo, ello acontece cuando sobreviene la insolvencia del destinatario, por restricciones directas impuestas en el territorio al cual se importó la mercadería u otras causas .

6.2.- Las normas nacionales.

Las normas de fondo que, en el ámbito aduanero, reglan el Régimen de Reimportación de Mercaderías Exportadas para Consumo, son:

- Código Aduanero, artículos 566 al 572.
- Decreto N° 1001/82 reglamentario del Código Aduanero, artículos 83 y 84.

A) artículo 566 del Código Aduanero.

Art. 566 “ *La reimportación de mercadería que previamente hubiere sido exportada para consumo está exenta de todo tributo que fuere exigible con motivo de la importación siempre que, al momento de la previa exportación, la mercadería se hubiere encontrado en libre circulación en el territorio aduanero.* ”

1.- Desde las primeras palabras del artículo 566, se desprende la amplia exención de tributos que alcanza a la mercadería que será importada luego de haber sido exportada para consumo. Este procedimiento es conocido como reimportación.

La reimportación de una mercadería se documenta frente a la Aduana con una destinación de importación para consumo. La diferencia entre reimportar una mercadería al amparo de una destinación de importación para consumo que se efectúa con el cumplimiento de la totalidad de las exigencias impuestas en el régimen general de importación o al amparo de una destinación de importación para consumo cuya mercadería se reimporta en el marco de éste régimen especial, es el beneficio tributario

⁸ Idem Nota 8.

que le alcanza si se eligiera la segunda opción. No obstante la afirmación que se efectúa, para conocer el beneficio de la utilización de éste régimen en una mercadería determinada, es necesario vincular todos los artículos que lo comprenden.

Por tratarse de una opción, la utilización del régimen especial de reimportación es de carácter voluntario.

2.- La exención de todos los tributos se concede para cualquier mercadería que en el momento de la previa exportación, se hubiera encontrado en libre circulación en el territorio aduanero. El requisito de la libre circulación, se cumple cuando se trata de mercadería que está en alguna de las siguientes situaciones:

- Sea originaria del territorio aduanero nacional;
- Sea originaria de otro país y que hubiera sido importada para consumo al territorio aduanero nacional, sin beneficios acordados con sujeción a un empleo o destino determinados o;
- Sea originaria del territorio aduanero nacional y que se hubiera exportado para consumo, pero que luego se hubiera importado para consumo a dicho territorio sin beneficios sujetos a empleo o destino determinados⁹.

El propietario de una mercadería que fue importada con un beneficio tributario o un régimen especial o una excepción a una prohibición y por ello sujeta la misma a una condición de cumplimiento durante un determinado tiempo, debe solicitar, previo a la exportación, la regularización de la importación según el régimen general de importación a efectos de darle la libre circulación para luego proceder a su exportación. Consecuentemente, si luego de concluida la exportación para consumo, el exportador reimporta la mercadería por el régimen que se analiza, la misma ingresará al territorio aduanero encuadrada en la segunda o tercera de las situaciones expuestas.

Teniendo como premisa el cumplimiento de la condición de libre circulación previa, la mercadería objeto de éste régimen especial no paga tributos aduaneros, si también concurre a ello el cumplimiento de los requisitos adicionales establecidos en el artículo 568.

3.- El importador no está obligado a optar por los beneficios tributarios que concede éste régimen especial de reimportación¹⁰. Si opta por reimportar la mercadería por el

⁹ Idem Nota 17.

régimen general de importación, se sujetará a todas las normas vigentes en el momento de la registración de la destinación de importación para consumo.

No obstante lo anteriormente expuesto, está obligado a aplicar un procedimiento diferente según sea la situación que presenten los insumos que componen el producto final frente al régimen aduanero.

Composición del producto final	Reimportación	
Insumos nacionales y/o nacionalizados	Art. 566 y siguientes.	Régimen General de importación
Combinación de insumos extranjeros sin nacionalizar y, nacionalizados y/o nacionales	Art. 566 y siguientes.	Régimen General de importación
	Instrucción General N° 5/2003(SDG LTA)(DGA)	

4.- El Decreto N° 1001/82, reglamentario del Código Aduanero, alcanza al régimen de reimportación en los artículos 83 y 84. El primer artículo reglamenta el artículo 566, mientras que el siguiente hace lo propio con el artículo 568.

Art. 83 *"A los fines de lo previsto en el artículo 566 del Código Aduanero y en concepto de estímulo a las exportaciones, procederá también la devolución de los tributos que hubieran gravado la exportación para consumo y que hubieran sido oportunamente abonados por la mercadería. El importe a reintegrar será ajustado en*

¹⁰ Ver apartado 5.- Definición del término "reimportación" de éste mismo trabajo.

la moneda de pago que corresponda a la operación de exportación. Este beneficio únicamente se acordará en aquellos supuestos en los que la reimportación tiene por causa la imposibilidad de cumplir la finalidad perseguida al exportar debido a razones coercitivas y discriminatorias aplicadas en perjuicio de la Nación.”

Como se comentó anteriormente, el Régimen de Reimportación es un régimen de estímulo a las exportaciones.

Cuando la venta queda trunca, cobrado o no el importe correspondiente al precio de venta acordado, el exportador, está obligado a decidir que hacer con su mercadería en el exterior. A fin de no perderla –si no consigue otro comprador hacia quien redireccionarla- el exportador puede decidir retornarla al país. Los costos inherentes al transporte, seguro, etc., podrán o no ser compartidos entre el vendedor y el comprador, dependiendo ello del problema que dio origen a la vuelta.

El artículo 83 admite que, además de otorgar exenciones tributarias cuando ocurre el retorno de la mercadería que fue previamente exportada para consumo; se le reintegren al exportador los tributos abonados en oportunidad de dicha exportación. Esos tributos que se devuelven, deben ser convertidos al tipo de cambio de la misma moneda en la que se efectuó el pago de los tributos de exportación en oportunidad de formalizar la destinación.

La devolución de los tributos, procederá únicamente cuando exista imposibilidad de cumplir la finalidad perseguida al exportar debido a razones coercitivas y discriminatorias aplicadas en perjuicio de la Nación.

Entonces, en un muy alto porcentaje de las operaciones de reimportación cuya autorización se pretende, el exportador no recupera los tributos de exportación los cuales se constituyen en costos que debe asumir.

B) El artículo 567 del Código Aduanero.

Art. 567 *“La exención no comprende a las tasas retributivas de servicios, sin perjuicio de lo cual el Poder Ejecutivo se encuentra facultado para otorgarla”.*

1.- La reimportación no está gravada con tributos, en cambio sí debe incluir el pago de la Tasa de Estadística.

El artículo 762 del Código Aduanero dice: “La importación o la exportación, fuere definitiva o suspensiva, respecto de la cual se prestare con carácter general un servicio estadístico, podrá estar gravada con una tasa ad valorem por tal concepto.”

Nótese que no impone la obligación de pagar la tasa de estadística, sino que dice que la importación o la exportación “podrá” estar gravada. La Ley 23046 dispuso que las mercaderías que se importen bajo el régimen de destinación definitiva de importación para consumo abonarán en concepto de servicio de estadística una tasa que se aplicará según lo dispuesto en los artículos 762 a 766 del Código Aduanero. En virtud de ello, como la reimportación de mercadería se documenta con una destinación para consumo, estará alcanzada por esta tasa en cuestión.

2.- Se desprende del texto del artículo en comentario, que se autoriza al Poder Ejecutivo a extender a dichas tasas la franquicia tributaria consagrada en el artículo 566 del Código Aduanero.

La Circular Telex N° 422/95 dio a conocer lo dispuesto por el Decreto N° 389/95¹¹ y las mercaderías y operaciones que están exceptuadas del pago de la Tasa en comentario, posteriormente fue ampliada por la Circular Telex N° 3/96, en cuyo texto se indica que “... la reimportación de mercaderías originarias de los estados parte del MERCOSUR (Argentina, Brasil, Paraguay y Uruguay) desde Brasil, Paraguay y Uruguay (está exenta del pago de dicha tasa).” y también estará exenta la “reimportación de mercaderías desde terceros países cuando no fuere exigible el pago de dicha tasa para la importación a consumo de mercadería idéntica, a éste último efecto, se la considerará siempre originaria de terceros países.”

En el ámbito del MERCOSUR está operativo el sistema INDIRA (Intercambio de Información de los Registros Aduaneros) que fue implementado por los Estados Parte cuyas especificaciones técnicas garantizan el intercambio electrónico seguro de información entre ellos. En nuestro país se implementó a partir de la vigencia de la Resolución General N° 2495/2008 (AFIP).

La utilización de este nuevo sistema identifica las importaciones de mercaderías que se efectúan en los países integrantes del Mercado Común que cuentan con certificado de origen MERCOSUR. Dicha identificación constituye el “Certificado de Cumplimiento del Régimen de Origen MERCOSUR” (CCROM), el que será individualizado por el código

¹¹ Dto. N° 389/95, Boletín Oficial de fecha 23/3/95, estableció la tasa de estadística que asciende al 3%.

de país, la destinación aduanera, el número de ítem correspondiente y contendrá la declaración SI/NO respecto de la presentación del Certificado de Origen.

Con aquel decreto, no se extendió la franquicia tributaria a las tasas retributivas de servicios que menciona el artículo 567, sino que simplemente se igualó la destinación de importación que oficializa el declarante en el marco del artículo 566 y siguientes con una destinación de importación para consumo normal, toda vez que aquella por estar documentada con el cumplimiento de requisitos especiales no pierde la excepción al pago de la tasa de estadística que goza idéntica mercadería cuando registran una destinación de importación bajo el régimen general de importación para consumo.

C) El artículo 568 del Código Aduanero.

Art. 568 *“La exención de tributos queda sujeta a las siguientes condiciones:*

- a) que el servicio aduanero compruebe, a su satisfacción que la mercadería reimportada es la misma que previamente se hubiere exportado para consumo;*
- b) que el servicio aduanero compruebe, a su satisfacción, que la mercadería reimportada se encontraba en libre circulación en el territorio aduanero, al tiempo de su exportación;*
- c) que, al reimportarse, la mercadería se presentare al servicio aduanero en el mismo estado en que se hallaba cuando fue exportada. Con sujeción a lo que dispusiere la reglamentación, no será óbice para considerar cumplida esta condición el hecho de que, durante su permanencia en el exterior, hubiera sido utilizada, deteriorada o hubiere sido sometida a un tratamiento necesario para su conservación o a una reparación de menor cuantía con fines de mantenimiento;*
- d) que la mercadería se importare por la misma persona que la hubiere exportado;*
- e) que la reimportación se produjere dentro del plazo que hubiere fijado la reglamentación, el que no podrá exceder*

de 5 años, a contar desde la fecha en que se hubiere librado la mercadería para su exportación;

f) que se reintegraren al servicio aduanero los importes percibidos en concepto de estímulos a la exportación como así también que se restituyeren a los demás organismos, según correspondiere, los otros beneficios que hubieren sido otorgados con motivo de la exportación, en la forma que fijare la reglamentación. Tales importes deberán ser actualizados de acuerdo a la variación que hubiere experimentado el índice de precios al por mayor, nivel general, elaborado por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones, desde el mes en que se hubiere percibido el beneficio hasta el penúltimo mes anterior a aquél en que se produjere el reintegro;

g) que se pagaren los tributos interiores en los supuestos en que hubiera mediado su exención en virtud de la previa exportación para consumo de la mercadería, cuando fueren exigibles conforme la legislación respectiva;

h) que la solicitud de exención se formulare juntamente con la solicitud de destinación de importación para consumo de la mercadería y se acreditare el cumplimiento de los requisitos establecidos”.

1.- Este artículo ha sido reglamentado por el artículo 84 del Decreto N° 1001/82. Específicamente, reglamenta los incisos c), e) y f) del artículo 568 y dice así:

ART. 84 *“A los fines de lo previsto en el artículo 568 del Código Aduanero.*

1. En el supuesto contemplado en el inciso c), los que pretendieren beneficiarse con la exención deberán aportar información sobre los daños, deterioros, mermas o roturas sufridas por la mercadería en el exterior, así como

comprobantes sobre los gastos efectuados para la reparación, sin perjuicio de los demás medios probatorios que pudiere exigir el servicio aduanero para tener por cumplida la condición.

2. A los efectos del inciso e), fíjense los siguientes plazos:

a) UN (1) año, para mercadería consumible y para toda mercadería de origen extranjero que hubiere sido librada al consumo de plaza con anterioridad a su exportación;

b) CINCO (5) años, cuando se tratare de aparatos, máquinas, motores o similares, que tuvieran una vida útil no inferior a dicho plazo y habitualmente se comercializaren con garantías técnicas superiores a TRES (3) años;

c) TRES (3) años, para la demás mercadería.

La Administración Nacional de Aduanas, en casos debidamente justificados, podrá conceder una prórroga al plazo previsto por el inciso a), de este apartado 2, la que no podrá exceder al originario.

3. A los efectos del inciso f), la aduana tendrá por acreditado el reintegro de la imposición interna no abonada o diferida con motivo de la exportación, con la documentación que pruebe su pago expedida por el organismo recaudador correspondiente. Del mismo modo deberá acreditarse la devolución de los importes percibidos en carácter de estímulo a las exportaciones.

De la misma manera se comprobará el reintegro de la diferencia de intereses por financiación o prefinanciación a la exportación, en los supuestos y condiciones establecidos con carácter general por el Banco Central de la República Argentina.

La Administración Nacional de Aduanas podrá establecer otros requisitos y formalidades a los efectos de dar

cumplimiento a las exigencias establecidas en este apartado.

Analizados los dos artículos en conjunto, se amplían las condiciones que se deben cumplir para acceder al beneficio tributario del artículo 566.

2.- En el inciso a), se establece el principio de identidad. En tal sentido, se exige que la mercadería que se reimporta sea la misma que se exportó para consumo.

Esta exigencia constituye uno de los motivos por los cuales toda destinación que está sujeta a los beneficios tributarios del artículo 566, curse por Canal Rojo de selectividad, obligatoriamente. La asignación del Canal Rojo, implica que la documentación presentada en oportunidad de la solicitud del beneficio y la que integra la destinación de importación estará sujeta a control que también alcanzará a la mercadería.

Entre los documentos obligatorios, se constituye en un requisito la presentación de una fotocopia del permiso de embarque en calidad de documentación complementaria. Constituirá el elemento básico para que el funcionario aduanero controle la veracidad y la identidad de las mercaderías exportadas y las que se presentan a despacho. Del cotejo físico-documental debe surgir –salvo que por el transcurso del tiempo se hubiera modificado la posición arancelaria SIM- que en ambas declaraciones comprometidas la posición arancelaria es la misma y además sea coincidente con la que le corresponde a la mercadería presentada a control.

La identidad de mercadería también obliga a presentar el bien completo, si se hubiera exportado una sola unidad. Por ejemplo, tal sería el caso de un bien de capital. No puede reimportarse una parte del bien.

Se acepta la reimportación de una cantidad menor de unidades exportadas, cuando se trate de un conjunto de mercaderías. Ejemplo de ello, es una exportación compuesta por varias cajas de vinos o varias herramientas idénticas, o de un ítem entre varios o un subítem.

3.- En el inciso b) se impone como requisito la libre circulación previa en ocasión de la exportación de la mercadería cuya reimportación se pretende. En el apartado 2 del comentario efectuado al artículo 566 se establece cuales son las situaciones en las que una mercadería cumple con el requisito de la libre circulación.

En relación a esta exigencia, si el producto a reimportar está constituido por mercadería que se importó al amparo de una destinación suspensiva de importación temporaria para perfeccionamiento activo, constituye un caso que debe ser evaluado especialmente.

Actualmente la importación de mercadería en esas condiciones está normada por el Decreto N° 1330/04 y normas reglamentarias cuyas características esenciales se comentaron en el apartado 3.1. titulado Regímenes de Importación. En éste contexto, luego del libramiento a plaza —en oportunidad de su importación temporaria—, la mercadería será sometida al proceso previsto dentro del territorio aduanero, al cabo del cual el nuevo producto se exportará para consumo, en cumplimiento de la obligación asumida en el momento de formalizar la destinación temporaria.

Insumos importados temporalmente		
Procesamiento	Exportación	Importación
Producto resultante destinado a la exportación	No está sujeta al pago de tributos	Está sujeta al pago de tributos y Está sujeta al pago de la suma adicional

El Decreto mencionado anteriormente que regla el régimen de perfeccionamiento activo que se comenta, admite en el artículo 16 que los insumos sin procesar se exporten sin pagar tributos ni multas¹². Se trata de una exportación para consumo.

¹² Decreto N° 1330/04 (B.O. 30497; 01/10/04); **Art. 16.** — Cuando por circunstancias debidamente justificadas, las mercaderías que hubiesen sido importadas temporariamente bajo el presente régimen fuesen exportadas para consumo dentro del plazo autorizado sin haber sido objeto del perfeccionamiento previsto para el que fueron importadas, no se hallan sujetas al pago de ningún tributo ni multa.

Los insumos importados a los fines de su transformación, también pueden ser nacionalizados previo pago de los tributos que correspondan al momento del registro de la destinación, incluyendo además del pago de los tributos, el pago de una suma adicional del 2% mensual por no haber cumplido con el procesamiento comprometido¹³. Se trata de una importación para consumo.

3.1. Los insumos extranjeros –como tales- ingresaron al país al amparo de una destinación suspensiva temporaria y, a consecuencia de ello, no tienen libre circulación en el territorio aduanero durante su estadía.

Por el contrario, los insumos nacionales tienen libre circulación en el territorio aduanero.

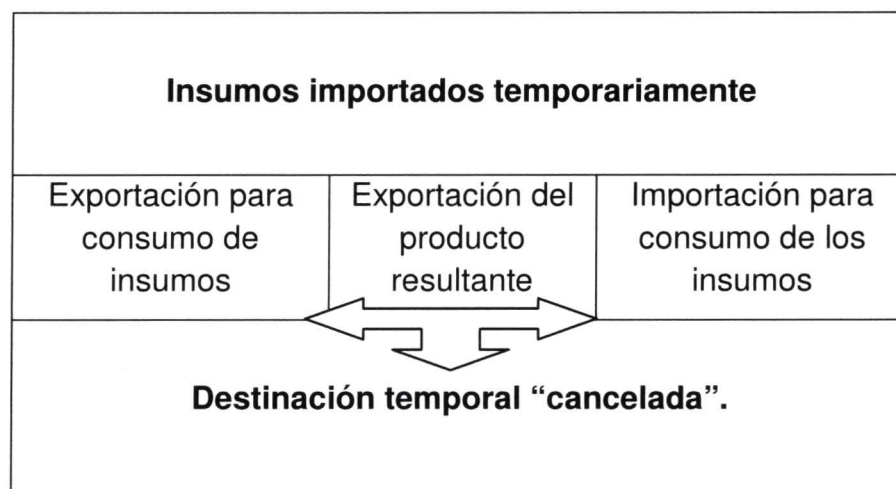
El producto resultante del perfeccionamiento exportado, para consumo, está integrado por insumos nacionales y extranjeros.

Insumos importados	Insumos nacionales
Sin libre circulación	Con libre circulación
Producto resultante	

Sin profundizar en el Régimen Suspensivo de Importación Temporaria con Transformación, la destinación de importación temporaria que se documenta para

¹³ Decreto N° 1330/04 (B.O. 30497; 01/10/04); **Art. 20.** — Cuando se autorice la importación para consumo de una mercadería ingresada bajo el presente régimen deberá abonarse, además de los tributos correspondientes a esta destinación vigentes a la fecha del registro de la misma, una suma adicional del DOS POR CIENTO (2%) mensual calculada sobre el valor en Aduana de la mercadería a esa fecha. Dicha suma se calculará a partir del primer mes computado desde el momento de la importación temporaria, cubriendo el período que transcurra hasta tanto se autorice la destinación definitiva de importación y en ningún caso podrá ser inferior al DOCE POR CIENTO (12%) del mencionado valor en Aduana, salvo que dicho valor resultara inferior al que se hubiese determinado para la mercadería a los efectos de su importación temporaria, en cuyo caso se tomará en cuenta este último valor.

retirar los insumos a plaza se cancelará si se cumple con la exportación de la mercadería prevista –procesada con insumos importados- o con la exportación de los insumos sin procesar –en las condiciones comentadas en párrafos anteriores- o con la nacionalización de los bienes importados o cualquier combinación de ambos. En el ámbito de las funciones acordadas al servicio aduanero la mencionada destinación se considerará “cumplida”.



Si el importador temporario reconoce que el producto resultante es deficiente y no puede ser exportado, procederá a efectuar la nacionalización de los insumos contenidos en dicho producto con el cumplimiento de las condiciones impuestas por el régimen comprometido, esto es, como si fueran insumos sin procesar.

3.2.- El tratamiento de la reimportación de mercadería exportada para consumo luego de su procesamiento con insumos temporales, en cumplimiento del Decreto N° 1330/04 o su antecesor el Decreto N° 1439/96, no está previsto.

La reimportación de mercadería exportada para consumo conteniendo insumos extranjeros –la mercadería exportada luego de ser procesada-, ha sido normada a partir del dictado de la Instrucción General N° 5/2003 (SDG LTA) (DGA). En aquel momento, estaba vigente el Decreto N° 1439/96 que fue dejado sin efecto por el Decreto N° 1330/04, no obstante ello la obligación de aplicar la citada Instrucción sigue vigente cuando se reimporta mercaderías en las condiciones descriptas.

Reimportación	
Código Aduanero y Dto. Reglamentario	Decreto Nº 1330/04
Artículo 566 y siguientes	No previsto

La Instrucción citada, indica que previo a autorizar la reimportación de mercadería que contiene insumos importados temporariamente que carecen de libre circulación en el momento de la exportación, a los fines de la autorización aduanera, debe dársele la libre circulación en el territorio aduanero a la porción de insumos que carece de ella a efectos que sea factible acceder a los beneficios de éste régimen especial.

Se entiende que el fundamento de lo dispuesto surge de la estructura material del producto exportado para consumo. Es necesario comparar dos situaciones en que se pueden encontrar los insumos importados temporariamente:

- a) exportación para consumo del insumo en la misma condición de importación. No es adecuado generar una operativa para darle la libre circulación en virtud que ello resulta en una transgresión a uno de los requisitos impuesto por el artículo 566.
- b) exportación para consumo del insumo procesado, esto significa que el producto que se exporta se compone de insumos nacionales y extranjeros.

Cuando la venta del producto procesado se deshace y éste es devuelto; la porción de insumos nacionales no tendría mayores inconvenientes para ser reimportada por el Régimen de Reimportación. Por el contrario, la porción de insumos extranjeros, estaría impedida de ser beneficiada con el Régimen de reimportación en la modalidad especial, toda vez que carece de una de las condiciones exigidas en el artículo 566.

La realidad es que ambos componentes –nacional y extranjeros- no se pueden separar, frente a la disyuntiva de autorizar la reimportación del producto exportado para consumo por tener un componente nacional pero sin regularizar el componente extranjero o rechazar la reimportación por no cumplir, la totalidad del producto el

requisito de la libre circulación; se optó por generar la posibilidad de dar la libre circulación a la porción de insumos extranjeros contenidos en el producto a fin que el exportador no pierda la totalidad de su producto, y lo retorne al territorio aduanero.

3.2.1. En el Visto de la Instrucción General N° 5/2003 (SDG LTA) (DGA), se indica: "...únicamente el insumo importado temporariamente y contenido en el producto exportado, a su retorno al territorio aduanero debe tener idéntico tratamiento tributario como si hubiere sido importado para consumo en lugar de su exportación..." y en el párrafo siguiente instruye a los usuarios de que manera se efectuará.

De sus palabras se deduce que únicamente se deben liquidar y pagar los tributos a la importación que corresponden a la porción de insumos importados temporariamente contenidos en el producto que se reimporta -que oportunamente fueron declarados en la destinación de exportación para consumo- a efectos de regularizar la condición de la "libre circulación previa" de los insumos extranjeros requerida en el artículo 566. Del texto transcrito en el párrafo precedente "...debe tener idéntico tratamiento tributario *como si hubiere sido importado para consumo en lugar de su exportación...*", se deduce que el momento de la exportación se constituirá también, en un momento "ficticio" de importación para consumo, únicamente a los fines de la reimportación de la porción de insumos importados -sin libre circulación en el territorio aduanero- contenidos en el bien.

Digo que es "ficticio" toda vez que en la realidad nunca ocurrió y sólo se lo considera así a efectos de regularizar la cuestión tributaria de los insumos importados temporariamente incorporados al producto que se reimporta. La propia norma dice "*como si hubiere sido importado (...) en lugar de su exportación*". El nuevo enfoque que se presenta en estos últimos párrafos, deriva en la primera conclusión de éste trabajo.

Sigue diciendo la Instrucción General mencionada, que se deberá pagar la suma adicional del 2% mensual desde su importación temporaria *hasta* la oficialización del despacho de importación para consumo. Refiriéndose a la Destinación de Importación para Consumo efectuada en oportunidad de la reimportación.

Del propio texto de la norma se deduce el período que se considerará a los fines de establecer el porcentual a aplicar. Vale también aquí el comentario efectuado en párrafos anteriores respecto a cómo entiendo en éste trabajo el momento "ficticio". Si se compara el momento imponible "ficticio" establecido en la norma y definido expresamente para efectuar la liquidación de los tributos de importación y el período que abarca el cálculo de la suma adicional -desde la oficialización de la destinación de

importación temporal hasta la oficialización del despacho de importación a consumo-, se observa que existe una falta de congruencia temporal. Frente al planteo efectuado, mi opinión personal deriva en una segunda conclusión.

3.2.2. La obligación de pago de la tasa adicional no es absoluta. La norma emitida por la Aduana dice: “esta suma adicional no será exigible cuando se acredite que la importación para consumo (en el país de destino) se ha visto frustrada por razones ajenas a su voluntad (del exportador), debiendo justificarse tal circunstancia mediante la presentación de una declaración emitida por el importador en el país de destino, refrendada por el titular de la reimportación.”

Éste documento, a los fines de acreditar la veracidad de su origen, debería estar visado por el Consulado Argentino en el país de procedencia e integrado en calidad de documentación complementaria de la destinación de importación.

Según las condiciones exigidas, se desprende entonces que, si ocurre la situación descripta y se justifica, en el momento de la reimportación sólo se pagarán los tributos calculados en el momento “ficticio” de importación para consumo correspondiente al insumo importado contenido en el producto.

Nuevamente surge la buena intención del legislador de no perjudicar al exportador más de lo que ya le pudo haber afectado la reimportación de la mercadería producto de una situación especial como es la frustración de la compraventa.

Mi opinión personal respecto al texto transcrito en el primer párrafo de éste apartado, está volcada en la conclusión del trabajo, ordenada en el tercer lugar.

3.2.3. A la reimportación al territorio aduanero nacional, de los insumos exportados sin procesar, le cabe como única alternativa la importación al amparo del régimen general de importación.

El tratamiento de la reimportación de los insumos importados temporariamente –que fueron exportados sin procesar-, no es admitido, toda vez que el producto que se exportó para consumo carece totalidad de la característica de la libre circulación previa.

Darle la libre circulación previa, es decir, permitir el pago de los tributos que hubieran correspondido en el momento de la exportación a semejanza de los productos elaborados; significa transgredir lisa y llanamente uno de los presupuestos básicos establecidos en el artículo 566 que brinda el sustento a todo el régimen.

3.2.4. Cuando el bien exportado definitivamente está constituido totalmente con insumos nacionales o nacionalizados y el exportador desea volverlos a traer al país sin optar por el Régimen de Reimportación de Mercadería Exportada para Consumo, resulta suficiente cumplir las normas del régimen general de importación en el momento de la registración de la destinación para consumo.

Si la exportación para consumo ha sido cumplida, la importación posterior, documentada en el marco del régimen general de importación, no guarda relación con la previa exportación; se tratan de dos operaciones independientes.

Si la mercadería ostenta el pié de industria que demuestra que se trata de un producto de fabricación nacional, cuando el servicio aduanero procede a la verificación, podría requerir al importador la documentación de exportación. Ante dicho requerimiento, el documentante puede o no disponer de esos documentos, todo dependerá si se trata de quien efectuó la exportación o no. Su falta no altera lo expresado en éstos dos últimos párrafos.

Si se trata de un producto exportado para consumo y la mercadería contiene insumos extranjeros no nacionalizados y el exportador no opta por efectuar la importación por el Régimen de Reimportación de Mercaderías Exportadas para Consumo, también se aplicarán las normas del régimen general de importación pero con la particularidad de lo dispuesto en la Instrucción General N° 5/2003 (SDG LTA) (DGA).

En esta alternativa, la Instrucción dice: “cuando el importador ha sido responsable de la exportación a consumo, además del pago de los tributos aplicables a la importación del bien, deberá pagar la suma adicional, del 2% mensual (...) sobre los insumos, desde su importación temporaria hasta la oficialización del despacho de importación a consumo. (...) la suma adicional no será exigible cuando se acredite que la exportación a consumo se ha visto frustrada por razones ajenas a su voluntad, debiendo justificarse tal circunstancia mediante la presentación de una declaración emitida por el importador en el país de destino, refrendada por el titular de la reimportación.”

En relación al modo de cálculo de la suma adicional del 2% mensual que menciona la Instrucción General N° 5/2003 (SDG LTA) (DGA) cuando dice que se aplicarán “...sobre los insumos (importados temporariamente), desde su importación temporaria hasta la oficialización del despacho de importación a consumo...”, se remite al lector a los comentarios efectuados en el apartado 3.2.1 anterior.

No coincido con la obligación que impone el legislador respecto al pago de la suma adicional, y mi opinión está incorporada en la conclusión en el cuarto lugar.

4.- El inciso c) exige que la mercadería que se presente ante el servicio aduanero esté en el mismo estado en que se hallaba cuando fue exportada.

No obstante ello, se admite que la mercadería hubiera sido:

- Utilizada,
- Deteriorada,
- Sometida a un tratamiento necesario para su conservación,
- Reparación de menor cuantía con fines de mantenimiento.

Es aceptable que la mercadería objeto de la reimportación haya sido utilizada en el exterior, toda vez que –dependiendo del objeto- probar que no se condice con lo solicitado surge de haberla puesto en marcha, si se tratara de una máquina ó de haber consumido algunas unidades de una partida para saber que su sabor u olor no corresponden al producto remitido cuando se lo compara con la muestra que el exportador hubiera enviado anteriormente al importador.

Por deterioro se entiende que los bienes han perdido la capacidad de mostrar, demostrar o producir o perdieron las condiciones que debería cumplir para decirse que el objeto puede desarrollar la función normal para la cual fue creado o para la cual fue importado.

El deterioro puede ser producto del envejecimiento natural originado por el uso del bien, o por algún accidente que hubiera sufrido el bien completo o una de sus partes de tal manera que su integridad –propiedades físicas, químicas o mecánicas- ha quedado menoscabada o estropeada.

El nuevo estado que presenta la mercadería, será reflejado en el valor del bien que se declara en la destinación de importación, toda vez que si bien gozaría de un beneficio tributario, ello no implica que la declaración comprometida esté integrada con datos que no se condicen con la realidad de la mercadería documentada.

Si se admite que una mercadería objeto de reimportación pueda presentarse deteriorada, también debe admitirse que la mercadería hubiera sido sometida a un tratamiento necesario para su conservación, durante su permanencia en el exterior. Que el importador del exterior hubiera de intervenir activamente para evitar el deterioro de una mercadería, muestra el adecuado uso y cuidado que se le dispensó, que de no habérselo efectuado, la mercadería hubiera sufrido un deterioro extraordinario que finalmente repercutiría negativamente en perjuicio del exportador.

Cuando se manifiesta que se aceptan las reparaciones de menor cuantía, el artículo que se analiza está diciendo que en ningún momento puede admitirse bajo éste

apartado acciones ejercidas sobre los bienes que prolonguen su vida útil o incrementen su valor respecto al que tenían cuando fueron exportadas. Los mismos parámetros deben aplicarse para el tratamiento destinado a su conservación.

Si el objetivo de una exportación para consumo de una mercadería deteriorada es efectuar la reparación del producto en el exterior y luego retornarlo cumpliendo las obligaciones del Régimen de Reimportación de Mercaderías Exportadas para Consumo que se comenta, la utilización de éste régimen es errónea, toda vez que el exportador debería enmarcar su operación en el régimen de exportación temporal con transformación, en cuyo caso, en el momento del retorno, la adición de valor estará sujeta al pago de los correspondientes tributos de importación, no así el producto exportado con ese objetivo¹⁴.

El artículo 84 del Código Aduanero, apartado 1, amplía los conceptos vertidos en el artículo 568, ampliando los requisitos relativos a los daños, mermas o roturas, toda vez que los condiciona a que se presente la pertinente información respecto a ellos.

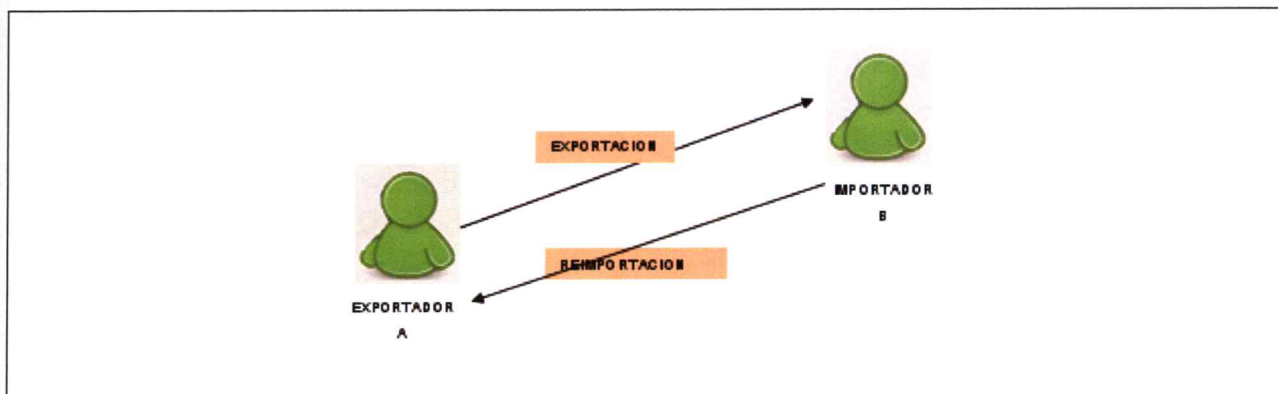
Hace lo mismo cuando se incurrieron en gastos, se obliga al documentante a presentar los comprobantes correspondientes, sin perjuicio que el servicio aduanero pueda solicitar los medios probatorios que estime pertinentes.

Ya se conoce que la mercadería que se reimporta está sujeta al control físico efectuado por funcionarios especializados en diferentes mercaderías, si éstos tienen dudas respecto a la amplitud del mantenimiento o reparación a que fue sujeta la mercadería, nada impide que ellos procedan a solicitar la intervención de algún organismo técnico especializado.

5. Otro requisito adicional, mencionado en el inciso d), es la congruencia entre los documentantes. Lo que la norma pretende es evitar maniobras especulativas.

La exigencia tiene vigencia en la dupla exportador-reimportador

¹⁴ Ver apartado 3.1.- Regímenes de exportación.



5.1. Un caso a considerar es cuando se exporta para consumo bajo la modalidad de cuenta y orden de terceros.

Al respecto, la Resolución General N° 2000 (AFIP) define esta modalidad de exportación de la siguiente forma: “Se consideran operaciones de exportación por cuenta y orden de terceros, aquellas encomendadas por el propietario de la mercadería a mandatarios, consignatarios u otros intermediarios para que efectúen la venta de los bienes al exterior por cuenta y orden del mencionado propietario.

En consecuencia, reviste el carácter de intermediación la intervención de quien documenta la destinación de importación frente al organismo de control, por cuenta del exportador, en tanto no exista transferencia de dominio de los bienes.

(...) se entiende por exportador al mandante o comitente de la operación, propietario de la mercadería y por lo tanto el titular de los créditos por el impuesto facturado, único habilitado para interponer las solicitudes de recupero del impuesto a que se refiere el artículo 43 de la ley del gravamen (Impuesto al Valor Agregado).”

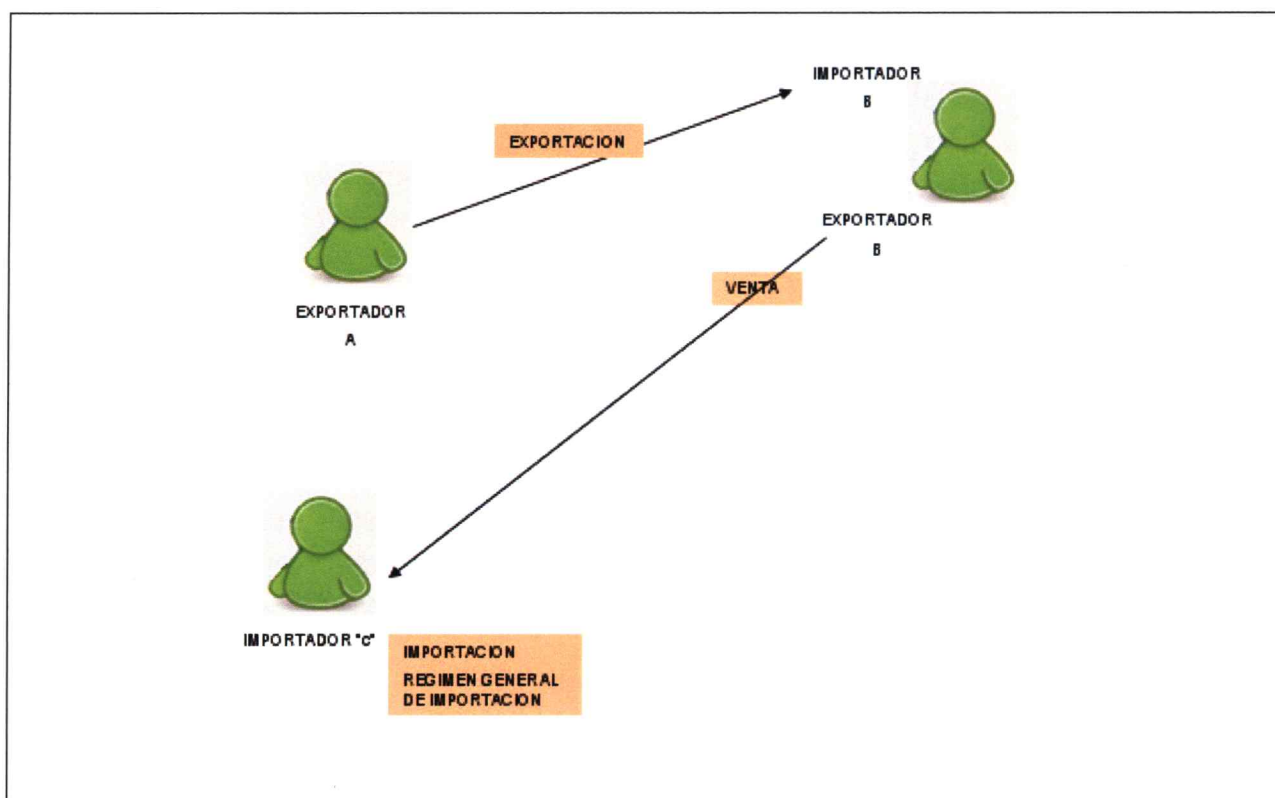
Con las aclaraciones normativas anteriores, y en virtud que el verdadero exportador es el tercero, la reimportación puede ser efectuada y documentada por éste sin necesidad de la participación de mandatario, manteniéndose la identidad de la dupla exportador-importador.

En ocasión de la reimportación, no se admite que sea por cuenta y orden de terceros toda vez que ésta modalidad no está permitida en ningún subrégimen de importación.

5.2 No puede ser admitida la utilización del Régimen Especial de Reimportación cuando el sujeto que efectivamente realiza la operación de retorno de la mercadería al territorio aduanero difiere del exportador originario.

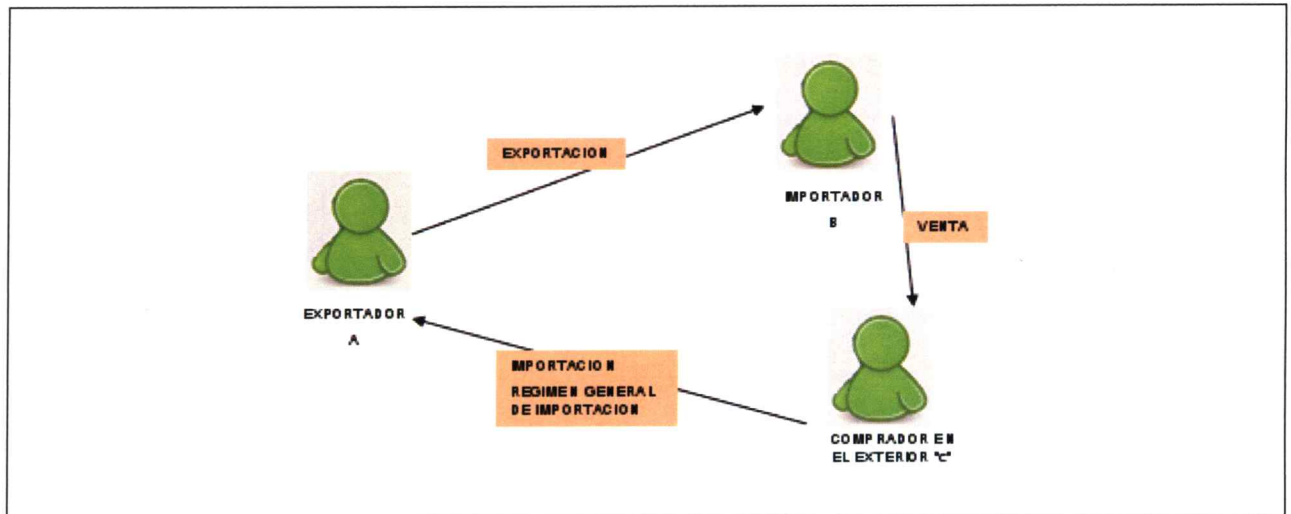
Este impedimento es razonable, si se tiene en cuenta que el beneficio tributario se otorga únicamente al exportador originario, además podría haber existido una venta de la mercadería.

En la situación que se plantea, únicamente cabe utilizar el régimen general de importación.



5.3. Algo semejante a la situación planteada en el apartado anterior, sucede cuando la persona que actúa en calidad de exportador del país de importación de la mercadería exportada para consumo desde nuestro país, difiere de la que originalmente efectuó la importación. En ése caso, tampoco se cumple con la obligación de mantener el requisito de la relación exportador-importador originaria. La consecuencia de ello es

que la importación que se efectúa en la República Argentina debe ser realizada al amparo del régimen general de importación.



5.4. Una nueva situación se plantea cuando el exportador está inscripto ante la Dirección General Impositiva en el Régimen de Monotributo.

La Ley 25865 modificatoria de la Ley 24977, establece las condiciones que los pequeños contribuyentes deben cumplir para ser considerados como tales, entre las que se encuentra, la referida a que dichos sujetos no realicen importaciones.

En opinión brindada por la AFIP, se interpretó que el concepto “importaciones” en forma genérica, debía ser entendido con ciertos límites, no alcanzando a las reimportaciones efectuadas bajo los supuestos del artículo 566 del Código Aduanero, criterio que fue incluido en la Resolución General N° 2150 emanada del organismo ya mencionado con éstas palabras: “No configuran causal de exclusión (...), las operaciones que realicen los pequeños contribuyentes adheridos al Régimen Simplificado (RS), conforme a las normas aduaneras vigentes, que se indican a continuación:

a) Reimportaciones de mercaderías que previamente hubieran sido exportadas para consumo y que por motivos justificables deben ser reingresadas.

b) (...)”

6.- La exigencia del cumplimiento de los plazos autorizados para una reimportación están incluidos en el apartado e) del artículo 568 del Código Aduanero y su definición quedó delegada en la reglamentación, imponiéndose únicamente el parámetro de no superar el máximo de 5 años. Definir los plazos es dar certeza al servicio aduanero, los operadores y al control a implementar.

En el apartado 2 del artículo 84 del Decreto N° 1001/82, se establecieron tres plazos diferentes que se aplican según la mercadería de que se trate.

❖ Un año. Cuando la mercadería objeto de la reimportación sea:

- Mercadería consumible¹⁵, o bien;
- Mercadería nacionalizada antes de su exportación para consumo.

Este plazo acordado puede ser prorrogable por un plazo máximo adicional de un año.

La norma prevé que los motivos para otorgar dicha prórroga deben ser plenamente justificados y previamente evaluados por el servicio aduanero, sin ahondar en la naturaleza o característica de ellos.

La reglamentación no ha establecido formalidades especiales que el exportador de la mercadería tuviera que cumplir, cuando reimporta su mercadería, para hacerse acreedor a la prórroga. Por ello se entiende que podrá solicitarla hasta el último día del primer año con la simple presentación de una nota ante el organismo de control aduanero.

❖ Cinco años. Debe tratarse de una mercadería que no tenga una vida útil menor a dicho plazo y que habitualmente se comercialicen con garantías técnicas superiores a tres años. En la norma se ejemplifica: máquinas y aparatos, motores o similares.

El plazo acordado es el plazo que usualmente se utiliza para la amortización de máquinas, aparatos, motores, etc. cuando se incorporan en una empresa en calidad de bienes de uso. Si el bien exportado cumple con las condiciones pactadas, y aún así el importador detecta alguna falla de construcción,

¹⁵ CODIGO CIVIL, “ARTICULO 2325.- Son cosas consumibles aquellas cuyas existencia termina con el primer uso y las que terminan para quien deja de poseerlas por no distinguirse en su individualidad. Son cosas no consumibles las que no dejan de existir por el primer uso que de ellas se hace, aunque sean susceptibles de consumirse o de deteriorarse después de algún tiempo.”

funcionamiento, etc., el exportador puede hacer uso de la opción de reimportación de su mercadería.

En la evaluación de la autorización de la mercadería al amparo del régimen que se comenta, los técnicos especializados en operatoria aduanera y técnicos en la mercadería, también evalúan si realmente corresponde acceder a la inclusión de la mercadería en los beneficios cuando se trata de mercadería que debido a los avances tecnológicos podría haberse transformado en mercadería obsoleta y quizás en chatarra inservible.

❖ Tres años. La demás mercadería.

En opinión personal, los plazos establecidos en el Decreto Nº 1001/82, se comentan en la conclusión de éste trabajo, ubicando dicho comentario en el quinto lugar.

6.1.- Frente a una reimportación de mercadería, establecer fehacientemente el día a partir del cual se comienza a contar el plazo y cuando finaliza, constituyen datos que adquieren gran significación, ya que luego de transcurrido el tiempo autorizado, los bienes reingresarán al territorio aduanero con el cumplimiento de los requisitos exigidos por el régimen general de importación.

El inicio del período a considerar será la fecha de cumplimiento de embarque o puesta a bordo, en la que queda perfeccionada la exportación con el libramiento. En tal sentido, el artículo 9, apartado 2, dice: "Exportación es la extracción de cualquier mercadería de un territorio aduanero." Indicándonos que es el momento que transpone el límite del territorio aduanero; físicamente puede visualizarse fácil y concretamente cuando se trata de un tránsito terrestre de exportación, toda vez que la exportación queda perfeccionada cuando el medio de transporte transpone la línea demarcatoria del territorio aduanero.

Frente al modo de transporte acuático o aéreo, el cumplimiento de embarque (puesta a bordo), es el momento en que se perfecciona la exportación.

En relación a ello, el artículo 330 del Código Aduanero dice: "Libramiento, a los efectos de exportación, es el acto por el cual el servicio aduanero autoriza la salida con destino al exterior de la mercadería objeto de despacho."

La segunda fecha a considerar es la fecha de arribo del medio de transporte con la mercadería que retorna. La efectiva llegada de la mercadería queda registrada con la fecha que el depositario recibió los bienes en el depósito fiscal y que no es otra que la

fecha de ingreso a depósito provisorio de importación¹⁶, momento a partir del cual se da inicio al cómputo de los plazos para ser destinada¹⁷.

7.- en el inciso f) se exige el reintegro:

- ❖ Al servicio aduanero de los estímulos a la exportación que hubieran sido percibidos.
- ❖ A los otros organismos que hubieran otorgado otros beneficios con motivo de la exportación.
- ❖ El reintegro de la diferencia de intereses por financiación o prefinanciación a la exportación, en los supuestos y condiciones establecidos con carácter general por el Banco Central de la República Argentina, que están previstos en el apartado 3 del artículo 84, reglamentario del inciso f) del artículo 568.

Del apartado 3 mencionado en el párrafo anterior, también se desprende el modo de acreditar la devolución de las sumas percibidas en concepto de estímulos a la exportación o los beneficios otorgados por otros organismos y el pago de las diferencias de intereses, será acreditada "... con la documentación que pruebe su pago expedida por el organismo recaudador correspondiente.", previendo que, además, el servicio aduanero puede establecer otros requisitos y formalidades.

Si los beneficios a la exportación no fueron cobrados hasta el momento de la solicitud de autorización para reimportar mercadería exportada para consumo, se procede al bloqueo de un eventual pago.

7.1.- Actualmente, el pago de los tributos de exportación puede efectuarse en forma diferida, en virtud de lo dispuesto por el Decreto N° 1001/82 reglamentario del Código Aduanero que fue modificado por los Decretos N° 583/02 y 835/02.

El servicio aduanero también controla que los tributos de exportación estén cancelados y si no lo estuvieran, el documentante deberá pagarlos para poder acceder al régimen especial.

¹⁶ Código Aduanero, Art. 198. "La mercadería descargada, desde que fuere recibida en el lugar de depósito hasta tanto se autorizare o se le asigne de oficio, según el caso, alguna destinación aduanera queda sometida al régimen de depósito provisorio de importación previsto en este Capítulo."

¹⁷ Código Aduanero, Art. 217. "El importador debe solicitar una destinación de importación dentro del plazo de quince días desde la fecha del arribo del medio transportador, sin perjuicio de poder hacerlo con anterioridad a dicho arribo en el supuesto de conformidad con lo previsto en el Artículo 279."

8.- El inc. g), establece la obligación de pagar los tributos interiores en los supuestos que hubiera mediado su exención en virtud de la previa exportación para consumo, cuando tal pago sea exigible conforme a la legislación respectiva. En el caso concreto, el exportador estaría frente a la obligación de devolución del IVA si éste hubiera sido percibido antes del momento de la solicitud de autorización de la reimportación.

La devolución de los beneficios a la exportación y la devolución del anticipo del IVA así como el pago de los tributos de exportación –si éstos se adeudan-, quedará plasmada en la destinación de importación como un rubro adicional dentro de la liquidación tributaria.

9.- En el inciso h), se estipula que la presentación efectuada ante el servicio aduanero en la que se realiza la solicitud de la exención tributaria, se efectúe conjuntamente con la solicitud de destinación de importación para consumo de la mercadería. En el momento que se dictó esta norma las solicitudes de destinación eran manuales y se contaba físicamente con la documentación que probaba al servicio aduanero el pago previo a la reimportación de la mercadería, de los beneficios a la exportación y los tributos interiores.

En la actualidad la solicitud de la exención tributaria debe entenderse como una actuación administrativa de control de cumplimiento, a la que el importador adjunta la documentación que se requiere y en la que quedan las constancias de la información administrativa recolectada y relacionada a la destinación de exportación para consumo involucrada.

La destinación de importación, actualmente, se formaliza una vez que el servicio aduanero accedió a la solicitud de autorización. El servicio aduanero se cerciora del cumplimiento de los requisitos previos exigidos en el artículo 566 y siguientes, para que el importador proceda a la registración de la destinación de importación para consumo con los beneficios que el régimen especial acuerda y deje constancia en ésta del pago de las sumas que está obligado a devolver. Téngase presente que en la actualidad es una destinación que se registra por medios informáticos.

La autorización para documentar la destinación de importación de la mercadería que se reimporta, efectuada por las oficinas administrativas de la Aduana, no justifica una declaración inexacta o la integración de la destinación con documentación complementaria faltante o con errores o discrepancias entre la mercadería exportada y la importada.

Ambas instancias, la técnico-administrativa y la técnico-operativa, efectúan controles que se complementan y que están destinados –en conjunto- a establecer la legalidad

de la operación que se realiza. Del resultado positivo de ambos, puede decirse que la operación resultó ajustada a las normas.

En la declaración comprometida de la solicitud de destinación de importación para consumo de mercadería cuya reimportación ha sido autorizada, el declarante debe dejar constancia de la ventaja "REIMPORTACION" que indicará al lector de tal declaración, el carácter de la destinación y además le apertura al documentante la posibilidad de realizar una liquidación tributaria ajustada a las características de la operación.

También tendrá que declarar el número de la destinación de exportación para consumo que se le relaciona, el número de la actuación administrativa y de la nota de autorización emitida por la oficina técnico-administrativa de la aduana en la que tramita la reimportación.

Si se efectúa una reimportación de mercaderías que fueron exportadas al amparo de diferentes destinaciones de exportación, la mercadería correspondiente a cada permiso de embarque deberá ser declarada en ítems diferentes, aún cuando se trate de la misma mercadería.

Adjuntará a la destinación de importación para consumo que ampara la mercadería que se reimporta, en calidad de documentación complementaria, fotocopia de la nota de la autorización emitida por la Aduana y de todos los permisos de embarque.

La destinación se integra con la misma factura que se emitió en oportunidad de la exportación si se trata de una reimportación de una mercadería que retorna desde un punto intermedio de la ruta que debe transitar el medio de transporte que lleva el envío con destino al comprador o más aún, desde la zona primaria del país importador, incluso si hubiera llegado hasta los almacenes del comprador si éste se opone a emitir cualquier documento que la ampare. O de una factura pro forma emitida por el adquiriente que devuelve la mercadería, en la que conste que se trata de un envío remitido en devolución. De ningún modo puede aceptarse una factura definitiva, ello probaría que la mercadería fue comprada en el exterior.

La mercadería que retorna en el marco del Régimen de Reimportación de Mercadería Exportada para Consumo, puede hacerlo por cualquier aduana. Su trámite y posterior despacho a plaza, no está sujeto a la Resolución General N° 1924 (AFIP) que regula las Aduanas Especializadas.

Por el contrario, si la reimportación se efectúa cumpliendo los requisitos que impone el régimen general de importación, el libramiento a plaza queda enmarcado en las condiciones impuestas por la Resolución mencionada.

D) Artículo 569 del Código Aduanero.

Art. 569.- *“El Poder Ejecutivo podrá establecer condiciones adicionales a las previstas en el art. 568 respecto de los supuestos de reimportación de mercadería que fuere de origen extranjero con la finalidad de asegurar la identidad de la misma”.*

1.- Este es el primer artículo que identifica una mercadería que ostenta una característica particular, el origen.

La mercadería de origen extranjero que ha sido nacionalizada antes de su exportación para consumo y que se reimporta bajo el presente régimen, también está beneficiada con la exención de todos los tributos que son exigibles con motivo de la reimportación, con exclusión de las tasas retributivas de servicios, tal como se precisa en el art. 567, siempre y cuando se verifique el cumplimiento de las condiciones previstas en los artículos 566 y 568 del Código Aduanero.

El artículo 568 del Código Aduanero, describe las condiciones que se deberán cumplir para que el importador sea acreedor de la exención de tributos en ocasión de la reimportación de su mercadería. La primer condición, es que el servicio aduanero compruebe la identidad de la mercadería que se reimporta.

El artículo que se comenta, artículo 569 del Código Aduanero, abre la posibilidad, en un futuro, que el Poder Ejecutivo agregue alguna condición adicional a las que actualmente están vigentes, cuando la mercadería que se reimporta es extranjera. Nótese que prevé condiciones nuevas, pero no altera los beneficios del régimen, en éste aspecto las mercaderías de origen extranjeras están igualadas a las que gozan de libre circulación en el territorio aduanero.

Toda destinación de importación para consumo documentada en carácter de reimportación cursa con Canal de Selectividad Rojo obligatorio. En función de ello, el servicio aduanero, además de controlar el cumplimiento de los requisitos administrativos, busca asegurarse que la mercadería que se reimporta es la misma que fue exportada para consumo.

Reconocer la identidad de la mercadería es una dificultad que debe ser zanjada por los funcionarios aduaneros en el momento del control documental y físico del bien que se reimporta. La identidad documental de la mercadería surgirá de la confrontación de la

documentación de exportación y de importación. Cuando se trata de mercadería que lleva marcas y números y éstos hubieran sido declarados en la destinación de exportación, su cotejo con la mercadería que retorna, verificaría el requisito impuesto. También cumpliría idéntica función los folletos, catálogos, fotografías, informes técnicos, etc., si éstos se hubieran adjuntado en la destinación de exportación en calidad de documentación complementaria.

Se entiende que imponer condiciones adicionales para asegurar la identidad de la mercadería de origen extranjero que goza de libre circulación en el territorio aduanero, en ocasión de su reimportación por el régimen especial establecido por el artículo 566 del Código Aduanero, implicaría que el exportador nacional conjuntamente con el servicio aduanero tome los recaudos necesarios para el reconocimiento de los bienes ante un eventual retorno, al país en caso que los bienes sean eventualmente exportados para consumo. Puede procederse de tal forma, si el importador conoce anticipadamente que realizará la exportación para consumo de la mercadería que importó para consumo.

2.- A la fecha el Poder Ejecutivo, no hizo uso de la facultad que le acuerda esta norma.

Si el Poder Ejecutivo hiciera uso de la facultad que está prevista en este artículo, el servicio aduanero debería adoptar las medidas tendientes a comprobar que la mercadería de origen extranjero que se reimporta para consumo es la misma que fue exportada para consumo.

Los medios físicos de identificación pueden consistir en la fijación de marcas aduaneras (precintos, sellos, marcas, números aplicados indeleblemente o en forma de pequeñas perforaciones)¹⁸.

3.- Cuando la reimportación se documenta siguiendo los lineamientos del régimen general de importación, no es necesario asegurar la identidad de la mercadería extranjera que en una oportunidad anterior fue importada para consumo al territorio aduanero, toda vez que los controles realizados por el servicio aduanero se limitarán a la destinación de importación para consumo registrada por esta operación específica y a la mercadería presentada para despacho.

¹⁸ BARREIRA, Enrique C., CODIGO ADUANERO, Comentarios – Antecedentes- Concordancias, Arts. 250 a 409, pág. 373, ap.2, segundo párrafo. Editorial Abeledo-Perrot, 1993.

D) Artículo 570 del Código Aduanero.

Art. 570 *“El Poder Ejecutivo podrá, cuando lo estimare conveniente, excluir a determinada mercadería de la exención de tributos contemplados en este capítulo”.*

1.- Actualmente, no hay mercadería excluida del Régimen de Reimportación de Mercadería Exportada para Consumo. Esto significa que si las mercaderías que se exportan para consumo cubren todo el universo arancelario, es factible que toda la mercadería exportada pueda ser reimportada, si cumplen con los requisitos para ello.

El artículo 570 permite al Poder Ejecutivo, en el futuro, excluir determinadas mercaderías de la posibilidad de gozar del beneficio tributario que otorga el régimen especial de reimportación, facultad que a la fecha no ha sido ejercida, por ello, actualmente, tampoco hay mercaderías excluidas de la exención de tributos contemplada en el Régimen de Reimportación de Mercaderías Exportadas para consumo. Esta facultad del Poder Ejecutivo está delegada en el Ministerio de Economía, según dice el Decreto N° 2752/91 (B.O. 13/01/92).

Hay que distinguir entre la posibilidad de reimportar mercadería al amparo del Régimen Especial que se estudia por haber cumplido todos los requisitos exigidos por éste régimen, del beneficio tributario al que es acreedor quien haya exportado una mercadería para consumo y la reimporta en el marco especial.

Si el Poder Ejecutivo se decidiera a excluir determinada mercadería de los beneficios tributarios mencionados en el artículo 566, está obligado a definir expresamente cuáles mercaderías están alcanzadas por dicha exclusión. Hoy en día, por las razones expuestas en el segundo párrafo, se trata de un conjunto vacío.

Este artículo, a diferencia de la letra del artículo 569, deja el camino abierto al Poder Ejecutivo para que establezca el criterio de selección de mercadería que quedará excluida del beneficio, según le resulte conveniente.

Mi conclusión relacionada al pensamiento que aquí se expone, está en el orden sexto.

F) Artículo 571 del Código Aduanero.

Art. 571 *“Cuando procediere la exención de tributos prevista en este Capítulo, la reimportación de mercadería queda asimismo exceptuada de la aplicación de prohibiciones de carácter económico a la importación”.*

1.- Las prohibiciones económicas están enunciadas en el Artículo 609¹⁹, y este detalle no agota las razones que pueden constituirse en fundamento para establecer otras prohibiciones económicas.

El artículo 571, menciona a las prohibiciones económicas en forma genérica al no identificar, si su mención, está referida a una prohibición económica absoluta o relativa, se deduce que la excepción alcanza a las dos modalidades de prohibiciones.

Las prohibiciones económicas son de aplicación cuando están vigentes en el momento de la oficialización de la destinación de importación para consumo. Una destinación de importación para consumo que se documenta en el marco del Régimen de Reimportación de Mercadería Exportada para Consumo está exceptuada de las prohibiciones económicas a la importación por aplicación del artículo 571 del Código Aduanero, únicamente si le alcanza la exención de tributos prevista en el artículo 566.

2.- La no aplicabilidad de una prohibición económica es una consecuencia de haber accedido al beneficio tributario.

Este artículo está directamente relacionado con el anterior, a cuyo texto y comentario me remito.

¹⁹ CODIGO ADUANERO, ARTICULO 609. - Son económicas las prohibiciones establecidas con cualquiera de los siguientes fines:

- a) asegurar un adecuado ingreso para el trabajo nacional o combatir la desocupación;
- b) ejecutar la política monetaria, cambiaria o de comercio exterior;
- c) promover, proteger o conservar las actividades nacionales productivas de bienes o servicios, así como dichos bienes y servicios, los recursos naturales o vegetales;
- d) estabilizar los precios internos a niveles convenientes o mantener un volumen de oferta adecuado a las necesidades de abastecimiento del mercado interno;
- e) atender las necesidades de las finanzas públicas;
- f) proteger los derechos de la propiedad intelectual, industrial o comercial;
- g) resguardar la buena fe comercial, a fin de impedir las prácticas que pudieren inducir a error a los consumidores.

El legislador dice puntualmente “Cuando procediere la exención de tributos ...”deduciéndose de sus palabra que el “cuando” está utilizado en el sentido “en caso de que, ... sucediera determinada cosa... ”, admite que puede haber más de una situación referida a la exención de tributos. Justamente, las situaciones referidas a la exención de tributos que pueden existir, son las que el Poder Ejecutivo puede establecer de acuerdo a las facultades otorgadas en el artículo 570, esto es, excluir determinadas mercaderías.

En este caso, para efectuar la importación, el documentante deberá cumplir con los requisitos exigidos por la norma que impuso la medida.

En éste artículo no hay referencias a características particulares de la mercadería, por lo tanto, cuando sucede el hecho previsto –la exención- a todas las mercaderías les sucede algo –no se les aplica las prohibiciones económicas-.

Adicionalmente, si hubiera sido presentada la solicitud de autorización para importar mercadería al amparo del Régimen de Reimportación de Mercaderías Exportadas para Consumo, y ésta hubiera sido denegada, la importación de dichas mercaderías deberá efectuarse bajo el Régimen General de Importación, con el cumplimiento de todas sus obligaciones.

De lo anteriormente expuesto, remito al lector a la séptima conclusión.

3.- Otras limitaciones de carácter económico que se aplican a la importación de mercaderías para consumo, son las licencias de importación y los cupos de importación.

Las restricciones de carácter económico imponen límites a las importaciones. Cuando un importador no dispone de la licencia de importación, ésta exigencia documental adquiere el carácter de una prohibición económica para dicho importador.

La misma consecuencia se deriva cuando se impuso un cupo de importación para cierta mercadería. La existencia de un cupo obliga al importador a efectuar un trámite antes de realizar la destinación, a efectos de imputar el cupo de mercaderías que se van a importar, en el total general establecido por la Autoridad de Aplicación. Carecer de dicha asignación, implica que la importación para consumo de la mercadería está prohibida.

La mercadería, amparada por una destinación de importación, que se reimporta en el marco del régimen especial, no está alcanzada por éstas restricciones, toda vez que por su naturaleza quedan asimiladas a las prohibiciones económicas.

Cuando una mercadería está alcanzada por una licencia de importación no automática y se procede a reimportarla al territorio aduanero incluyéndola en la estadística a similitud de una importación por el régimen general de importación, los resultados de tal recopilación de información quedan desvirtuados.

Si se obliga a tramitar la licencia de importación no automática con motivo de la reimportación ya autorizada por la Aduana, de hecho, se agrega una condición al régimen especial que se estudia y contradice al espíritu del régimen especial que fue diseñado en apoyo de los exportadores.

Si el exportador efectúa la reimportación de su mercadería por el régimen general de importación, por habersele vencido los plazos o cualquier otra razón, tendrá la obligación de presentar la licencia de importación correspondiente, toda vez que sus normas no hacen distinciones.

4.- Una prohibición no económica desde que tiene vigencia alcanza toda mercadería que no hubiera sido librada bajo una destinación de importación con anterioridad a dicho momento.

A diferencia de las prohibiciones económicas, las prohibiciones no económicas alcanzan a la mercadería cuya reimportación fue autorizada por la aduana y no fue librada. Nótese que el momento de inflexión para la aplicación de las prohibiciones no económicas es el libramiento y no la autorización.

Puede autorizarse la reimportación de mercadería que está sujeta a una prohibición no económica? Toda importación en excepción a una prohibición sólo puede ser autorizada si la Autoridad de Aplicación que emitió la norma que la impuso, así lo establece.

G) Artículo 572 del Código Aduanero.

Art. 572 *“El Poder Ejecutivo podrá, cuando lo estimare conveniente, excluir a la mercadería de origen extranjero de los beneficios del art. 571”.*

1.- Este artículo está estrechamente unido al Artículo 571.

El Artículo 571, relaciona las prohibiciones económicas con la exención de tributos que acuerda el Régimen de Reimportación de Mercadería Exportada para Consumo, sin distinguir mercaderías.

El Artículo 572 que se comenta, relaciona a las prohibiciones económicas con el origen de las mercaderías. Resulta entonces que el texto del Artículo 572 podría ser entendido de la siguiente forma:

“Cuando procediere la exención de tributos prevista en el este Capítulo, la reimportación de mercadería de origen extranjero puede quedar alcanzada por la aplicación de prohibiciones de carácter económico a la importación si el Poder Ejecutivo lo estimare conveniente.”, constituyendo una facultad que no ha sido ejercida hasta el presente.

Mercadería de origen extranjero			
Mercadería	Beneficios tributarios	Prohibición Económica	Importación a Consumo
Incluida en el Régimen de Reimportación	Autorizados	No Aplicable	Régimen de Reimportación
	Autorizados	Aplicable	
Excluida del Régimen de Reimportación	Denegados	Aplicable	Régimen General de Importación

7.- EL CODIGO ADUANERO DEL MERCOSUR.

El Tratado de Asunción dio origen al MERCOSUR (Mercado Común del Sur) en el año 1991 y los países firmantes fueron la República Federativa del Brasil, República de Paraguay, República de Uruguay y la República Argentina.

Conformar el Mercado Común implica lograr la libre circulación de bienes, servicios y factores productivos entre los países que lo integran, establecer un arancel externo común y la adopción de una política comercial común con relación a terceros Estados o agrupaciones de Estados y la coordinación de posiciones en foros económico-comerciales regionales e internacionales. También, la coordinación de políticas macroeconómicas y sectoriales entre los Estados Partes en los temas de comercio exterior, agrícola, industrial, fiscal, monetaria, cambiaria y de capitales, de servicios, aduanera, de transportes y comunicaciones y otras que se acuerden, a fin de asegurar condiciones adecuadas de competencia entre los Estados Partes y el compromiso de los Estados Partes de armonizar sus legislaciones en las áreas pertinentes, para lograr el fortalecimiento del proceso de integración.

El proceso de armonización es un aspecto esencial para el logro de los restantes objetivos, y cuando se trata de concretar la libre circulación de mercaderías importadas de terceros país en el interior del MERCOSUR, los Estados Partes deben – necesariamente- aprobar el Código Aduanero que se aplicará en todos los países miembros.

Con el dictado de la Decisión CMC N° 27/2010, se aprobó el Código Aduanero MERCOSUR. En él se establece que los Estados Partes efectuarán las consultas y gestiones necesarias para implementarlo dentro de sus territorios e incorporarlo a su sistema jurídico y armonizar los aspectos que no hubieran sido contemplados.

En este sentido, en el Código aprobado, a diferencia de nuestro Código Aduanero aprobado por Ley 22415, en el Artículo 100 define a los regímenes aduaneros especiales con éstas palabras: “Los regímenes aduaneros especiales son regulaciones específicas dentro de un régimen aduanero que permiten el ingreso o egreso del territorio aduanero o la circulación por el mismo de mercaderías, medios de transporte y unidades de carga, sin el pago o con pago parcial de los tributos aduaneros y con sujeción a un despacho aduanero simplificado, en razón de la calidad del declarante, de la naturaleza de las mercaderías, su forma de envío o destino.”

En el Artículo 101 se efectúa la clasificación, previéndose la posibilidad de establecer otros regímenes aduaneros especiales, entre otros menciona al Régimen de equipaje; de efectos de los tripulantes o pacotilla, de franquicias diplomáticas, de muestras, de contenedores, de retorno de mercadería, etc.

El régimen que en el Código Aduanero se identifica como Régimen de Reimportación de Mercadería Exportada a Consumo, en el nuevo Código se lo indica como “de retorno de mercadería”. La definición de los requisitos y formalidades quedó pendiente para la futura reglamentación que se dicte.

“El régimen de retorno de mercadería es aquel por el cual se permite que la mercadería que antes de su exportación definitiva tenía libre circulación retorne al territorio aduanero, sin el pago de los tributos aduaneros ni la aplicación de prohibiciones o restricciones de carácter económico.”, tal es el concepto volcado en el artículo 118.

En cuanto a los requisitos necesarios de cumplimentar resultan ser idénticos a los requeridos por nuestro ordenamiento legal.

Finalmente, como aspecto muy novedoso, el Código Aduanero del MERCOSUR menciona las causas por las que el exportador nacional puede solicitar autorización para la utilización de éste régimen, y ellas son:

- a) cuando presente defectos de carácter técnico que exigieran su devolución;
- b) cuando no se ajuste a los requisitos técnicos o sanitarios del país importador;
- c) en razón de modificaciones en las normas de comercio exterior del país importador;
- d) por motivo de guerra o catástrofe; o
- e) por otras causales ajenas a la voluntad del exportador que establezcan las normas reglamentarias.

Nótese que no se establecen limitaciones a las causas, sino que permite agregar nuevas causales según se defina oportunamente en la reglamentación de cada uno de los países firmantes.

Adicionalmente, cabe resaltar que salvo el primer apartado –que implica una fabricación defectuosa- los casos restantes resultan ser ajenos al exportador, y en este entendimiento, los motivos para acceder a los beneficios del régimen quedarían restringidos.

CUADRO RESUMEN.

Mercadería de origen nacional				
Régimen de Reimportación (art. 566 + 568)	Mercadería excluida del beneficio tributario (art. 570)	Beneficios tributarios	Prohibición Económica (art. 571)	Importación a Consumo
Autorizado	NO	SI	NO APLICABLE	Régimen de Reimportación
	SI	NO	APLICABLE	

Mercadería de origen extranjero				
Régimen de Reimportación (art. 566 + 568 + 569)	Mercadería excluida del beneficio tributario (art. 570)	Beneficios tributarios	Prohibición Económica	Importación a Consumo
Autorizado	NO	SI	NO APLICABLE	Régimen de Reimportación
	SI	NO	APLICABLE	
	NO	SI	APLICABLE	

CONCLUSIONES

El Régimen de Reimportación de mercaderías a consumo analizado en el contexto de las disposiciones del Código Aduanero, sus normas reglamentarias y conforme un método de interpretación sistemático, permite llegar a las siguientes conclusiones, sobre la cuestión.

Primera conclusión. Si bien el objetivo de la importación temporal de mercadería destinada a generar productos con mayor valor agregado es la exportación, su eventual retorno no debería implicar relación alguna con las exigencias del régimen temporario, salvo la nacionalización de sus insumos cuando el ingreso al territorio aduanero se efectúa al amparo del Régimen de Reimportación de mercaderías exportadas para consumo, a efectos de cumplir cabalmente con el artículo 566.

En este sentido, cuando efectúo el análisis del texto del Visto de la Instrucción General N° 5/2003 (SDG LTA) (DGA), considero que el tributo a liquidar debe ser el vigente en el momento de la exportación como si en aquel momento el insumo hubiera sido nacionalizado. Proceder de otra manera, implica estar sujeto a una eventual diferencia tributaria entre el porcentual del derecho de importación aplicable al insumo en el momento de la exportación para consumo y el porcentual del derecho de importación que se aplicaría si la regularización de los tributos correspondientes al insumo extranjero se efectuara en el momento de la reimportación.

Segunda conclusión. Se comentó en el desarrollo de la temática propuesta, cuales son los motivos que impulsan al legislados a autorizar la reimportación de mercaderías que contienen insumos extranjeros sin libre circulación. A dichos efectos, si se debe “nacionalizar” los insumos extranjeros en el momento definido en este trabajo como “ficticio”, considerando que la suma adicional a pagar según lo dispuesto en el artículo 20 del Decreto N° 1330/04 se trata de una tasa que se devenga durante un período, corresponde establecer este período sobre el que se calculará el porcentual de la suma adicional de un modo diferente al que obliga la citada Instrucción, toda vez que la suma adicional debe cubrir –como máximo- el tiempo de permanencia de la mercadería al amparo de la destinación de importación temporal en el territorio aduanero y no durante el plazo que la mercadería permaneció en el exterior.

A modo de resumen de la primera y segunda conclusión: Se entiende que el cálculo correcto debería abarcar únicamente el tiempo comprendido entre la fecha de la oficialización de la destinación de importación temporal hasta el momento de la exportación para consumo que se considera también como si fuera el momento de la importación para consumo de los insumos contenidos en el bien que se reimporta (momento ficticio).

Efectuados los cálculos según se manifestó anteriormente, los tributos de importación determinados en el momento "ficticio" de importación a consumo serán congruentes con la finalización del período para el cálculo de la suma adicional del 2% establecida en el Decreto N° 1330/04, artículo 20, y con ello se habrá cumplido con la exigencia del artículo 566, toda vez que con el pago de dichos importes la mercadería se considera nacionalizada en el momento anterior a su exportación para consumo, dando cumplimiento al requisito de la libre circulación previa.

Tercera conclusión. La frustración de un negocio está entre las posibilidades que el exportador nacional oportunamente tomó en cuenta. La evaluación del negocio es efectuada por el exportador, sin importar si se trata de un exportador de productos cuyos insumos son importados al amparo de una destinación suspensiva o si son nacionales en su totalidad.

Se espera que los motivos de la frustración de la venta obedezcan siempre a causas externas al exportador. Si el productor elaboró deficientemente sus productos, puede nacionalizar los insumos de la forma que se comentó en el último párrafo del apartado 3.1.- del desarrollo de este trabajo..

Cuarta conclusión. El Régimen de Importación Temporal de mercadería para procesamiento activo, prevé que los insumos se incorporen a un producto el que luego debe ser exportado para consumo.

Entiendo que con la exportación para consumo de la mercadería procesada que contiene los insumos temporales el importador cumplió con el régimen de importación temporal al que oportunamente se comprometió, constituyendo una etapa cerrada, por ello la suma adicional no corresponde ser abonada cuando la importación de la mercadería que retorna lo hace bajo el régimen general de importación.

No resulta necesario darle la libre circulación a los insumos extranjeros contenidos en el producto oportunamente exportado, toda vez que los tributos se abonarán por la totalidad del bien. Igual que en una exportación para consumo de mercadería constituida por insumos nacionales o nacionalizados, ante una reimportación bajo el

régimen general de importación, el documentante no está obligado a declarar que se trata de una mercadería procesada en el territorio aduanero con insumos temporales, y tampoco obligado a aportar los datos necesarios para vincularlas.

Obligar al pago de la suma adicional durante el período definido –en el supuesto que la frustración de la venta se deba a culpa del exportador- implica exigir más de lo que el propio Código Aduanero exige para el Régimen Especial de Reimportación de Mercaderías Exportadas a Consumo.

Quinta conclusión. Considero que resultaría apropiado que el organismo aduanero efectúe una revisión del plazo autorizado para el retorno al país de la mercadería consumible, toda vez que no es lo mismo la velocidad y la cantidad de medios de transporte disponibles en la actualidad respecto al momento en que se sancionó la Ley 22415 que puso en vigencia el Código Aduanero (1981).

Completando la opinión anterior, y fundamentándome en la intención del legislador respecto al Régimen Especial de Reimportación de mercaderías y que se trata de un régimen creado para beneficiar a los exportadores cuando una operación cerrada se deshace por motivos diversos, el tiempo autorizado para reimportar una mercadería que fue importada previamente para consumo y es de origen extranjero, de ninguna manera puede ser mayor tan extenso (un año más una prórroga por igual plazo), ya que no tiene incorporado valor nacional exportado que es lo que se promueve.

Sexta conclusión. Cumplir con la condición exigida en el artículo 566 del Código Aduanero, implica que la mercadería puede ser reimportada exenta de todo tributo que fuera exigible con motivo de la importación. El artículo 568, establece condiciones que se suman a la exigencia del artículo 566.

El beneficio tributario es una consecuencia, normal y explícita del artículo 568, si se cumplen con las condiciones exigidas para que un exportador pueda reimportar su mercadería.

Si la mercadería está incluida en una lista de exclusión del beneficio tributario, no implica que no se pueda hacer uso del Régimen Especial de Reimportación cuando cumple con la totalidad de los requisitos exigidos para ello.

Si la mercadería está incluida en la lista de exclusión del beneficio tributario, contar con la autorización de la Aduana para efectuar la reimportación, hace al exportador acreedor del resto de los beneficios que estarán en función a las características de la

operación, la exigencia de documentos de terceros organismos, etc. que, sin dicha autorización se impediría o entorpecería la vuelta al territorio aduanero.

Cuando una mercadería a reimportar cumple con la totalidad de los requisitos exigidos por el Régimen de Reimportación de Mercadería Exportada para Consumo (artículo 566), pero que está alcanzada por la exclusión de la exención de tributos que prevé el artículo 570 y por ello se la considera excluida del Régimen de Reimportación de Mercaderías Exportadas para Consumo -definido en el artículo 566-, implica obligar al exportador a utilizar el régimen general de importación.

Mercadería excluida de los beneficios tributarios			
Régimen de Reimportación	Mercadería excluida	Beneficios tributarios	Importación a Consumo
Autorizado	si	Denegados	Régimen de Reimportación
	No	Autorizados	
Denegado			Régimen General de Importación

Séptima conclusión. En el artículo 570, concluí que la aplicación del Régimen especial es independiente del beneficio tributario, que consiste en la exención de tributos en el momento de la reimportación de la mercadería oportunamente exportada para consumo.

Así las cosas, si la mercadería está incluida en la lista alcanzada por la exención de tributos, queda también exceptuada de la aplicación de prohibiciones de carácter económico.

Por el contrario, si está incluida en la lista de exclusiones creada por el Poder Ejecutivo (artículo 570), las prohibiciones económicas serán aplicadas.

En ambas situaciones, el importador accede al Régimen de reimportación de mercaderías exportadas para consumo.

En el siguiente cuadro se observa lo propuesto:

Mercadería de cualquier origen			
Régimen de Reimportación	Beneficios tributarios	Prohibición Económica	Importación a Consumo
Autorizado	Autorizados	No aplicable	Régimen de Reimportación
	Denegados	Aplicable	
Denegado			Régimen General de Importación

Glosario de términos.

Exportación: Etimológicamente, el término “exportar” deriva del verbo latino “exportare”, que significa llevar fuera, transportar un bien al exterior o vender en el extranjero²⁰. La condición es que los productos objeto de la exportación traspasen la frontera del territorio aduanero del país exportador.

El Consejo de Cooperación Aduanera define la exportación como la “acción de extraer del territorio aduanero una mercadería cualquiera”.

Conforme lo establece el Código Aduanero en su artículo 9, apartado 1, “La exportación es la extracción de cualquier mercadería de un territorio aduanero”.

Importación: Deriva del verbo latino “importare”, que significa llevar dentro, introducir²¹. Se trata de una operación en virtud de la cual se introducen en el territorio aduanero de un país productos de procedencia extranjera.

El Consejo de Cooperación Aduanera, en el Glosario de Términos, define la importación como “acción de introducir en un territorio aduanero una mercadería cualquiera”.

En nuestro país, la importación está definida con las siguientes palabras “Importación es la introducción de cualquier mercadería a un territorio aduanero.”, según se expresa en el artículo 9º, apartado 1, del Código Aduanero.

Territorio Aduanero: Constituye territorio aduanero la parte del ámbito terrestre, acuático y aéreo sometido a la soberanía de la Nación Argentina, en el que se aplica un mismo sistema arancelario y de prohibiciones de carácter económico a las importaciones y a las exportaciones.

Según se expresa Mario Alsina juntamente con otros autores, “la noción de territorio aduanero no coincide con los conceptos “territorio político del estado”, “territorio nacional” o “país”²².

²⁰ HERNANDEZ MUÑOZ, Lázaro; Diccionario de Comercio Internacional; Editorial Instituto Español de Comercio Exterior (ICEX); 2002.

²¹ Ídem Nota 1.

En los apartados 2 y 3 del segundo artículo del Código Aduanero, se diferencia el territorio aduanero general del territorio aduanero especial, respectivamente, y los define con las siguientes palabras: “El territorio aduanero general es aquél en el cual es aplicable el sistema general arancelario y de prohibiciones de carácter económico a las importaciones y a las exportaciones.” Mientras que la diferencia con el territorio aduanero especial radica en que se aplica un sistema especial arancelario y de prohibiciones de carácter económico a las importaciones y a las exportaciones.

Destinación Aduanera: El Consejo de Cooperación Aduanera, ratificado en nuestro país por Ley 19.890, definió a las “destinaciones aduaneras”, conceptualizándolas como los destinos que desde el punto de vista aduanero, puede dársele a una mercadería importada.

Quien tiene la disponibilidad jurídica de la mercadería debe optar por alguna de las destinaciones autorizadas y lo hace manifestando su voluntad, que expresa mediante la solicitud de destinación. Si el titular no fuere conocido o hiciere abandono de la mercadería, la opción la encarará el Servicio Aduanero mediante un “despacho de oficio”.

Las destinaciones aduaneras autorizadas; o sea, el destino posible que se le puede dar a la mercadería, están definidas en el Código Aduanero y se diferencian según se traten de destinaciones de importación o destinaciones de exportación.

Destinación Aduanera Definitiva: Es aquella en virtud de la cual la mercadería exportada puede permanecer por tiempo indeterminado fuera del territorio aduanero.

Si se trata de una mercadería importada, ésta puede permanecer dentro del territorio aduanero por tiempo indeterminado. En tal circunstancia, la mercadería se incorporará al circuito económico en el territorio aduanero sin que existan impedimentos para su libre circulación interna.

Se pone el acento en el “tiempo indeterminado” toda vez que la mercadería de exportación o importación no tiene obligación de retorno al país del que hubiera sido exportada.

²² ALSINA, Mario A, BARREIRA, Enrique C. y otros, CODIGO ADUANERO, Comentarios – Antecedentes- Concordancias, Art. 1 a 129, Editorial Abeledo-Perrot, 1984.

Destinación Aduanera Suspensiva: Es aquella en la que la situación de la mercadería es meramente transitoria, de allí que se le dice “suspensiva”.

“Las destinaciones suspensivas de exportación son aquellas en las cuales la mercadería sale del territorio aduanero (es decir, es exportada) pero con la finalidad de regresar al mismo en un plazo más o menos breve (...) por que va a otro territorio aduanero con un objetivo predeterminado (exportación temporaria)...”²³.

En el marco de la importación, “se trata, en todos los casos, de mercaderías sometidas a regímenes que no admiten su permanencia indefinida en el territorio aduanero por lo que, tarde o temprano, deberán ser sometidas a una destinación definitiva y si esta fuese la de importación para consumo, a la correlativa aplicación del régimen arancelario y de prohibiciones imperante en el territorio aduanero. Es decir que desembocarán en una importación para consumo, si se quedan, o en una exportación para consumo (por vía de reexportación) si retornan al exterior²⁴.”

Tratándose de una destinación suspensiva de exportación, los bienes ingresarán durante el plazo autorizado, nuevamente al territorio aduanero.

Prohibiciones: Las prohibiciones a la importación y a la exportación se distinguen: a) según su finalidad preponderante, en económicas o no económicas; b) según su alcance, en absolutas o relativas. Esta clasificación se efectúa en el artículo 608 del Código Aduanero.

En el ámbito aduanero, las prohibiciones clasificadas según su finalidad no se definen conceptualmente, sino que el legislador establece los fines que persiguen las prohibiciones económicas y las razones que lo impulsan a establecer prohibiciones no económicas.

Los artículos 611 y 612 de la norma aduanera, dice que son absolutas las prohibiciones que impiden a todas las personas la importación o la exportación de una mercadería determinada, mientras que son relativas las prohibiciones a la importación o a la exportación cuando prevén excepciones a favor de una o varias personas.

²³ BARREIRA, Enrique C., CODIGO ADUANERO, Comentarios – Antecedentes- Concordancias, Art. 250 a 409, Tomo II-B pág. 250, Editorial Abeledo-Perrot, 1993.

²⁴ BARREIRA, Enrique C., CODIGO ADUANERO, Comentarios – Antecedentes- Concordancias, Art. xxxx a xxxxx, Tomo II-A pág. 198, Editorial Abeledo-Perrot, 1993.

Restricciones. “Entre las restricciones es preciso considerar las licencias previas y los contingentes. Estas barreras pertenecen, junto con las prohibiciones, a la categoría de restricciones cuantitativas, ya que limitan la cantidad de mercadería susceptible de importarse o exportarse. Constituyen un clásico recurso dirigido a reducir el volumen de las importaciones que compiten con la producción nacional, (...) y normalmente podrán importar o exportar quienes cuenten con una licencia expedida en debida forma. (...).

Las licencias de importación pueden ser automáticas o no automáticas. Las primeras tienen por finalidad recopilar información estadística u otras informaciones específicas sobre las importaciones. Se llaman automáticas porque se aprueban en todos los casos (...). Las licencias no automáticas tienen por objeto administrar ciertas restricciones al comercio, como por ejemplo cupos o contingentes, que se encuentren justificadas en el marco jurídico de la OMC. (...).

Los contingentes, también denominados cuotas o cupos, son limitaciones cuantitativas a la importación o exportación de mercaderías. Estas limitaciones pueden ser dispuestas por el país de exportación o por el país de importación.

Mediante la imposición de contingentes, los gobiernos determinan el volumen máximo permitido de una cierta mercadería con destino a la importación o exportación. Los importadores o exportadores deben gestionar una licencia no automática para poder despachar las mercaderías alcanzadas por el contingente. En estos casos, la autoridad gubernamental competente distribuye las cuotas y asigna las licencias entre algunos importadores o exportadores registrados²⁵.

²⁵ LASCANO, Julio Carlos. Los derechos de Aduana. Librería Editorial Osmar D. Buyatti, 2007. pág. 62 y 63.

BIBLIOGRAFIA.

- ✓ SIERRALTA RIOS, Anibal y BAPTISTA, Luis Olavo; ASPECTOS JURIDICOS DEL COMERCIO INTERNACIONAL, Tercera Edición, Editorial Temis, 1998.
- ✓ HERNANDEZ MUÑOZ, Lázaro; DICCIONARIO DE COMERCIO INTERNACIONAL, Editorial Instituto Español del Comercio Exterior (ICEX), 2002.
- ✓ ALSINA, Mario, BARREIRA, Enrique C. y otros; CODIGO ADUANERO, Comentarios-Antecedentes-Concordancias, Volumen I, Editorial Abeledo-Perrot, 1984.
- ✓ ALSINA, Mario A., BASALDUA, Ricardo J. y otros, CODIGO ADUANERO, Comentarios-Antecedentes-Concordancias, Volumen III, Editorial Abeledo-Perrot, 1984.
- ✓ LASCANO, Julio Carlos; Los derechos de Aduana, Librería Editorial Osmar D. Buyatti, 2007.
- ✓ Ley 22415. Código Aduanero.
- ✓ Decreto Reglamentario N° 1001/82.
- ✓ Decreto N° 1330/04.
- ✓ Resolución General AFIP N° 2147.
- ✓ Resolución General AFIP N° 743.
- ✓ Resolución General AFIP N° 2793.
- ✓ Resolución General AFIP N° 2495.
- ✓ Resolución General AFIP N° 2000.
- ✓ Resolución General AFIP N° 2150.
- ✓ Resolución General AFIP N° 1924.
- ✓ Instrucción General N° 6/04 (DGA).
- ✓ Instrucción General N° 5/003 (SDG LTA) (DGA)
- ✓ Circular Telex N° 422/95.
- ✓ Circular Telex N° 3/96.
- ✓ Decisión CMC N° 27/10. Código Aduanero del MERCOSUR.
- ✓ Diccionario de la Real Academia Española. www.rae.es

INDICE.

Introducción	2
1.- Convención de las Naciones Unidas sobre los Contratos de Compraventa Internacional de Mercaderías. Viena 1980.	4
2.- Operaciones Aduaneras	5
3.- Regímenes Aduaneros Generales	5
3.1.- Regímenes de Exportación	5
3.2.- Regímenes de Importación	8
4.- Regímenes aduaneros especiales.	13
5.- Definición del término “reimportación”.	14
6.- Régimen de reimportación de mercadería exportada para consumo.	16
6.1.- Antecedentes	16
6.2.- Las normas nacionales.	17
A) artículo 566 del Código Aduanero.	17
B) artículo 567 del Código Aduanero.	20
C) artículo 568 del Código Aduanero.	22
D) artículo 569 del Código Aduanero.	43
E) artículo 570 del Código Aduanero.	45
F) artículo 571 del Código Aduanero.	46
G) artículo 572 del Código Aduanero.	48
7.- El Código Aduanero MERCOSUR.	50
Cuadro Resumen de Beneficios	52
Conclusiones.	53

Glosario de términos.	58
Bibliografía.	62
Índice	63