



ACTA DE CALIFICACIÓN DE TESIS DE POSGRADO

Carrera: Especialización en Tributación – Cohorte 2016/17

Folio N° .....

Libro N° .....

Los miembros titulares que integran el jurado de la mesa examinadora detallados seguidamente, han evaluado el desempeño del alumno en la Tesis presentada, con el resultado que se consigna en la presente acta, que se firma en Mendoza, a los dieciocho días del mes de diciembre de dos mil diecinueve.

Fecha del Acta: 18/12/2019

Registro N°	Apellido y Nombre	Tema de Tesis	Calificación	Observaciones
P 2269	MATILLA, Orlando Javier	“PLANIFICACIÓN ESTRATÉGICA Y TRIBUTARIA EN LA INDUSTRIA VITIVINÍCOLA DE MENDOZA DESDE LAS DESTINACIONES DE IMPORTACIÓN Y EXPORTACIÓN”	10 (diez)	

Director de Tesis:

- Mgter. María Elena GAVIOLA

Jurado miembros titulares:

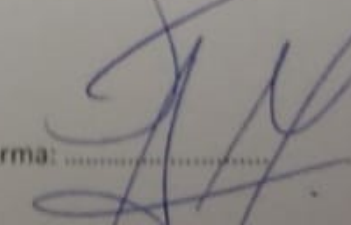
Mgter. Abog. Mariela Scollo

Mgter. Lic. Raúl Molina

Esp. Cont. Adriana Murcia

Firma: 

Firma: 

Firma: 



UNCUYO *80 años*  
UNIVERSIDAD  
NACIONAL DE CUYO

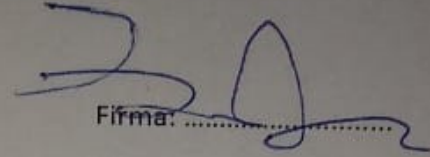


FACULTAD DE  
CIENCIAS  
ECONÓMICAS

POSGRADO  
SECRETARÍA DE  
POSGRADO E INVESTIGACIÓN

Jurado miembro suplente:

Dra. Isabel Roccaro

  
Firma: .....

Esp. Cont. Edgardo Fernández

Firma: .....



**UNCUYO**  
UNIVERSIDAD  
NACIONAL DE CUYO

 FACULTAD DE  
**CIENCIAS  
ECONÓMICAS**

---

# **ESPECIALIZACIÓN EN TRIBUTACIÓN**

**TESIS DE ESPECIALIZACIÓN**

---

## **PLANIFICACIÓN ESTRATÉGICA Y TRIBUTARIA EN LA INDUSTRIA VITIVINÍCOLA DE CUYO DESDE LAS DESTINACIONES DE IMPORTACIÓN Y EXPORTACIÓN**

AUTOR: CDOR. ORLANDO JAVIER MATILLA

TUTOR: DRA. MARIA ELENA GAVIOLA

MENDOZA – ARGENTINA, 2019

## **Dedicatoria**

Dedico mi tesis principalmente a Dios, por darme la fortaleza y la perseverancia para poder llegar humildemente hasta este momento tan especial donde me encuentro, tanto personal como profesional.

A toda mi familia por creer en mí, pero especialmente a mi amada esposa Jessica Almagro y mis bellos hijos Pilar, Javier y Julián, por su inmenso cariño, apoyo incondicional y paciencia para poder realizar cada proyecto que me propongo, ellos son mi fuente de motivación e inspiración para superarme cada día. A mis padres Jacinto Matilla y Olga Catalán por formarme con buenos ejemplos y valores para transitar este camino que se llama vida. A mis abuelos que desde el cielo me guían siempre.

A mi directora de tesis Dra. Maria Elena Gaviola, que con gran empeño, dedicación y humildad me ofreció su valioso tiempo, apoyo, orientación y tuvo la plena confianza en este trabajo y en mí. No quiero dejar de nombrar y agradecer a la Dra. Isabel Roccaro que tuvo y sigue teniendo la gentileza de apoyarme y guiarme en este camino profesional.

A mis amigos, compañeros y colegas, por compartir sus conocimientos y experiencias, que han sido de gran aporte en cada momento de este estudio.

A todos mi mayor reconocimiento y gratitud.

## INDICE

PRESENTACIÓN.....	1
INTRODUCCIÓN .....	3
CAPÍTULO I.....	5
MARCO TEÓRICO.....	5
1. Función de la Dirección General de Aduanas (DGA).....	5
2. Territorio Aduanero.....	7
3. Concepto de Mercadería.....	9
4. Importación y Exportación.....	10
5. Los Impuestos Aduaneros Argentinos .....	11
6. Hecho imponible .....	12
6.1. Elemento Material u Objetivo .....	13
6.2. Elemento Subjetivo .....	15
6.3. Elemento Temporal.....	16
6.4. Elemento Territorial o espacial .....	17
CAPÍTULO II .....	19
DESTINACIONES DE IMPORTACIÓN .....	19
1. Destinación Definitiva de Importación para Consumo .....	19
2. Destinación Suspensiva de Importación Temporaria.....	22
3. Destinación Suspensiva de Tránsito de Importación .....	29
4. Destinación Suspensiva de Depósito de Almacenamiento.....	32
CAPÍTULO III.....	35
DESTINACIONES DE EXPORTACIÓN.....	35
1. Destinación Definitiva de Exportación para Consumo .....	35
2. Destinación Suspensiva de Exportación Temporaria.....	38
3. Destinación Suspensiva de Tránsito de Exportación .....	43
4. Destinación Suspensiva de Removido .....	46
CAPÍTULO IV.....	50
MODALIDADES ESPECIALES DE IMPORTACIÓN O EXPORTACIÓN .....	50
1. Despacho Directo a Plaza de Importación .....	50
2. Importación a Zona Franca .....	53
3. Exportación en Consignación.....	56
4. Depósito Provisorio de Exportación.....	59

CAPÍTULO V .....	62
COMBINACIÓN DE DESTINACIONES .....	62
1. Relación de Destinaciones y Beneficios .....	63
1.1. Destinación de Importación Temporal a Destinación de Exportación Definitiva...	63
1.2. Destinación de Importación Temporaria, tránsito de exportación a Destinación de Exportación Definitiva .....	64
1.3. Destinación de Importación Temporal a Destinación de Importación definitiva....	65
1.4. Importación a Zona Franca a Destinación de Importación Definitiva .....	66
1.5. Importación a Zona Franca, perfeccionamiento y Destinación de Exportación Definitiva.....	68
1.6. Destinación de Exportación Temporaria a Destinación Importación Definitiva ....	69
1.7. Exportación en Consignación a Importación Definitiva o Exportación Definitiva.	70
2. Base de cálculo de los Derechos de Importación e Impuestos.....	70
2.1. Base Derechos de Importación y Tasa Estadística.....	71
2.2. Base Imponible de Impuestos .....	72
3. Caso Práctico .....	73
CONSIDERACIONES FINALES .....	77
BIBLIOGRAFÍA.....	79

## PRESENTACIÓN

En la República Argentina la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), agrupa en un solo organismo autárquico lo que antes se denominaba DGI (Dirección General Impositiva), DGA (Dirección General de Aduanas) y DGRSS (Dirección General de Recursos de la Seguridad Social). Nuestra problemática se halla en la órbita de la DGA.

El Código Aduanero establece y regula, entre muchos temas, la definición y operatoria de las importaciones y exportaciones; y dentro de estos, los distintos tipos de destinaciones, los cuales analizaremos para entender su uso en las empresas y principalmente en bodegas. Como consecuencia de las destinaciones, y específicamente de las destinaciones definitivas (las llamadas “a consumo”), es que se genera el hecho imponible y por lo tanto, el pago de los denominados Derechos o Tributos para estas operaciones.

En la actualidad en Mendoza hay, según registro del INV (Instituto Nacional de Vitivinicultura) año 2015, 911 bodegas de las cuales 634 son elaboradoras, con aproximadamente 165.000 hectáreas de viñedos cultivados, lo cual representa el 66% de la producción vitivinícola del país considerándose la provincia más relevante. Como dato a resaltar, el 40% de la bodegas son exportadoras, sobre éstas es interesante plantear la problemática de las destinaciones, sin dejar de lado que aquellas bodegas que solo importan y venden exclusivamente en el mercado interno, tengan también la posibilidad de utilizar distintas operatorias.

Por ello, es que muchas de las bodegas exportadoras o no, aún no conocen la posibilidad de utilizar las operaciones; que establece el Código Aduanero, y que en combinación de las destinaciones de importación con las de exportación, pueden tener excelentes beneficio que lo ayuden tanto en lo financiero como económico y en la planificación tributaria. Esto es, que pueden evitar el pago de los tributos o diferir el mismo en el tiempo realizando otras operatorias. Esto llevaría a tener que analizar las distintas alternativas que pueden generarse al fusionar los distintos tipos de Destinaciones entre

importaciones y exportaciones, y también analizar la complejidad tanto en el tema financiero como en la planificación tributaria.

Frente a este panorama se abre la posibilidad de generar una asesoría especializada a empresas para que comiencen a utilizar la combinación de las destinaciones o, desde otra óptica, incentivar a bodegas para que comiencen a exportar ya que pueden tener beneficios, como abrirse al mundo y así incrementen sus ganancias contando con operaciones que pueden ayudarlo a alcanzar nuevos horizontes.

### **Palabras Claves**

PLANIFICACIÓN – TRIBUTARIA – ESTRATÉGICA – FINANCIERA –  
ECONÓMICA – CÓDIGO ADUANERO – DESTINACIONES – IMPORTACIÓN –  
EXPORTACIÓN – CONSUMO – DERECHOS – TRIBUTOS – MERCADERÍA –  
HECHO IMPONIBLE – CUYO – MENDOZA – INDUSTRIA – VITIVINÍCOLA.



## INTRODUCCIÓN

*Si supiese qué es lo que estoy haciendo, no le llamaría investigación, verdad?*

*(Albert Einstein)*

La presente investigación tiene como principal propósito de estudio la problemática que tienen las bodegas de Cuyo, respecto de temas aduaneros y particularmente de las destinaciones de importación y exportación y su combinación, por desconocimiento de estas operatorias establecidas en el Código Aduanero. Dentro del rubro vitivinícola encontramos distintos tipos de mercaderías e insumos que pueden provenir del exterior o incluso salir hacia el mismo.

Por ello es que cada capítulo de este trabajo presenta una particularidad especial. Comenzamos con el Capítulo primero donde expondremos los conceptos básicos e introductorios en el derecho aduanero como la función de la Dirección General de Aduana (DGA), también que se entiende por territorio aduanero, mercadería, importación y exportación, todos ellos establecidos en el Código Aduanero. Posteriormente explicaremos el hecho imponible tanto en importaciones como exportaciones, para llegar a dicho análisis expondremos los 4 elementos del mismo, que son elemento objetivo, subjetivo, temporal y territorial.

Comprendidos dichos conceptos continuaremos con los capítulos segundo y tercero, en ellos veremos los distintos tipos de destinaciones de importación y exportación respectivamente. Que son destinación de importación definitiva para consumo y suspensiva; dentro de esta última encontraremos la temporaria, depósito de almacenamiento y tránsito. En las destinaciones de exportación tendremos la definitiva para consumo y suspensiva, al igual que lo expusimos anteriormente; y dentro de esta última la temporaria, tránsito y de removido. En todos los casos se detalla las particularidades de cada una con sus formalidades, plazos y requisitos que deben cumplir.

Adicionalmente enumeraremos en el capítulo cuarto, otras modalidades especiales de importación y exportación, que serán de importancia para intentar arribar al objetivo planteado. Podemos enunciar el despacho directo a plaza de importación, la importación

a zona franca, exportación en consignación y el depósito provisorio de exportación. Estas también deben cumplir con formalidades, plazos y requisitos establecidos en el Código Aduanero.

Arribamos así al capítulo quinto y más importante del trabajo, las combinaciones de destinaciones de importación y exportación, con los beneficios de operar en cada alternativa elegida. Vamos a mencionar las siguientes: Destinación de Importación Temporal a Destinación de Exportación Definitiva; Destinación de Importación Temporal, transito de exportación a Destinación de Exportación Definitiva; Destinación de Importación Temporal a Destinación de Importación definitiva; Importación a Zona Franca a Destinación de Importación Definitiva; Importación a Zona Franca, perfeccionamiento y Destinación de Exportación Definitiva; Destinación de Exportación Temporal a Destinación Importación Definitiva y Exportación en Consignación a Importación Definitiva o Exportación Definitiva. Este capítulo concluirá con la aplicación de un caso práctico a fin de plasmar en números y quede en evidencia lo que intentaremos lograr.

Como último objetivo que pretendemos abordar y explicar, luego de efectuar el estudio, es demostrar los beneficios de optar por alguna de estas operatorias y tener la posibilidad de generar un asesoramiento especializado en los temas aduaneros, y de esta manera poder ayudar a las empresas a que tengan una correcta planificación tanto financiera como tributaria.

## CAPÍTULO I

### MARCO TEÓRICO

En este capítulo expondremos los conceptos básicos e introductorios en el derecho aduanero como es la función de la Dirección General de Aduana (DGA), por otro lado que se entiende por territorio aduanero, mercadería, importación y exportación, todos estos conceptos establecidos en el Código Aduanero. Posteriormente explicaremos que es el hecho imponible tanto en importaciones como exportaciones, con el análisis de los 4 elementos del mismo, que son el elemento objetivo, subjetivo, temporal y territorial.

#### 1. Función de la Dirección General de Aduanas (DGA)



Las Aduanas (sector de la administración pública), como hoy las conocemos, se ocuparon desde sus comienzos de vigilar y controlar el ingreso y el egreso de mercaderías de los territorios que corresponden a los Estados. En estos Estados, el ingreso y la salida de las mercaderías debían realizarse únicamente por determinados lugares donde se encontraban las aduanas. Por ello es norma la prohibición de ingresar y extraer mercadería sin intervención aduanera, por lugares no habilitados para las importaciones y exportaciones<sup>1</sup>. La Constitución Nacional establece en su art. 9 que “En todo el territorio de la Nación no habrá más aduanas que las nacionales, en las cuales regirán las tarifas que sancione el Congreso”<sup>2</sup>.

Los gobiernos deben perseguir el bien común de sus pueblos. Este principio significa que dichos gobiernos establecen restricciones a las importaciones y exportaciones de

---

<sup>1</sup>Cfr. Ricardo Xavier Basaldúa, «LOS PRINCIPIOS JURÍDICOS DEL CONTROL ADUANERO MODERNIZADO EN EL TRÁFICO TRANSFRONTERIZOS CONTEMPORÁNEOS», 2013, [https://issuu.com/eam2/docs/panel\\_1\\_mr\\_ricardo\\_basaldua\\_argen](https://issuu.com/eam2/docs/panel_1_mr_ricardo_basaldua_argen).

<sup>2</sup>Helio Juan Zarini, *Constitución argentina: comentada y concordada* (Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma, 1996).

mercaderías por razones de seguridad, moral y salud públicas, sanidad animal y vegetal, protección del medio ambiente y del patrimonio cultural, así como para proteger las actividades económicas nacionales y resguardar los derechos de propiedad intelectual de las falsificaciones y de la piratería. Por lo tanto la función esencial de las aduanas es el control sobre las mercaderías que son objeto del tráfico internacional.

El control aduanero, conforme al Glosario de Términos Aduaneros Internacionales de la Organización Mundial de Aduanas, se define como “el conjunto de medidas adoptadas por la aduana con el fin de asegurar la aplicación de la legislación aduanera”<sup>3</sup>. Y el término legislación aduanera se define como “Conjunto de disposiciones legislativas y reglamentarias concernientes a la importación y exportación de mercaderías cuya aplicación está expresamente encomendada a la aduana y otras normas eventualmente establecidas por ella en virtud de los poderes que le han conferido por la ley”<sup>4</sup>.

En efecto, el control aduanero tiene por objeto asegurar la aplicación de las normas que regulan la importación y la exportación de mercadería. De esto puede resultar la denegación de la entrada o de la salida de todo objeto (mercadería) y de cumplir con ciertos requisitos. Esto obliga al servicio aduanero a establecer lugares por donde se puede ingresar o egresar dichas mercaderías, como por ejemplo aduanas o zonas primarias aduaneras y evitar que se realicen ingresos o egresos por lugares no habilitados. Y también tiene como función, no solo el control del tráfico internacional de mercaderías, aplicar el régimen tributario y el régimen de prohibiciones. Este último de significativa trascendencia en la protección de la población para evitar el ingreso de, entre otros, residuos tóxicos, narcóticos, sustancias nocivas para la salud.

El debido control aduanero es el bien jurídico protegido tanto en el tipo penal de contrabando como en las figuras infraccionales aduaneras, es decir, sancionan actos u omisiones que podrían tildarse como leves, en comparación con el delito de contrabando.

Por otro lado el Derecho aduanero se entiende como el conjunto de normas jurídicas de Derecho Público que tienen por objeto la regulación del tráfico internacional de mercadería.

---

<sup>3</sup> Basaldúa, «LOS PRINCIPIOS JURÍDICOS DEL CONTROL ADUANERO MODERNIZADO EN EL TRÁFICO TRANSFRONTERIZOS CONTEMPORÁNEOS». Página 3

<sup>4</sup> Basaldúa. Página 3

En este sentido el fin del Derecho aduanero es regular el tráfico internacional de mercadería, esto es, el tráfico se realice entre dos, al menos, espacios que correspondan a dos naciones. Pero esto abarca no solo a naciones sino también a “territorios aduaneros” (desde el G.A.T.T. de 1947), y en su artículo XXIV, párrafo 2 expresa: “a los efectos del presente Acuerdo, se entenderá por territorio aduanero todo territorio que aplique un arancel distinto u otras reglamentaciones comerciales distintas a una parte sustancial de su comercio con los demás territorios”<sup>5</sup>.

Dada la existencia de dos espacios jurídicos-económicos que llamamos anteriormente territorios aduaneros, para que tenga lugar el tráfico internacional de mercaderías, es necesario que los objetos que denominamos “mercaderías”, se encuentren ubicados en un territorio aduanero y se desplacen a otro territorio aduanero. Este movimiento de las mercaderías a través de las fronteras a los territorios aduaneros es lo que da lugar el llamado tráfico internacional.

Para resumir, la aduana debe ejercer el control sobre todas las mercaderías que pretenden ser importadas y exportadas. De ello surge la obligación de los importadores y exportadores de presentarlas ante las aduanas y someterlas a su control. La legislación aduanera debe indicar el lugar donde deben ser presentadas las mercaderías a fin de someterse al control aduanero, también los conductores de los medios de transporte que extraen o ingresen mercadería en tráfico internacional deben tenerla registrada en los documentos pertinentes (manifestaciones de carga, provisiones de a bordo y de pacotilla de los tripulantes).

Por lo anteriormente dicho es que vamos a desarrollar los conceptos de “Territorio aduanero”, “mercadería”, “importación” y “exportación”.

## 2. Territorio Aduanero



---

<sup>5</sup> Antonio Estefan Chaul, «Acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio: GATT», 1981.

El artículo 1 del Código Aduanero (en adelante CA), establece “las disposiciones de este código rigen en todo el ámbito terrestre, acuático y aéreo sometido a la soberanía de la Nación Argentina, así como también los enclaves constituidos a su favor”<sup>6</sup>. Comprende el espacio terrestre encerrado dentro de sus límites geográficos y naturales que arreglaron entre el Congreso con las naciones limítrofes, los espacios marítimos, el espacio aéreo correspondiente al territorio y espacios marítimos, los enclaves que según el art. 4 del CA se definen como “el ámbito sometido a la soberanía de otro Estado, en el cual, en virtud de un convenio internacional, se permite la aplicación de la legislación aduanera nacional”<sup>7</sup>. Un ejemplo de enclave es la Isla Apipé Grande en Corrientes entre otras, situadas en el Río Paraná pero rodeadas de aguas Paraguayas.

Por otro lado el Territorio Aduanero en el art. 2 del CA, “es la parte del ámbito mencionado en el art. 1 en la que se aplica un mismo sistema arancelario y de prohibiciones de carácter económico a las importaciones y exportaciones”<sup>8</sup>. El territorio aduanero puede ser general o especial. El primero, el general, es donde se aplica “el” sistema general arancelario y de prohibiciones de carácter económico a las importaciones y a las exportaciones. Constituido por el Territorio Nacional Continental y su régimen arancelario es el dispuesto en las normas legales vigentes al momento de operarse los hechos impositivos, hoy se aplica la Nomenclatura Común del Mercosur (N.C.M.). Por su parte el territorio aduanero especial rige “un” sistema arancelario y de prohibiciones de carácter económico a las importaciones y a las exportaciones. En estos los niveles arancelarios y sistemas de prohibiciones son menos gravosos que los que existen en el territorio aduanero general, ya que se crean para fomento o desarrollo de determinadas regiones.

En base a lo anterior vemos que deberá existir una parte del territorio Político en donde no se aplica un sistema arancelario y de prohibiciones económicas a las importaciones y exportaciones. Estas están taxativamente mencionadas en el art. 3 del CA, expresa “No constituye Territorio Aduanero, ni general ni especial”<sup>9</sup>:

- a) el mar territorial argentino y los ríos internacionales;
- b) las áreas francas;

---

<sup>6</sup> Ley N° 22.415, «CODIGO ADUANERO», s. f.,  
<http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/15000-19999/16536/texact.htm>.

<sup>7</sup> Ley N° 22.415.

<sup>8</sup> Ley N° 22.415.

<sup>9</sup> Ley N° 22.415.

- c) los exclaves;
- d) los espacios aéreos correspondientes a los ámbitos a que se refieren los incisos precedentes;
- e) el lecho y subsuelo submarinos nacionales.

En estos ámbitos se aplican los regímenes aduaneros que para cada caso se contemplan en este código.

Por otro lado definiremos que se entiende por mercadería en Derecho aduanero.

### **3. Concepto de Mercadería**

El término “mercadería” en Derecho Aduanero tiene un alcance muy amplio. En el artículo 10 del CA la mercadería es definida “todo objeto susceptible de ser importado o exportado”<sup>10</sup>, es decir, aquello susceptible de ser sometido al despacho aduanero y que pueda ser clasificado en la Nomenclatura del Sistema Armonizado de designación y codificación de mercaderías conforme lo establece el art. 11 del mismo Código<sup>11</sup>. Alcanza a los objetos intangibles (Ejemplo: electricidad, gas cuyo ingreso puede ser medido, la electricidad que ingresa a través de los cables y el gas mediante la tuberías), a los tangibles como son los bienes muebles, o los semovientes (Ejemplo: animales vivos, un barco, se trasladan por sus propios medios). Estos objetos deben ser perceptibles por los sentidos (visibles, tangibles o mensurables). Es importante conocer el origen y la procedencia de las mercaderías, varía en su valoración y el régimen tributario, es decir, alícuotas. Para el cálculo de los derechos, y para el caso que esté prohibido su ingreso o egreso. De allí que si cuenta con Posición Arancelaria (PA), es considerado mercadería desde la perspectiva del Derecho Aduanero, sea un bien material o inmaterial.

También se consideran a los fines del CA como si tratase de mercadería:

- Las locaciones y prestaciones de servicios realizadas en el exterior, cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el país, excluido todo servicio que no se suministre en condiciones comerciales ni en competencia con uno o varios proveedores de servicios.
- Los derechos de autor y derechos de propiedad intelectual.

---

<sup>10</sup> Ley N° 22.415.

<sup>11</sup> Ley N° 22.415.

También abarca a algunos regímenes especiales como por ejemplo: régimen de equipaje, pacotilla y muestras.

Para unir los conceptos expuestos precedentemente es que vamos a explicar el concepto de importación y exportación.

#### 4. Importación y Exportación



Para analizar estos conceptos recurrimos al Artículo 9 del CA<sup>12</sup> donde se establece qué se entiende por importación y por exportación.

Importación es la introducción de cualquier mercadería a un territorio aduanero y Exportación es la extracción de cualquier mercadería de un territorio aduanero.

Para que tenga lugar la importación, no se requiere más que el cruce de la frontera acuática, fluvial, terrestre o aérea de las mercaderías que se transportan y que se desea introducirá un ámbito del territorio nacional, más específicamente al territorio aduanero general o a uno especial por ejemplo, el territorio nacional continental o área que se crearen en un futuro.

Resulta indiferente si ello se produjo como consecuencia de un acto voluntario o involuntario, ni si se trata de una acción lícita o ilícita (contrabando). Ejemplo claro es el supuesto de mercaderías que arriben al territorio aduanero arrojadas por el mar luego de un naufragio. Y en el caso que sea el ingreso clandestino, sería una importación irregular sin intervención aduanera, que se tipifica como contrabando.

Introducidas físicamente las mercaderías en el territorio aduanero que corresponda, constituirán objetos de las destinaciones de importación previstas en la sección III, tít.

---

<sup>12</sup> Ley N° 22.415.



II, del CA<sup>13</sup>, las cuales son actos jurídicos, pues tienen por fin inmediato establecer relaciones jurídicas entre las personas, en estos casos, entre los importadores y el fisco.

En tanto las exportaciones, previamente a su extracción del territorio aduanero general o de uno especial, las mercaderías serán objeto de algunas de las destinaciones de exportación previstas en la sección IV, tít. I del CA<sup>14</sup>, las cuales revisten el carácter de actos jurídicos idénticos a las importaciones.

Autorizada por el servicio aduanero la extracción, que se produce con el traspaso de la frontera por las mercaderías que se transportan, en dirección al exterior del territorio aduanero, constituye la exportación, hecho originado en un acto voluntario lícito. Puede también originarse en un hecho ilícito, como cuando se trata de un contrabando.

### **5. Los Impuestos Aduaneros Argentinos**

Se trata fundamentalmente de gravámenes exigibles con motivo de la importación o de la exportación de mercaderías, aunque en sí mismas, la importación y la exportación no constituyan el hecho gravado por estos impuestos sino, que el hecho gravado es una destinación de importación o de exportación, puntualmente la llamada “a consumo”.

En la Constitución Nacional se prevén dos impuestos “derechos de importación y derechos de exportación” (arts. 4º y 75º inciso 1º)<sup>15</sup>. Y en la sección IX art. 635 y siguientes<sup>16</sup>, ya que nuestro estudio se centra en los derechos de importación y exportación. Resaltamos la transcendencia fundacional de la materia aduanera regulada en la Constitución Nacional, renunciando las provincias a las aduanas interiores para asegurar “unidad nacional” y “paz interior”, en el Preámbulo y los arts. 9, 10, 11, 12, 75 inc 10) y 123<sup>17</sup>.

En la clasificación de los tributos los “derechos aduaneros” son “impuestos“. Dicho concepto no incluye a las tasas relacionadas con operaciones de embarque y desembarque de mercaderías (eslingaje, muelle, guinche, etc.), pero el CA incluye en los “tributos aduaneros” como concepto genérico que comprende a impuestos y a tasas a las “tasas aduaneras” de estadística, de comprobación de destino, de servicios extraordinarios y de almacenaje.

---

<sup>13</sup> Ley N° 22.415.

<sup>14</sup> Ley N° 22.415.

<sup>15</sup> Zarini, *Constitución argentina: comentada y concordada*.

<sup>16</sup> Ley N° 22.415.

<sup>17</sup> Zarini, *Constitución argentina: comentada y concordada*.

## 6. Hecho imponible

El hecho generador de la obligación tributaria, que consiste en la obligación de pagar derechos de importación o de exportación y en su caso la tasa de estadística y la tasa de comprobación de destino, es la destinación de importación para consumo (“definitiva”), o en su caso la destinación de exportación para consumo (“definitiva”).

La importación es para consumo (antes denominada “nacionalización”), cuando la mercadería puede permanecer en el territorio aduanero por tiempo indeterminado (art. 636 del CA, conforme además art. 233 del CA<sup>18</sup>) y la exportación es para consumo cuando la mercadería se extrae del territorio aduanero por tiempo indeterminado (art. 725 del CA, conforme además art. 331 del mencionado cuerpo legal<sup>19</sup>). Tanto la destinación de importación para consumo como la de exportación para consumo pueden realizarse de modo regular o irregular.

En síntesis el hecho imponible (en importación y exportación) está constituido por dos elementos contenidos en su aspecto material que son: 1) la importación o exportación de mercadería, 2) que esa importación o exportación sea para consumo.

Figura N° 1: Elementos del Hecho Imponible



- Elemento Objetivo - Art. 635, 636 CA  
¿Qué? - Impo/Expo para consumo
- Elemento Subjetivo - Art. 777 CA  
¿Quién? - Sujeto (Pers. Humana o Existencia Ideal).
- Elemento Temporal - Art. 637 CA  
¿Cuándo? - Libramiento para consumo o Presunción Legal (causa ilícita)
- Elemento Territorial - Art. 1, 2, 4 CA  
¿Dónde? - Territorio Aduanero

Fuente: Elaboración propia.

<sup>18</sup> Ley N° 22.415.

<sup>19</sup> Ley N° 22.415.

### **6.1. Elemento Material u Objetivo**

El artículo 635 del CA dispone que el derecho de importación “grava la importación para consumo”<sup>20</sup>. Quedan gravadas las mercaderías, conforme a la definición precedentemente expuesta. El derecho aduanero no discrimina si los bienes fueron importados como consecuencia de una venta o de una donación, o sea si hubo o no fin de lucro o especulación. Conforme el artículo 636 del CA “la importación es para consumo cuando la mercadería se introduce al territorio aduanero por tiempo indeterminado”<sup>21</sup>. Por otro lado el desistimiento de la solicitud, según el artículo 236 del CA, hace inaplicables los efectos previstos en el artículo 637, o sea la aplicación de derechos de importación.

El artículo 237 del CA dispone que no se puede desistir de la destinación de importación para consumo registrada una vez pagados (o garantizado el pago) de los tributos que gravan la importación para consumo, o si el interesado se halla en mora respecto de dicho pago. En tanto (desde el decreto 249/91 – art. 91 bis del decreto 1001/82), deben pagarse los tributos “antes” del registro de una destinación de importación para consumo, “de hecho” no es posible desistir de una destinación gravada. Cuando la importación para consumo no esté gravada con tributo alguno el desistimiento no podrá efectuarse una vez que se hubiere librado la mercadería de que se tratare. Se hallan gravadas no sólo las importaciones lícitas, sino también las ilícitas (tal como lo es, por ejemplo, el contrabando de importación; no ocurre lo mismo con la tentativa de contrabando, porque en la tentativa no se ha consumado la efectiva importación para consumo de la mercadería).

Una importación temporaria, que no está gravada con derechos de importación (en los términos del artículo 256 del CA<sup>22</sup>), y a cuyo respecto obviamente se produjo el primer elemento que consiste en la introducción de la mercadería (pero no se da el segundo elemento), se puede transformar irregularmente en importación para consumo si es que no se la reexporta en término o se incumple la finalidad cambiando el destino para el cual se autorizó la destinación, o bien regularmente (solicitud regular, a tiempo y en forma).

Por su parte el derecho de importación puede ser ad valorem o específico.

---

<sup>20</sup> Ley N° 22.415.

<sup>21</sup> Ley N° 22.415.

<sup>22</sup> Ley N° 22.415.

El derecho específico se obtiene mediante la aplicación de una suma fija de dinero por cada unidad de medida (art. 660 del CA<sup>23</sup>). Puede operar como derecho de importación único o bien como máximo, mínimo o adicional de un derecho de importación ad valorem (art. 662).

Se entiende como unidad de medida la relativa al peso, volumen, longitud, así como unidad de cuenta. También puede expresársela refiriéndose a un conjunto determinado de mercaderías de una misma especie como par, docena ciento, etc.

El derecho de importación específico tiene que ser fijado por ley, salvo que concurran los supuestos del art. 663 del CA<sup>24</sup>, en que puede establecerlo el Poder Ejecutivo por ejemplo que el derecho ad valorem cause o pueda causar un perjuicio a una actividad productiva, no pudiéndose evitar ello mediante una modificación de su porcentual ni por medio de un derecho ad valorem diferencial que haya una disparidad notoria entre los valores en aduana de mercadería idéntica o similar, debido a variaciones en los costos de los factores de producción, etc.

El sistema ad valorem, a pesar de los problemas que presenta en su aplicación resguarda la proporcionalidad sobre el valor de la mercadería, conservando su relación frente al aumento o la disminución de los precios, y admite un menor desarrollo de posiciones arancelarias, ya que reduce el casuismo y permite negociar las tarifas en los entes internacionales con mayor simplicidad.

Asimismo el derecho de exportación puede ser específico o ad valorem.

El derecho ad valorem es aquel cuyo importe se obtiene mediante la aplicación de un porcentaje sobre el valor imponible de la mercadería o, en su caso, sobre los precios oficiales FOB (artículos 733, 734 y 754 del CA<sup>25</sup>).

El derecho específico se obtiene mediante la aplicación de una suma fija de dinero por unidad de cuenta (litros, metros, kilo, etc.), Conforme el art. 751 del CA<sup>26</sup>.

El régimen general dispone que es aplicable el derecho de exportación establecido por la norma vigente a la fecha del registro de la correspondiente solicitud de destinación de exportación para consumo. No obstante esta disposición, el Poder Ejecutivo podrá establecer, en relación con determinadas mercaderías, un régimen opcional en virtud

---

<sup>23</sup> Ley N° 22.415.

<sup>24</sup> Ley N° 22.415.

<sup>25</sup> Ley N° 22.415.

<sup>26</sup> Ley N° 22.415.

del cual, a los fines de la liquidación de los derechos y de los demás tributos que gravaren la exportación para consumo, sea aplicable el régimen tributario, la alícuota y la base imponible, vigente a la fecha en que se perfeccionare el contrato de compraventa y siempre que el interesado registre dicho contrato ante el organismo que al efecto se designare, dentro de un plazo que no podrá exceder de los 5 días, contados desde el perfeccionamiento mencionado. (arts. 726, 727 y 729 del CA<sup>27</sup>).

La base imponible para derechos de importación Ad-Valorem es *valor en aduana* (o precio normal de mercadería) más gastos fuera aduana más flete más seguro = *CIF*. Para Derecho específicos en función de la unidad de medida (unidad, peso, medida, capacidad, bulto, etc.) y son mínimos. Por lo que la base imponible será la resultante de sumar: precio normal para la aplicación de derechos de importación más todos los tributos a la importación más impuestos internos más acrecentamiento del 30%. La base imponible para los derechos de exportación Ad-Valorem es sobre *precios oficiales* o *FOB, FOT o FOR* según sea el medio y derecho de exportación específicos son únicos, fijos en función de una unidad de medida.

## 6.2. Elemento Subjetivo

El elemento subjetivo está constituido por la persona que realiza el hecho gravado por tributos, que es deudora de los mismos en los términos del art. 777 de CA<sup>28</sup> (o responsable por deuda propia). Por ejemplo, los importadores, los cuales son conceptuados por el art. 91 apartado 1º como “las personas que en su nombre importan mercadería, ya sea que la trajeren consigo o que un tercero la trajere para ellos”<sup>29</sup>.

De la denominación del Capítulo I, Sección IX del CA<sup>30</sup> se desprende que a los responsables se los considera como género y que los deudores o contribuyentes son una de sus especies, ya que se enmarca a los responsables por deuda ajena como “demás responsables”.

### Sujeto pasivo

El sujeto pasivo o responsable es siempre una persona, sea persona humana o de existencia ideal. El principio general es que el responsable es el que realiza el hecho gravado (de modo regular o de modo irregular), sin perjuicio de que también están

---

<sup>27</sup> Ley N° 22.415.

<sup>28</sup> Ley N° 22.415.

<sup>29</sup> Ley N° 22.415.

<sup>30</sup> Ley N° 22.415.

previstos determinados supuestos de responsabilidad de ciertas personas por el hecho gravado realizado por otra persona. Las facultades de retención, embargo y venta de mercaderías que obren en jurisdicción aduanera, son medidas de garantía y/o de ejecución, por créditos eventuales o en su caso ejecutoriados.

El art. 785 del CA, distingue a los deudores y por otro lado a los responsables. Dicha norma prescribe que “las obligaciones de los deudores o responsables por los tributos establecidos en la legislación aduanera se transmiten a sus sucesores universales de conformidad con las disposiciones del derecho común”<sup>31</sup>.

### **6.3. Elemento Temporal**

El artículo 637 establece respecto de las importaciones regulares, determinadas normas que están en orden de prelación excluyente por las cuales se aplica el derecho de importación vigente en la fecha de: a) la entrada del medio transportador, b) del registro de la solicitud de destinación de importación para consumo, c) del registro de la declaración, d) de la aprobación de la venta o en su defecto la del acto que la dispusiere.

El artículo 639 del CA dispone que “a los fines de la liquidación de los derechos de importación y de los demás tributos que gravaren la importación para consumo, serán de aplicación el régimen tributario, la alícuota, la base imponible y el tipo de cambio para la conversión de la moneda extranjera en moneda nacional de curso legal vigentes en las fechas indicadas en los arts. 637 y 638”<sup>32</sup>. A su vez, el artículo 726 del CA establece que: “...Es aplicable el derecho de exportación establecido por la norma vigente en la fecha del registro de la correspondiente solicitud de destinación de exportación para consumo”<sup>33</sup>. Y el artículo 728 del CA dispone que: “... A los fines de la liquidación de los derechos de exportación y de los demás tributos que gravaren la exportación para consumo, serán de aplicación el régimen tributario, la alícuota, la base imponible y el tipo de cambio para la conversión de la moneda extranjera en moneda nacional de curso legal, vigente en las fechas indicadas en los arts. 726 y 727...”<sup>34</sup>.

Se ha interpretado que una vez introducida la mercadería al territorio aduanero la finalidad de consumo se produce con el acto del libramiento aduanero de la mercadería

---

<sup>31</sup> Ley N° 22.415.

<sup>32</sup> Ley N° 22.415.

<sup>33</sup> Ley N° 22.415.

<sup>34</sup> Ley N° 22.415.

definido en el artículo 231 del CA<sup>35</sup>, porque a partir de ello la mercadería puede permanecer en el territorio aduanero incorporándose al circuito económico. Cabe aclarar que no es necesario que se produzca el efectivo retiro de la mercadería ya que una vez que se produjo el libramiento se podrá realizar libremente por parte del interesado.

#### **6.4. Elemento Territorial o espacial**

Respecto al elemento territorial, ya hemos desarrollado ampliamente los conceptos de territorio aduanero general y especial, por lo que nos vamos a remitir a lo descripto en párrafos referidos a los mismos. De dichos conceptos tomaremos lo referido al elemento territorial del hecho imponible para las importaciones y exportaciones para poder explicarlo.

Dijimos que el territorio aduanero es la parte del ámbito terrestre, acuático y aéreo en la que se aplica un mismo sistema arancelario y de prohibiciones de carácter económico a las importaciones y exportaciones. También comentamos que puede ser general o especial. El territorio aduanero general constituido por el Territorio Nacional Continental y el territorio aduanero especial que dicho territorio debe ser establecido por Ley. También encontramos zonas que no constituyen ni territorio aduanero general ni territorio aduanero especial como es el ejemplo de zona franca.

Por lo tanto la explicación del elemento territorial en el hecho imponible en las importaciones y exportaciones es diferente: para que haya importación cualquier mercadería que se quiera importar debe ser introducida a un territorio aduanero general o especial (solo basta con el cruce de fronteras); mientras que para que haya exportación, y teniendo una destinación de exportación, deben ser extraídas del territorio aduanero general o de uno especial.

Es importante y fundamental tener presente que, aparte de que se den los demás elementos del hecho imponible, se debe tener en cuenta este último para que se configure el hecho imponible tanto en las importaciones como en las exportaciones.

Lo que hemos hecho en este primer capítulo es desarrollar los conceptos fundamentales a tener en cuenta para la operatoria de importaciones y exportaciones, también desarrollamos la función, la órbita de control de la DGA y su marco normativo tanto en el CA como en la Constitución Nacional. Esto nos sirve para poder entender los capítulos siguientes donde desarrollaremos los distintos tipos de destinaciones tanto de

---

<sup>35</sup> Ley N° 22.415.

importación como de exportación, otras modalidades especiales y, lo más importante, con la combinación de estas, lograremos una planificación estratégica (beneficios financieros y económicos) y tributaria (beneficios impositivos).

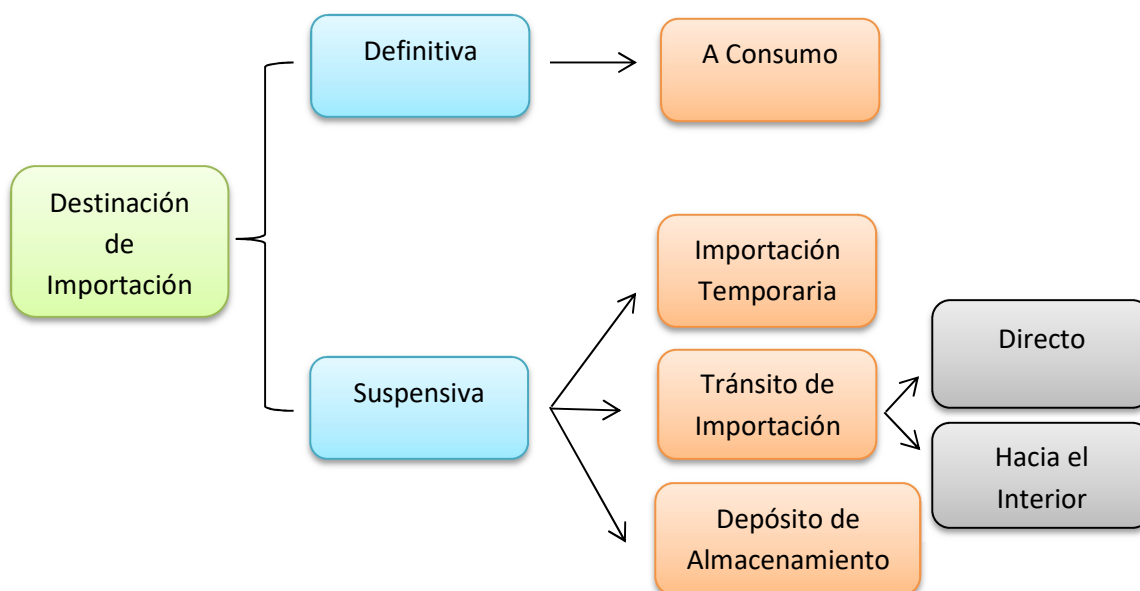


## CAPÍTULO II

### DESTINACIONES DE IMPORTACIÓN

En el presente capítulo analizaremos los tipos de destinación de importación legislados en el Código Aduanero Argentino. En primer lugar recordamos la destinación de importación es el instituto que determina bajo qué régimen una mercadería (importada, es decir, que arriba “a” un territorio aduanero), puede permanecer en el mismo, tal como puede observarse en la figura N° 2 que pasamos a explicar.

Figura N° 2: Destinaciones de Importación



Fuente: Elaboración propia.

A continuación explicaremos cada uno de las destinaciones de importación: a) Destinación Definitiva a consumo; b) Destinación Suspensiva: Temporal, Tránsito, y Depósito de Almacenamiento.

#### 1. Destinación Definitiva de Importación para Consumo

Figura N° 3: Secuencia Destinación Definitiva de Importación a Consumo



Fuente: Elaboración propia.

Para comprender el concepto de destinación aduanera de importación, también denominada *Definitiva*, acudiremos a la definición normativa contenida en el artículo 233 del CA “es aquella en virtud del cual la mercadería importada puede permanecer por tiempo indeterminado dentro del territorio aduanero”<sup>36</sup>, es la importación para consumo, se conoce tradicionalmente como de *despacho directo*. Destacamos un aspecto central del derecho aduanero que luego desarrollaremos: estamos ante la importación para consumo. Esta posibilita la permanencia de la mercadería *sine die* (sin plazo, sin fecha, por tiempo indeterminado), en el territorio aduanero (ámbito en el cual el legislador aplica un determinado sistema arancelario y de prohibiciones de carácter económico a las importaciones, por lo que ingresa a la libre circulación económica. Esto configura el nacimiento del hecho imponible y por lo tanto la obligación aduanera tributaria, que es el pago de los derechos de importación para su nacionalización. Es dable destacar que el hecho imponible, no es la mera introducción o importación, sino que debe sumarse otro elemento: que se introduzca por tiempo indeterminado, esto significa importación a consumo dentro del mercado interno argentino, con independencia de que esta introducción se realice en forma regular o irregular.

El artículo 635 del CA instituye que el derecho de importación grava la importación a consumo y el artículo 636 establece que la importación es para consumo cuando la mercadería se introduce al territorio aduanero por un tiempo indeterminado<sup>37</sup>.

La importación que interesa al estudio no es cualquiera sino aquella que es a consumo, es decir, aquella que es definitiva; esta permanece en forma constante dentro del territorio aduanero, como por ejemplo en la industria vitivinícola botellas, corchos, capsulas, barricas, incluso el propio vino.

La doctrina señala que la mercadería es importada cuando se inserta en la circulación económica interna, para destinarla al consumo, al comercio o al empleo productivo en el interior del país.

El CA ha aclarado que la importación es para consumo cuando la mercadería se introduce al territorio aduanero por un tiempo indeterminado, no cualquier importación estará sujeta al pago de derechos de importación sino sólo aquella en que la mercadería se introduce al territorio aduanero por tiempo indeterminado, que es cuando se la puede

---

<sup>36</sup> Ley N° 22.415.

<sup>37</sup> Ley N° 22.415.

calificar como efectuada para consumo. Lo expuesto no significa que luego de haber sido importada la mercadería, no pueda salir del territorio aduanero nuevamente.

Las legislaciones aduaneras modernas contemplan la existencia de destinaciones aduaneras de importación. Esto es que los importadores pueden elegir un destino o un régimen aduanero para las mercaderías, entre aquellos previstos en la normativa aduanera.

Así, el importador debe solicitar una destinación de importación, dentro del plazo de 15 días contados desde la fecha de arribo del medio transportador, sin perjuicio de poder hacerlo con anterioridad a dicho arribo, en el supuesto y de conformidad con lo previsto en el artículo 279 del CA<sup>38</sup>, que indica: la solicitud de destinación de importación de la mercadería sujeta al procedimiento del despacho directo puede ser presentada por el importador dentro de los 5 días anteriores al arribo del medio transportador. Esto quiere decir que el importador es quien debe solicitar ante la aduana la destinación de la mercadería (es una declaración jurada) y una vez autorizadas dan lugar a las importaciones. Es inalterable una vez registrada, y el servicio aduanero no admitirá rectificación, modificación o ampliación, salvo las excepciones previstas por el CA.

Un aspecto central del ordenamiento jurídico aduanero es que la declaración a que se refiere en el párrafo anterior, debe ser exacta e indicar, además de la destinación solicitada, la mención de la posición de la mercadería en la nomenclatura arancelaria aplicable, naturaleza, especie, calidad, estado, peso, cantidad, origen, procedencia y todo otro elemento que permita la correcta clasificación arancelaria y valoración de la mercadería. En la actualidad es aplicable la Nomenclatura Común del Mercosur (N.C.M.). En defecto de una declaración veraz y precisa, el importador puede ser sancionado por falsa declaración, como consecuencia de las funciones de la aduana de verificar, clasificar y valorar las solicitudes.

Por su parte, el art. 236 del CA, establece que “el desistimiento de la solicitud de destinación de importación para consumo tornará inaplicables los efectos previstos en el art. 637”<sup>39</sup>. Esto implica que dicho desistimiento produce la desaparición del hecho gravado. La solicitud de desistimiento no podrá efectuarse una vez pagados o garantizados el pago de los tributos que gravaren la importación para consumo o cuando el interesado este en mora respecto del pago (dado que el pago se efectúa previo al

---

<sup>38</sup> Ley N° 22.415.

<sup>39</sup> Ley N° 22.415.

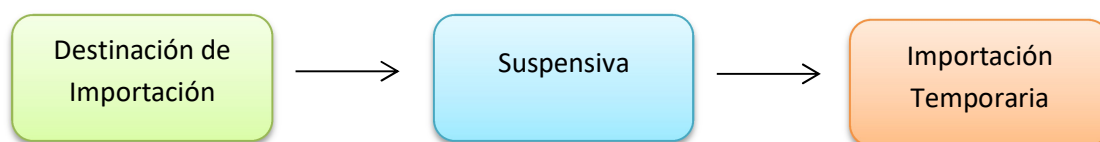
registro de las solicitudes, resulta sin efecto lo expuesto), y si la importación no estuviera gravada con tributo alguno, no podrá efectuarse una vez librada la mercadería. Estas son limitaciones en el tiempo establecidas en el art. 237 del CA<sup>40</sup>.

El desistimiento por un lado, no exime de las responsabilidades por los ilícitos que se cometieren en la declaración y por otro lado, importa la caducidad del derecho para solicitar nuevamente una destinación de importación para consumo respecto de la misma mercadería al mismo territorio aduanero.

Ingresamos ahora en otra categoría de importaciones, las destinaciones aduaneras de importación de carácter *Suspensiva*, estas son: la importación temporaria, el tránsito de importación y el depósito de almacenamiento. Las destinaciones suspensivas, tienen que cumplir con los plazos de permanencia y demás condiciones inherentes al régimen, por otro lado no corresponde el pago de los derechos aduaneros, aunque si existen obligaciones aduaneras que no son tributarias. Entre ellas la obligación de reexportar la mercadería dentro del plazo acordado. En el tránsito la obligación de que el medio de transporte arribe con la mercadería a la aduana de destino dentro del plazo fijado. En el depósito de almacenamiento la obligación de destinar la mercadería depositada antes del vencimiento del depósito autorizado.

## 2. Destinación Suspensiva de Importación Temporaria

Figura N° 4: Secuencia Destinación Suspensiva de Importación Temporaria



Fuente: Elaboración propia.

El art. 250 del CA, art. 31 Dto. 1001/82, Dto. 1330/04, establece que “la mercadería importada puede permanecer, con una finalidad y por un plazo determinado dentro del territorio aduanero, quedando sometida a la obligación de reexportarla dentro de un plazo determinado”<sup>41</sup>. Los bienes pueden permanecer en el mismo estado en que se los importara temporariamente o ser objeto de transformación, elaboración, mezcla, reparación, etc.

<sup>40</sup> Ley N° 22.415.

<sup>41</sup> Ley N° 22.415.

Las destinaciones de importación temporarias presentadas ante el servicio aduanero permiten que las mercaderías, ingresen en territorio aduanero por un tiempo determinado en las condiciones y con los fines previstos en el Código. Esto conlleva la obligación de cumplimentar las condiciones del régimen y de reexportar las mercaderías antes de su vencimiento.

En principio no está sujeta al pago de los tributos aduaneros, pero sí al pago de tasas retributivas de servicios, sin perjuicio de que el poder Ejecutivo puede aplicar gravámenes bajo ciertas circunstancias que así lo justifique (está facultado por el CA). Lo expuesto nos lleva a advertir, que la destinación implica que la mercadería no ingresa al territorio aduanero en las condiciones descriptas, sino que se encuentra sujeta a plazo de permanencia, controles y limitaciones para su tránsito y transferibilidad. En caso de vencimiento de los plazos o no cumpliendo con las obligaciones para este tipo de destinaciones, se considerará la mercadería importada a consumo y por lo tanto configurará el hecho imponible, la obligación al pago de los derechos de importación y asumir las consecuencias penales derivadas.

Otorgada la autorización de destinación definitiva, la mercadería no se reexportará a consumo y permanecerá en territorio aduanero nacional por tiempo indeterminado, previo cumplimiento de los requisitos de orden tributario.

Como ejemplo de este régimen para la industria vitivinícola podemos mencionar: maquinarias, equipos (puede ser una línea de fraccionamiento u otra de uso industrial), también podemos encontrar tractores, instrumental y equipo meteorológico para las fincas, materiales para ferias o exposiciones, insumos propios del vino como vino a granel, capsulas, botellas, corchos, etiquetas, bozales, entre otras. Las mismas se refieren al perfeccionamiento de las mercaderías a los fines de su exportación o la facilitación del comercio.

El art. 251 establece que "...la mercadería podrá permanecer en el mismo estado en que hubiere sido importada temporariamente, o bien ser objeto de transformación, elaboración, combinación, mezcla, reparación o cualquier otro perfeccionamiento o beneficio"<sup>42</sup>. Algunas mercaderías se reexportan en el mismo estado en que fueron introducidas a territorio aduanero como por ejemplo aquellas destinadas a ferias o a exposiciones. Y hay otras que son objeto de procesos de perfeccionamiento industrial,

---

<sup>42</sup> Ley N° 22.415.

donde desaparecen total o parcialmente como consecuencia del perfeccionamiento industrial, y se reexportan bajo una nueva forma como, por ejemplo, corchos, botellas, etiquetas, incluso el propio vino.

El art. 252 del CA establece que la reglamentación determinará:<sup>43</sup>

- a) la mercadería susceptible de ser sometida al régimen de importación temporaria;
- b) la finalidad a que podrá ser destinada, siempre que no perjudicare a la actividad económica nacional;
- c) el lugar en que podrá cumplirse la finalidad perseguida;
- d) las seguridades a exigir, con carácter previo al libramiento, en garantía del cumplimiento de la obligación de reexportación para consumo dentro del plazo acordado;
- e) las medidas especiales de control y demás condiciones que, según el caso, se estimaren necesarias;
- f) el plazo de caducidad de los permisos que, cuando fuere necesario, se acordaren para la utilización de este régimen.

El Dto 1001/82 en su art. 31 establece: A los fines de lo previsto en el art. 252 y sin perjuicio de lo establecido en regímenes especiales:

1. Consideráse susceptible de ser sometida al régimen de importación temporaria la siguiente mercadería:
  - a) los bienes de capital que hubieren de ser utilizados como tales en un proceso económico, siempre que el beneficiario de la importación temporaria no fuere propietario de tales bienes y tuviere obligación de reexportarlos en virtud del contrato respectivo fuera del ámbito sometido a la soberanía nacional;
  - b) los bienes destinados a ser presentados o utilizados en una exposición, feria, congreso, competencia deportiva o manifestación similar, pertenecientes a personas residentes en el extranjero;
  - c) las muestras comerciales, siempre que:

---

<sup>43</sup> Ley N° 22.415.

- 1) por su naturaleza sirvieran para publicitar un artículo determinado;
  - 2) pertenecieren a una persona residente en el extranjero;
  - 3) fueren importadas con el fin de ser presentadas o ser objeto de una demostración en el país para gestionar pedidos de mercadería que hubiere de ser suministrada desde el extranjero;
  - 4) no se apliquen a su uso normal, salvo para las necesidades de la demostración, ni se enajenen o utilicen de cualquier forma mediante alquiler o remuneración durante su permanencia en el país;
  - 5) fueren susceptibles de ser identificadas en el momento de su reexportación;
  - 6) su cantidad se ajustare a la práctica comercial.
- d) las máquinas y aparatos para ensayos, que hubieren de someterse a pruebas o controles, o bien aquellos que en espera de la entrega o de la reparación de mercadería semejante se pusieren gratuitamente a disposición de un cliente por el proveedor o el reparador, según fuere el caso;
- e) las aeronaves y embarcaciones deportivas, automóviles, motocicletas, bicicletas, los instrumentos científicos o profesionales y demás mercadería destinada a ser utilizada por el viajero o turista, no residente en el país;
- f) los envases y embalajes;
- g) los contenedores y paletas (pallets);
- h) el material pedagógico y el material científico, siempre que:
- h. 1) fuere introducido por instituciones educacionales, benéficas o científicas, sin fines de lucro;
  - h. 2) fuere introducido para ser utilizado sin fines comerciales o industriales;
  - h. 3) fuere introducido en cantidades razonables, de acuerdo a los fines de la importación;
  - h. 4) fuere susceptible de ser identificado en el momento de su reexportación;

i) los elementos de decoración, vestuarios, instrumentos, animales y accesorios de las compañías teatrales, de circo y de las demás personas que vinieren al país a ofrecer espectáculos;

j) los dibujos, proyectos y modelos que hubieren de ser utilizados para la fabricación de mercadería.

Los interesados deberán indicar en la solicitud de destinación el fin que darán a la mercadería, si dicha mercadería es para ser objeto de transformación, elaboración, combinación, mezcla, reparación, agregado físico o cualquier otro perfeccionamiento o beneficio que condujeren a obtener mayores rendimientos, también se deberá solicitar autorización a la DGA previo a la solicitud de destinación suspensiva de importación temporaria, indicando la naturaleza del trabajo a realizar, descripción de la mercadería a importar, especie de los productos que se utilizarán en los procesos de elaboración, manufactura o beneficio a que se someterá la mercadería en plaza e incremento del valor aproximado que resultará para la misma. También deberá especificar la mercadería que reexportará en sustitución.

La solicitud ante el servicio aduanero conforme al art. 253 del CA<sup>44</sup> deberá formalizarse ante éste último y mediante declaración escrita. Debe indicar, además de la destinación solicitada, la mención de la posición de la mercadería en la nomenclatura arancelaria y la naturaleza, especie, calidad, estado, peso, cantidad, precio, origen, procedencia y todo elemento que permita la correcta clasificación arancelaria y valoración de la mercadería por parte del servicio aduanero. Y si la mercadería es sometida a trabajo de perfeccionamiento, en la declaración deberá indicarse la finalidad a que será destinada, el lugar en que se cumplirá la misma y todo elemento necesario para el control aduanero.

Respecto de las mercaderías sometidas al régimen de importación temporaria, para obtener su libramiento, es necesario que el importador otorgue una garantía, la misma debe asegurar el ingreso de los eventuales tributos que gravaren la importación para consumo de la mercadería que se tratare. Cuando la importación para consumo de la mercadería estuviere afectada por alguna prohibición la garantía debe, además, cubrir un importe equivalente al de su valor en aduana conforme lo establecido en el art. 255

---

<sup>44</sup> Ley N° 22.415.



del CA<sup>45</sup>. Esta garantía permite al fisco resarcirse del perjuicio que pudiere representarle el incumplimiento por el importador de las obligaciones asumidas.

Como ya lo mencionamos, el art. 256 del CA<sup>46</sup> establece que este tipo de destinación no estará sujeta a la imposición de tributos, con excepción de las tasas retributivas de servicio, ya que el hecho imponible es la importación para consumo y no la temporaria con la finalidad posterior de reexportar las mercaderías en un plazo determinado. Existen casos en los cuales, incluso la utilización transitoria de la mercadería en el territorio aduanero implica un consumo o desgaste tal que significa en los hechos una especie de importación para consumo. En estos casos el Poder Ejecutivo está facultado a disponer la aplicación parcial de los tributos.

Del art. 259 a art. 264 del CA<sup>47</sup>, reglamenta tanto las mermas que hubiere sufrido la mercadería durante la permanencia como la mercadería deteriorada por caso fortuito o fuerza mayor. Las mermas deberán estar dentro de las tolerancias legales o en su defecto las que admitiera el servicio aduanero, serán consideradas, a los fines de su importación o reexportación para consumo, en el estado en que ellas se encontraren. Igual tratamiento tiene la mercadería deteriorada por caso fortuito o fuerza mayor. Pero si en estas últimas, la mercadería fuere totalmente destruida o irremediablemente perdida por caso fortuito o fuerza mayor durante su permanencia, no estará sujeta a los tributos que graven su importación para consumo, excepto las tasas retributivas de servicios, siempre que se acredite la causal debidamente a satisfacción del servicio aduanero.

En cuanto al plazo de permanencia, el art. 265 del CA<sup>48</sup> establece que:

1. La mercadería sometida al régimen de importación temporaria que debiere permanecer en el mismo estado en que hubiere sido importada, debe ser reexportada para consumo dentro de los plazos que al efecto fijare la Administración Nacional de Aduanas, computados desde la fecha de su libramiento, los que no podrán exceder de:

a) TRES (3) años, cuando la mercadería que constituyere un bien de capital hubiere de ser utilizada como tal en un proceso económico;

---

<sup>45</sup> Ley N° 22.415.

<sup>46</sup> Ley N° 22.415.

<sup>47</sup> Ley N° 22.415.

<sup>48</sup> Ley N° 22.415.

b) OCHO (8) meses, cuando la mercadería, de conformidad con lo que estableciere la reglamentación, constituyere o estuviere destinada a:

1°) presentarse o utilizarse en una exposición, feria, congreso, competencia deportiva o manifestación similar;

2°) muestras comerciales;

3°) máquinas y aparatos para ensayos;

4°) aeronaves y embarcaciones deportivas, automóviles, motocicletas, bicicletas, instrumentos científicos o profesionales y demás mercadería destinada a ser utilizada por el viajero o turista, no residente en el país;

5°) envases y embalajes;

6°) contenedores y paletas (pallets);

7°) la demás mercadería que en atención a su naturaleza o destino fuere incluida por la reglamentación en este inciso b);

c) UN (1) año, cuando la mercadería estuviere destinada o constituyere:

1°) Elementos de decoración, vestuarios, instrumentos, animales y accesorios de las compañías teatrales, de circo y de las demás personas que vinieren al país a ofrecer espectáculos;

2°) la demás mercadería que no estuviere prevista en este inciso ni en el precedente b) y que fuere determinada por la reglamentación sin especificar en cuál de estos incisos debe incluirse.

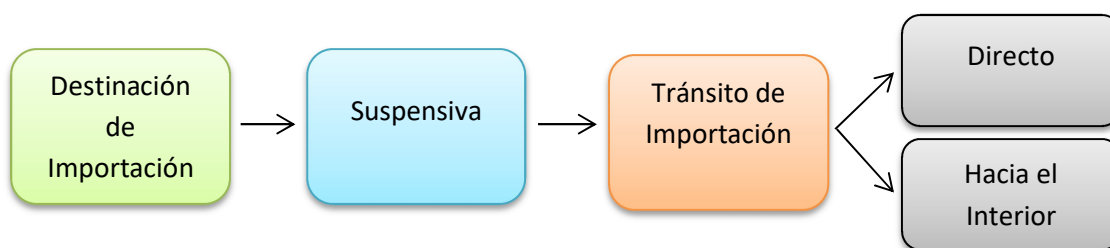
2. La mercadería sometida al régimen de importación temporaria, que hubiere de ser objeto de cualquier perfeccionamiento o beneficio, debe ser reexportada para consumo dentro de un plazo máximo de DOS (2) años, computado desde la fecha de su libramiento.

Se establece que dicho periodo puede prorrogarse si, con un mes de anticipación de plazo acordado, se solicita ante la DGA y mediando motivos fundados, según lo establecido en el art. 266 del CA<sup>49</sup>. La DGA evaluará los motivos y si fuere razonable, podrá conceder por una sola vez una prórroga por un periodo que no podrá exceder el del plazo originario. Y si se deniega, la DGA otorgará un plazo perentorio de 20 días para cumplir con la obligación de reexportar para consumo.

El servicio aduanero es el encargado de efectuar el control de la mercadería que se reexporta para consumo según art. 268 del CA<sup>50</sup>, ya que es la esencia del sistema que las mercadería que se reexporten a la terminación del plazo de permanencia y que no están destinadas a experimentar un proceso de elaboración o transformación, deban ser las mismas que las introducidas según el régimen de destinación temporaria.

### 3. Destinación Suspensiva de Tránsito de Importación

Figura N° 5: Secuencia Destinación Suspensiva de Tránsito de Importación



Fuente: Elaboración propia.

El art. 296 del CA establece que en este caso la mercadería importada, que careciere de libre circulación en el territorio aduanero, puede ser transportada dentro del mismo desde la aduana por la que hubiera arribado hasta otra aduana, para ser sometida a otra destinación aduanera. Las mercaderías sometidas a este régimen son nacionales o las nacionalizadas (de libre circulación).

El CA considera 2 posibilidades:

- a. De Tránsito Directo: cuando el transporte de la mercadería proveniente del exterior que se introduce al territorio aduanero nacional por una aduana de entrada, pero no para permanecer en él, sino para atravesarlo y seguir su

<sup>49</sup> Ley N° 22.415.

<sup>50</sup> Ley N° 22.415.

viaje hasta otra aduana nacional de salida, a fin de ser exportada y sometidas a formalidades de este tercer país, se denomina tránsito directo.

- b. De Tránsito hacia el Interior: cuando el transporte de la mercadería proveniente del exterior, se introduce en territorio aduanero nacional por una aduana de entrada, para atravesarlo y seguir su viaje hasta otra aduana interior (de destino), en cuyo caso en ésta se producirá una destinación suspensiva o definitiva para consumo de los bienes. A esta última aduana se la llama aduana interior.

Durante el tiempo de transporte, la mercadería carece de libre circulación, estando suspenso su despacho a plaza, que se producirá en el extranjero o en el país, quedando sometidas al control fiscal. Puede ser solicitada respecto de cualquier clase de mercadería que entren en el territorio nacional por las distintas vías: acuáticas, terrestres, aéreas, fluviales y ferroviarias.

La solicitud de destinación de tránsito debe formalizarse ante el servicio aduanero mediante declaración escrita, además contener la destinación solicitada, mención de la posición de la mercadería en la nomenclatura arancelaria, así como naturaleza, especie, calidad, estado, peso, cantidad, precio, origen, procedencia y todo elemento o circunstancia necesarios que permita la correcta clasificación arancelaria y valoración de las mercaderías. El declarante responde de la exactitud de su declaración.

En una operación de tránsito aduanero internacional, debe presentarse el Manifiesto Internacional de Carga (Declaración de tránsito internacional), es el único documento exigible para la salida y entrada temporaria del transporte y tránsito de mercadería. Este documento lo efectúa el transportista (debe estar inscripto como agente de transporte aduanero), y dicha presentación se realiza en la aduana argentina de partida. La DGA controla los documentos y lo referido a precintos y lona. La aduana de salida (aduanas de partida), deberá intervenir en el trasbordo dejando constancia en el permiso de embarque, del resultado de la operación y de los precintos aplicados.

En el tránsito hacia la aduana ubicada en el interior, las mercaderías deben documentarse en las solicitudes de destinación suspensiva mediante los formularios establecidos por Res. ANA 200/84, por ejemplo en el transporte terrestre formulario OM 1182-A suscripta por despachante de aduana, integrándola con el conocimiento de

embarque y hoja de ruta (cada declaración de tránsito solo podrá imputar un conocimiento).

La DGA podrá establecer los requisitos y formalidades que deberá contener la declaración mencionada precedentemente, incluido lo relativo a las mercaderías conforme el art. 299 del CA<sup>51</sup>, como también la documentación complementaria.

Si se autoriza el tránsito de importación por vía terrestre, se deberá otorgar una garantía a favor del servicio aduanero, para asegurar el cumplimiento de las obligaciones del régimen, lo expuesto está contemplado en el art. 303 del CA<sup>52</sup>.

Tampoco en este tipo de destinaciones, existe la obligación del pago de tributos aduaneros, salvo las tasas retributivas de servicios, dispuesto en el art. 304 del CA que establece “La importación de la mercadería bajo el régimen de tránsito de importación no está sujeta a la imposición de tributos, con excepción de la tasas retributivas de servicio”<sup>53</sup>. En caso que no se cumpla con las obligaciones del régimen, se considerará importación definitiva a consumo, con las consecuencias que trae aparejado.

Si se produjere algún hecho que impidiere la prosecución del transporte u ocurriere algún siniestro con deterioro o pérdida de la mercadería, la persona a cuyo cargo se encontrare en ese momento, deberá dar aviso inmediato al servicio aduanero y adoptar medidas para asegurar la integridad de la mercadería. En caso de que faltare mercadería sometida al régimen de tránsito de importación, se presumirá sin admitirse prueba en contrario y al solo efecto tributario, que ha sido importada a consumo, igual tratamiento se aplica si transcurrido el plazo de un mes, contados a partir del vencimiento del que hubiere sido acordado para el cumplimiento del tránsito, sin que el medio de transporte (que traslada la mercadería), arribe a la aduana de salida o interior. Lo expuesto anteriormente está contemplado en los arts. 306 a 314 del CA<sup>54</sup>.

El art. 315 del CA<sup>55</sup> establece que si la mercadería irremediablemente perdida por algún siniestro ocurrido durante su transporte y que hubiera sido comunicado al servicio aduanero, no estará sujeta a los tributos que gravaren su importación para consumo, excepto las tasas devengadas por servicios, deberá mediar causal que acredite lo

---

<sup>51</sup> Ley N° 22.415.

<sup>52</sup> Ley N° 22.415.

<sup>53</sup> Ley N° 22.415.

<sup>54</sup> Ley N° 22.415.

<sup>55</sup> Ley N° 22.415.

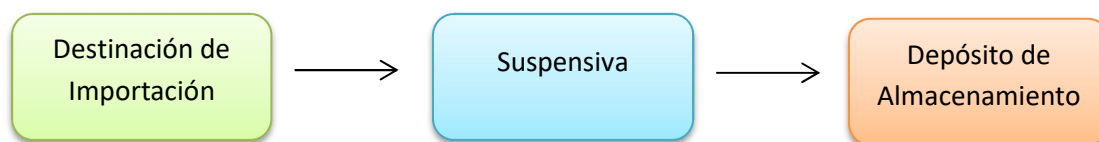
ocurrido a satisfacción del servicio aduanero. Si dicha mercadería pudiera ser empleada por un tercero, no se considerará irremediamente perdida.

El servicio aduanero controlará y asegurará que la mercadería sometida al régimen de tránsito de importación sea la misma que arribe a la aduana de salida o interior y que se cumpla con las obligaciones del mismo. También fijará el itinerario y los plazos en el cual debe cumplirse el transporte (art. 317 y 318 del CA<sup>56</sup>). El Dto 1001/82<sup>57</sup> establece en su art. 37 el plazo máximo de un mes, contados a partir de la fecha en que la mercadería fuere librada con la destinación suspensiva de tránsito de importación. Dicho plazo podrá prorrogarse (debidamente justificados), por 15 días.

La demora en el arribo del medio de transporte origina una multa automática por cada día de retraso. El art. 320 establece “Si el medio de transporte no arribare en el plazo que se fijare, pero dentro del mes contado a partir del vencimiento de dicho plazo, se aplicará automáticamente al transportista una multa equivalente al uno por mil del valor en aduana de la mercadería de que se tratare, por cada día de retardo”<sup>58</sup>.

#### 4. Destinación Suspensiva de Depósito de Almacenamiento

Figura N° 6: Secuencia Destinación Suspensiva de Deposito de Almacenamiento



Fuente: Elaboración propia.

El art. 285 CA<sup>59</sup> establece que la destinación de depósito de almacenamiento es aquella en la cual la mercadería importada puede quedar almacenada bajo control aduanero por un plazo determinado para ser sometida a otra destinación (antiguamente, despacho de copia de depósito), por decisión de sus propietarios. Es decir, las mercaderías siguen sometidas a control aduanero en depósito por un plazo determinado, hasta tanto destinen dichas mercaderías, al término del plazo, a una nueva destinación de las autorizadas por la norma y deberá efectuarse con los recaudos que correspondieren. Por ejemplo la destinación definitiva de importación para consumo o la suspensiva de importación temporaria.

<sup>56</sup> Ley N° 22.415.

<sup>57</sup> «Decreto 1001 / 1982», s. f.

<sup>58</sup> Ley N° 22.415.

<sup>59</sup> Ley N° 22.415.

El art. 287 del CA<sup>60</sup> establece que la solicitud de destinación suspensiva de depósito de almacenamiento debe formalizarse ante el servicio aduanero mediante declaración escrita (formulario OM 1841 res. ANA 2203/82). Debe indicar la destinación solicitada y además, la naturaleza, especie, calidad, estado, peso, cantidad, precio, origen, procedencia y todo elemento o circunstancia que permita la correcta clasificación arancelaria y valoración de la mercadería por parte del servicio aduanero.

Por ello la DGA determinará los requisitos y las formalidades con que deberá realizarse la declaración, incluida las relativas a la descripción de la mercadería por ejemplo los números de los documentos de transporte que ampara la carga son los conocimientos en las vías marítimas o fluvial; la carta porte en el terrestre y en la aérea la guía aérea; lugar donde está depositada la mercadería, la cantidad de bultos, etc.

La importación bajo esta destinación conforme el art. 289 del CA<sup>61</sup>, no está sujeta a la imposición de tributos aduaneros, excepto las tasas retributivas de servicios (expresamente se ha excluido la tasa de estadística). Como ya lo hemos advertido, en caso que no cumpla con las obligaciones de este tipo de destinación, se considerará importación definitiva a consumo y se generará la obligación de pago de los derechos de importación.

El art. 290 del CA establece el supuesto que si las mercaderías sometidas a la destinación de almacenamiento fuere reembarcada con destino al exterior o a otra aduana de la República para lo cual hubiere de salir del territorio aduanero, la respectiva exportación no está sujeta a la imposición de los tributos que gravaren la exportación para consumo, con excepción de las tasas retributivas de servicio. Es decir, la operación con estas mercaderías, que no están nacionalizadas, no tributa derechos, solo las tasas de servicio.

El art. 291 del CA<sup>62</sup> y el Dto reg. 1001/82 establece los plazos durante los cuales la mercadería podrá permanecer sometida a la destinación de depósito de almacenamiento:

La mercadería podrá permanecer sometida a destinación de depósito de almacenamiento por un plazo de tres meses para la vía marítima o fluvial y un mes para la vía terrestre o aérea. La DGA, debidamente justificados, podrá conceder prórroga de los plazos, que no podrá exceder a los originarios.

---

<sup>60</sup> Ley N° 22.415.

<sup>61</sup> Ley N° 22.415.

<sup>62</sup> Ley N° 22.415.

Si después de vencido el plazo de permanencia de la mercadería sometida al régimen de depósito de almacenamiento se comprobare la falta del mismo, se presumirá sin admitir prueba en contrario y al solo efecto tributario, que ha sido importada para consumo. El depositario será responsable subsidiario del pago pudiendo invocar el beneficio de excusión. El faltante que pudiera encontrarse al vencimiento del plazo de permanencia, se considera que ha sido importado para consumo.

Todo lo que se refiere a esta destinación, es aplicable lo relativo al “depósito provisorio de almacenamiento”.

Se podrá disponer la transferencia del derecho de disponer de la mercadería, solo cuando el servicio aduanero lo autorice, previo control de la inexistencia de eventuales impedimentos en relación a las personas o a la mercadería. A quien se le transfiera el derecho es necesario que esté habilitado para despachar la mercadería y estar inscripto en el Registro, según está dispuesto en el art. 294 del CA<sup>63</sup>.

Por otro lado se podrá solicitar el fraccionamiento de la mercadería sometida al régimen de depósito de almacenamiento, si fuere necesario para su posterior transferencia o destinación parcial. Está reglamentado en el art. 295 del CA<sup>64</sup>, debe ser autorizado por el servicio aduanero y solicitado por escrito ante este último. Solo se solicita el fraccionamiento para su posterior transferencia o cuando se desee despachar parcialmente, según las necesidades de plaza o las posibilidades financieras del importador, lo expuesto se funda para evitar los fraudes fiscales que podrían cometerse.

Lo que hemos intentado en este capítulo fue desarrollar las diferentes clases o tipos de destinaciones de importación, comenzando por explicar las destinaciones definitivas para consumo y luego las distintas destinaciones de importación suspensivas. Señalamos también cuáles de estas destinaciones son las encuadradas en el hecho imponible y por lo tanto debe tributar el impuesto. Esto nos sirve de basamento para poder continuar con el desarrollo de los siguientes capítulos donde abordaremos los distintos tipos de destinaciones de exportación como contraposición de las destinaciones de importación, y otras modalidades especiales, en orden a entender lo que fue planteado desde el primer capítulo como objetivo principal.

---

<sup>63</sup> Ley N° 22.415.

<sup>64</sup> Ley N° 22.415.

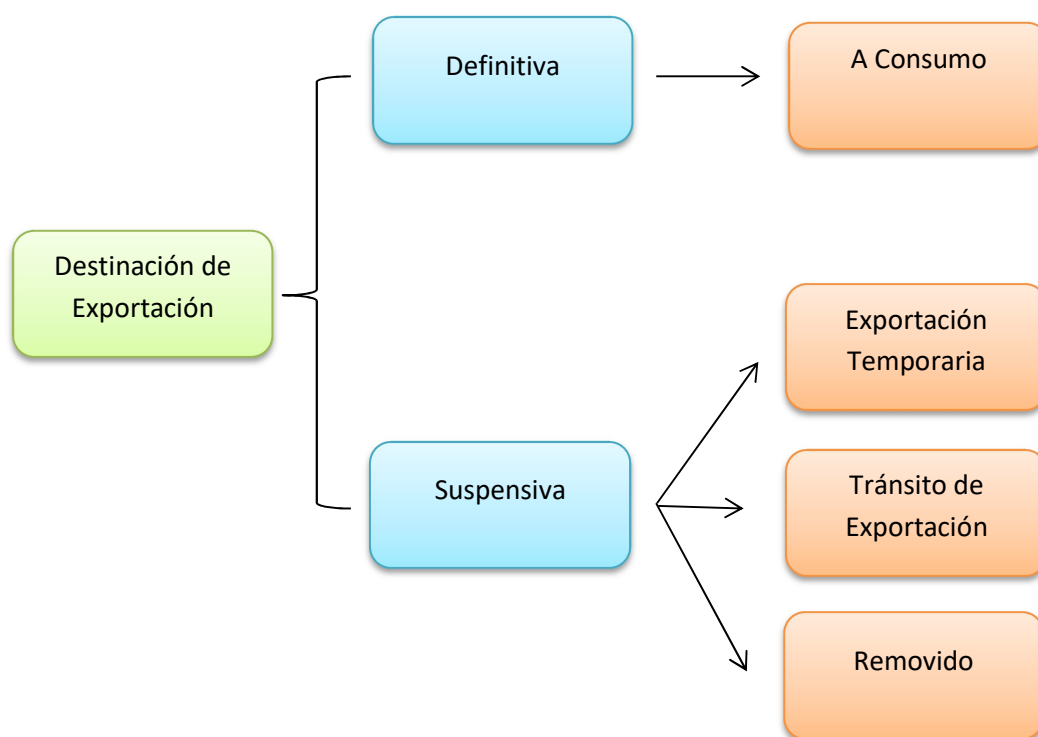


## CAPÍTULO III

### DESTINACIONES DE EXPORTACIÓN

En este capítulo examinaremos los distintos tipos de destinación de exportación legislados en el Código Aduanero Argentino, estableciendo en primer término que se denomina destinación de exportación al instituto que determina bajo qué régimen una mercadería (exportada, es decir, extraída “de” un territorio aduanero), puede permanecer fuera del mismo, tal como se puede apreciar en la siguiente figura.

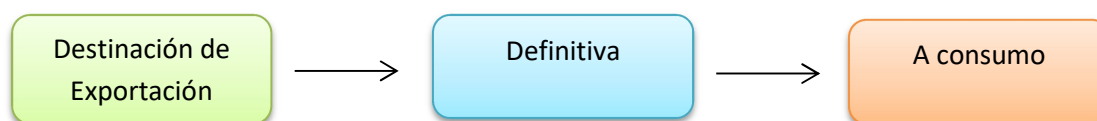
Figura N° 7: Destinaciones de Exportación



Fuente: Elaboración propia.

#### 1. Destinación Definitiva de Exportación para Consumo

Figura N° 8: Secuencia Destinación Definitiva de Exportación a Consumo



Fuente: Elaboración propia.

La destinación aduanera de exportación de naturaleza *Definitiva*, se encuentra instituida en el artículo 331 del CA “es aquella en virtud de la cual la mercadería exportada puede permanecer por tiempo indeterminado fuera del territorio aduanero”<sup>65</sup>, las mercaderías que constituyen los objetos de esta forma de destinación pueden permanecer fuera del territorio aduanero por tiempo indeterminado y se diferencian de aquellas que se solicita la destinación suspensiva de exportación temporaria, que solo pueden permanecer fuera del territorio aduanero con una finalidad y por un plazo determinado.

La mencionada destinación debe solicitarse ante el servicio aduanero mediante declaración escrita, denominado permiso de embarque, de esta manera queda formalizado. Debe contener la destinación solicitada, la mención de la posición de la mercadería en la nomenclatura arancelaria y la naturaleza, especie, calidad, estado, peso, cantidad, precio, lugar de destino y todo elemento para una correcta clasificación arancelaria y valoración de la mercadería.

Es imperativo poner de resalto que el permiso de embarque es una expresión de voluntad que origina consecuencias jurídicas de orden tributario o penal, se requiere que sea veraz y exacta y contener todos los elementos necesarios establecidos en la legislación. Los formularios donde los exportadores y despachantes deben formular sus declaraciones son, OM 700-A y OM 1990, consta de 2 hojas, una carátula que se insertan los elementos principales de la transacción comercial, las partes que intervienen, los datos generales y la liquidación total del permiso. Al dorso, las firmas de terceros y sus certificaciones, legalizaciones bancarias e intervenciones de otros organismos y en la otra hoja se detalla los datos referidos a las mercaderías y en otra hoja (hoja complemento, constituye el reverso de la hoja carátula), se registran los datos relativos al cumplimiento de embarque y a la liquidación de regímenes promocionales.

La Dirección Nacional de Aduanas es el Organismo encargado de establecer los demás requisitos, formalidades con que deberá comprometerse la declaración detalla en párrafo precedente y también la documentación complementaria que deberá presentarse. Un ejemplo donde deben agregarse documentación, no con el permiso de embarque, sino luego, como son las de pescado y mariscos con buques pesqueros, es el certificado de descarga en el puerto extranjero.

---

<sup>65</sup> Ley N° 22.415.

Por su parte, el art. 334 del CA, establece que “El desistimiento de la solicitud de destinación de exportación para consumo tornará inaplicables los efectos previstos en los arts. 726 o 729”<sup>66</sup>. Esto varía según las vías de arribo de las mercaderías, su consecuencia es que la solicitud de destinación se tiene por no operada, a los efectos tributarios, no así a los penales. Cuando las exportaciones se efectúen por vía acuática o aérea, la solicitud de destinación de exportación para consumo no podrá desistirse una vez que el medio de transporte hubiera partido con destino inmediato al exterior según lo establece el art. 335 del CA<sup>67</sup>.

En cambio cuando la exportación se efectuare por vía terrestre, la solicitud de destinación de exportación para consumo no podrá desistirse una vez que el último control de la aduana de frontera hubiere autorizado la salida de medio de transporte, conforme el art. 336 del CA<sup>68</sup>. Importante recalcar que el desistimiento de la solicitud de destinación de exportación para consumo por cualquier vía terrestre, acuática o aérea no exonera de responsabilidad penal, es decir, por los ilícitos que se hubieran cometido con motivo o en ocasión de la declaración efectuada, esto lo establece el art. 337 del CA<sup>69</sup>.

Será analizada, mediante examen preliminar por el servicio aduanero, la solicitud de destinación de exportación para consumo, para determinar si contiene todos los datos exigidos y si cuenta con la documentación que correspondiere. Si la misma no contiene lo previsto por la normativa, no se le dará curso hasta tanto se complete y se subsane las deficiencias. Posteriormente el servicio aduanero procederá a verificar (examen físico), clasificar y valorar la mercadería, a fin de determinar el régimen legal aplicable a la misma. El exportador o el despachante de aduana que lo represente, debe estar presente en el acto de verificación de la mercaderías, si no lo hace perderá el derecho a reclamar contra el resultado de la misma.

El agente del servicio aduanero que en el curso del despacho comprobare la comisión de algún ilícito procederá a formular la pertinente denuncia al administrador de aduanas, con la extracción de las muestras respectivas necesarias para evaluar la seriedad o verosimilitud de la misma y también podrá suspender el despacho cuando justificare la

---

<sup>66</sup> Ley N° 22.415.

<sup>67</sup> Ley N° 22.415.

<sup>68</sup> Ley N° 22.415.

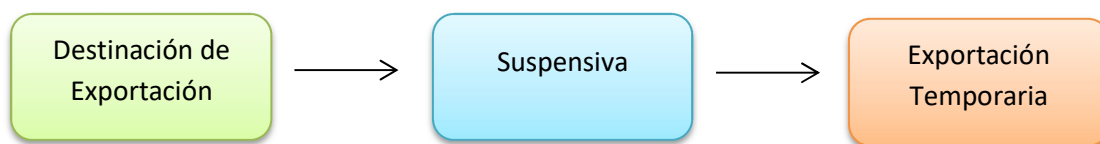
<sup>69</sup> Ley N° 22.415.

seriedad del caso y de la entidad de los intereses fiscales concurrentes, conforme el art. 343 de CA<sup>70</sup>. Una vez que sea comprobada que la denuncia es seria y verosímil, la autoridad debe disponer la apertura del sumario aduanero, sin perjuicio de poner el hecho en conocimiento de otros organismos como por ejemplo el Banco Central.

El art. 347 del CA establece que “Efectuados los trámites relativos al despacho de la mercadería y, en su caso, pagados o garantizados los tributos correspondientes se procederá a su libramiento”<sup>71</sup>. El libramiento es el acto por el cual el servicio aduanero autoriza la salida de las mercaderías con destino al exterior, terminados los trámites propios del despacho y realizado el pago de los tributos, queda configurado el hecho imponible y por lo tanto queda perfeccionada la destinación de exportación para consumo.

## 2. Destinación Suspensiva de Exportación Temporaria

Figura N° 9: Secuencia Destinación Suspensiva de Exportación Temporaria



Fuente: Elaboración propia.

El art. 349 del CA, establece que “...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 su consumo con anterioridad al vencimiento del mencionado plazo”<sup>72</sup>. Las mercaderías son extraídas del territorio aduanero por un plazo cierto y con una finalidad determinada, de orden comercial, industrial, turístico, científico, artístico o cualquier otra. Ejemplo para ser sometidas a proceso industrial o para ser reparadas; destinadas a ferias y exposiciones, material para películas, series, etc.; obras y objetos de arte para exposiciones; de turistas y representaciones diplomáticas; o de cualquier otro objeto de producción nacional y nacionalizados, nuevos y usados, que habrán de utilizarse en obras en el exterior en cumplimiento de contratos suscriptos por empresas argentinas.

<sup>70</sup> Ley N° 22.415.

<sup>71</sup> Ley N° 22.415.

<sup>72</sup> Ley N° 22.415.

Desde el mismo momento en que se exportan temporalmente, sin previo pago de los tributos y sin sujetarse a régimen de prohibiciones para las exportaciones a consumo, las mercaderías, cumplidas las razones determinantes de la exportación, quedan sometidas a la obligación de reimportarse para consumo, con anterioridad al vencimiento del plazo acordado para permanecer fuera del territorio aduanero, en su defecto se originan responsabilidades de orden tributario y penal tributario.

Establece el art. 351 del CA<sup>73</sup>. La reglamentación determinará:

- a) la mercadería susceptible de ser sometida al régimen de exportación temporaria;
- b) la finalidad a que podrá ser destinada, siempre que no perjudicare a la actividad económica nacional;
- c) Las seguridades a exigir, con carácter previo al libramiento, en garantía del cumplimiento de la obligación de reimportación para consumo dentro del plazo acordado;
- d) Las medidas especiales de control y demás condiciones que, según el caso, se estimaren necesarias;
- e) El plazo de caducidad de los permisos que, cuando fuere necesario, se acordaren para la utilización de este régimen.

El decreto 1001/82 en su art. 40, establece la mercadería susceptible de ser sometida al régimen de exportación temporaria. Nombramos los siguientes: bienes de capital que hubieren de ser utilizados en un proceso económico; bienes a ser presentados en una feria, exposición, congreso, competencia deportiva, pertenecientes a personas residentes en el país; muestras comerciales; aeronaves y embarcaciones deportivas, instrumentos científicos o profesionales; envases y embalajes; contenedores y pallets; material pedagógico y científico; elementos de decoración, vestuarios, animales y accesorios de compañías teatrales, de circos y demás para ofrecer espectáculo; dibujos, proyectos y modelos que hubieren de ser utilizados para la fabricación de mercadería.

Debe formalizarse ante el servicio aduanero mediante declaración escrita la solicitud de destinación de exportación temporaria. En la que se incluirá, la destinación solicitada, mención de la posición de la mercadería en la nomenclatura arancelaria aplicable, también la naturaleza, especie, calidad, estado, peso, cantidad, precio, lugar de destino y toda otro elemento necesario para permitir la correcta clasificación arancelaria y

---

<sup>73</sup> Ley N° 22.415.

valoración de la mercadería. Si la exportación temporaria tuviere por objeto someter la mercadería a algún trabajo de perfeccionamiento o beneficio, deberá indicarse la finalidad que será destinada, el lugar en se cumplirá la misma y todo otro elemento necesario para efectuar el control del servicio aduanero, conforme lo estale el art. 352 del CA<sup>74</sup>.

Como ya hemos señalado, la solicitud de destinación deberá formalizarse por escrito, ser siempre documentada y los datos a suministrar son los mismos que requieren para todas las solicitudes de destinación. La declaración facilita el control de las mercaderías cuando se reimporten al término de la exportación temporaria, para comprobar que se trata de las mismas y evitar introducciones encubiertas, establecer el tributo aplicable en su caso, etc. Hay bienes respecto de los cuales no se debe formular solicitud ni otorgar garantías por ejemplo: los medios de transporte nacionales que, con el objeto de transportar pasajeros o mercaderías, saliesen por sus propios medios del territorio aduanero nacional y con esa finalidad debieran permanecer fuera de él, sin modificar su estado y en forma transitoria, ya que se les aplica a los mismos otro régimen.

La Administración Nacional de Aduanas determinará las formalidades y los demás requisitos con que deberá comprometerse la declaración, incluso lo relativo a la descripción de la mercadería y la documentación complementaria que deberá presentarse con aquella, conforme el art. 353 del CA<sup>75</sup>. En cuanto a las formalidades y requisitos son: en el adverso, el motivo del pedido, vía, transporte, bandera, país, puerto, agente de transporte, puerto de embarque, industria o producción, exportador, Reg. N°, domicilio, despachantes, n° de garantía, liquidación de gravámenes, valor total de lo manifestado, kilos, etc.

En el reverso, la tramitación que corresponde a la salida temporaria, la autorización de la exportación, el conforme con la verificación (portuaria, aérea o terrestre), el cumplimiento de la mercadería embarcada firmada, entre otras. En caso de autorizarse la exportación temporaria, deberá otorgarse una garantía a favor del servicio aduanero, tendiente a asegurar el cumplimiento de las obligaciones que el régimen impone, conforme el art. 354 del CA<sup>76</sup>.

---

<sup>74</sup> Ley N° 22.415.

<sup>75</sup> Ley N° 22.415.

<sup>76</sup> Ley N° 22.415.

Lo expuesto es esencial en defensa de los intereses fiscales para la existencia del Estado, por ello la legislación protege con toda clase de garantías los créditos a favor del fisco. En las destinaciones suspensivas como temporarias, es donde el crédito fiscal puede verse seriamente comprometido, por esto exige la constitución de garantía como lo hemos expuesto. Esta garantía debe asegurar el importe de los eventuales tributos que gravaren la exportación para consumo. Mayor es la garantía exigida si la exportación para consumo de las mercaderías de que se trata está afectada a una prohibición, debe cubrir además un importe equivalente a su valor imponible.

La exportación de la mercadería bajo el régimen de exportación temporaria no está sujeta a la imposición de tributos, con excepción de las tasas retributivas de servicio, conforme lo establecido en el art. 355 del CA<sup>77</sup>. Por lo tanto no se configura el hecho imponible, como lo hemos expuesto solo se perfecciona el mismo con la extracción de la mercadería para consumo en el exterior con carácter definitivo. En las exportaciones temporales de mercadería no son aplicables los tributos, ya que éstas son posteriormente reimportadas a consumo.

Si dicha mercadería es reimportada a consumo en el mismo estado en que hubiera sido exportada, no estará sujeta a la imposición de tributo (excepto las tasas retributivas de servicios). En cambio cuando la mercadería hubiera sido objeto de una transformación, elaboración, combinación, mezcla, reparación o cualquier otro perfeccionamiento o beneficio, su retorno estará sujeto al pago de los tributos que gravaren la importación para consumo, los que se aplicarán al mayor valor de la mercadería al momento de su reimportación. El Poder Ejecutivo podrá eximir total o parcialmente del pago de dichos tributos. Lo expuesto anteriormente está establecido en los arts. 356 y 357 del CA<sup>78</sup>.

Las mermas que, dentro de las tolerancias legales, experimentan las mercaderías fuera del territorio aduanero, durante su permanencia bajo el régimen de exportación temporaria son admisibles a los efectos tributarios. El servicio aduanero deberá fijar las tolerancias a pedido del interesado, cuando no estuvieran fijadas legalmente o no tuviesen un régimen especial de determinación, lo hará con anterioridad a la concesión de la destinación y autorización de salida de las mercaderías con destino al exterior.

---

<sup>77</sup> Ley N° 22.415.

<sup>78</sup> Ley N° 22.415.

Ejemplo minerales (En el caso de la plata, existe un 5% de merma en el proceso de fundición).

En los arts. 359 y 360 del CA establece lo que sucede en el caso de la mercadería deteriorada por caso fortuito o fuerza mayor durante su permanencia bajo el régimen de exportación temporaria, debe considerarse en el estado en que se encontrare, se debe acreditar causal de lo sucedido ante el servicio aduanero y no estará sujeto al pago de tributos. En el caso de que la mercadería totalmente destruida o irremediamente perdida por caso fortuito o fuerza mayor, durante su permanencia bajo el régimen de exportación temporariamente, tampoco estará sujeta a los tributo que gravaren se exportación para consumo, en este caso también debe mediar causal que justifique lo sucedido ante el servicio aduanero.

La explicación de lo expuesto se debe a que el caso fortuito o la fuerza mayor, impiden su sometimiento a una destinación de exportación definitiva, por lo cual, al no existir hecho imponible, no se genera la obligación de tributar. Incluso en el caso que la mercadería no se considere irremediamente perdida cuando, pese a no poder ser recuperada por su propietario, pudiera ser empleada por un tercero. Pero si luego del perfeccionamiento o beneficio, resultan residuos con valor comercial y fuesen exportados a consumo, se hallarán sujetos al pago de los tributos correspondientes, pero si retornasen no estarán sujetos al pago de tributos.

El art. 362 del CA<sup>79</sup>, establece como condición implícita de la salida temporal o régimen de exportación temporaria, la intransferibilidad de la mercadería, salvo que existieren motivos fundados, el interesado podrá solicitar dicha transferencia y la Administración Nacional de Aduanas podrá autorizarla.

El art. 363 del CA<sup>80</sup>, detalla los plazos que debiere permanecer la mercadería sometida al régimen de exportación temporaria, en el mismo estado en que hubiere sido exportada, y debe ser reimportada para consumo, contados desde la fecha de su libramiento y no podrá exceder de:

- a) Tres años: sea un bien de capital para ser utilizado en un proceso económico;

---

<sup>79</sup> Ley N° 22.415.

<sup>80</sup> Ley N° 22.415.



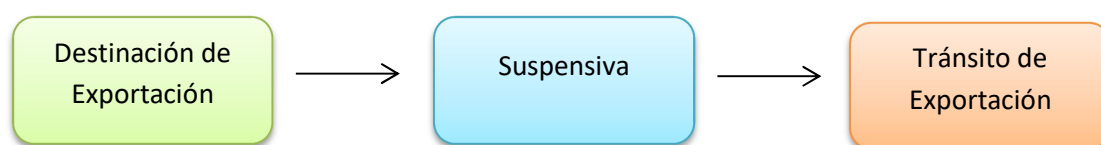
b) Un año: mercadería para congreso, competencia deportiva; muestras comerciales; máquinas y aparatos para ensayos; mercadería para ferias o exposiciones; envases y embalajes; contenedores y pallets; elementos de decoración, vestuario, instrumentos, animales y accesorios de compañías teatrales, de circo, y otros que ofrecen espectáculos en el exterior; aeronaves y embarcaciones deportivas, automóviles, motocicletas, bicicletas, instrumentos científicos y profesionales y demás mercaderías destinadas a ser utilizadas por el viajero residente del país.

Si la mercadería sometida al régimen de exportación temporaria, hubiere de ser objeto de cualquier perfeccionamiento o beneficio, debe ser reimportada para consumo dentro de un plazo máximo de dos años, computados desde la fecha de su libramiento.

Los plazos podrán ser prorrogados si con una anterioridad mínima de un mes al vencimiento del plazo acordado y mediando motivos fundados, el interesado solicita ante la Administración Nacional de Aduanas la prórroga del mismo. Evaluará los motivos y si fuese razonable concederá por una sola vez una prórroga por un periodo que no podrá exceder el del plazo originario. En caso que se deniegue otorgará un plazo de treinta días, desde la notificación de la denegatoria, para cumplir con la obligación de reimportar para consumo. Vencidos todos los plazos sin que medie la reimportación para consumo, se considerará exportada a consumo y por lo tanto la obligación al pago de los tributos que correspondiere.

### 3. Destinación Suspensiva de Tránsito de Exportación

Figura N° 10: Secuencia Destinación Suspensiva de Tránsito de Exportación



Fuente: Elaboración propia.

El art. 374 del CA<sup>81</sup>, establece que “la destinación de tránsito de exportación es aquella en virtud de la cual la mercadería de libre circulación en el territorio aduanero, que fuere sometida a una destinación de exportación en una aduana, puede ser transportada hasta otra aduana del mismo territorio aduanero, con la finalidad de ser exportada desde esta última”.

<sup>81</sup> Ley N° 22.415.

Este régimen es aplicable a las mercaderías (verificadas, clasificadas y valoradas), que sometidas en la aduana de origen a una destinación de exportación, se transportan por el territorio aduanero nacional (vía terrestre, aérea, fluvial), con la finalidad de ser libradas al exterior por otra aduana (aduanas de salida). Durante el tránsito de exportación las mercaderías están sujetas al control aduanero, tendientes a asegurar la correcta realización de la operación de tránsito e impedir la consumación de ilícitos fiscales (por sustitución de las cargas u otras maniobras).

En las aduanas matrices o de embarque se oficializan y procesan los permisos de embarque, este es el documento en donde los exportadores solicitan la destinación de exportación para sus mercaderías. Esta declaración debe formalizarse por escrito ante servicio aduanero y en ella corresponde pedir el tránsito de exportación hasta la aduana de salida (indicar si el transporte se efectuará mediando trasbordo a otro medio de transporte, el servicio aduanero podrá autorizarlo art. 377 del CA<sup>82</sup>), conforme el art. 375 del CA<sup>83</sup>.

Al igual que las demás destinaciones, la Administración Nacional de Aduanas determinará las formalidades y demás requisitos que deberá comprometerse la declaración, art. 376 del CA<sup>84</sup>. En el caso del trasbordo, como bien explicamos, se debe solicitar en la declaración y el servicio aduanero podrá autorizarlo. El mismo se realiza con la intervención de la aduana de salida (aduanas de partida), se comprueba la inviolabilidad de los precintos, se autoriza el corte de estos, se permite el trasbordo y luego se precinta el medio receptor (camión, bodega avión, buque o vagón), deja constancia en la documentación para el posterior control en la dependencia de salida.

El art. 378 del CA<sup>85</sup> establece como proceder en caso que algún hecho impidiere la prosecución del transporte de la mercadería sometida al régimen de tránsito de exportación, el encargado del medio de transporte debe dar aviso al servicio aduanero o autoridad policial más cercana (quedando bajo vigilancia el medio de transporte hasta que intervenga el servicio aduanero), y debe explicar los hechos que impidieron el transporte a la aduana de salida ejemplo: rotura de vehículo, incendios, inundaciones,

---

<sup>82</sup> Ley N° 22.415.

<sup>83</sup> Ley N° 22.415.

<sup>84</sup> Ley N° 22.415.

<sup>85</sup> Ley N° 22.415.

cierre de ruta, etc. Mientras duren las circunstancias que impidan el transporte, las mercaderías deben permanecer bajo control policial o aduanero.

Si fuese aconsejable la sustitución del medio de transporte o trasbordo, el servicio aduanero podrá autorizar bajo su control el mismo, a pedido del interesado, conforme el art. 379 del CA<sup>86</sup>. Esto requiere que los medios de transportes amparados en la solicitud de transito de exportación pueden ser sustituidos por otros medios de transportes, en los casos de imposibilidad de continuar el medio de transportes originario por causa de fuerza mayor, factores climáticos adversos, etc. Esto se solicita ante la aduana de jurisdicción del lugar en donde se ha de efectuar el cambio, por el exportador, despachante de aduana o empresa transportadora inscripta como agente de carga.

Los siniestros que provoquen el deterioro, destrucción o pérdida irremediable de la mercadería sometida al régimen de tránsito de exportación, deben ser comunicados de inmediato al servicio aduanero por el encargado del medio de transporte, quien asimismo tiene la obligación de adoptar las medidas necesarias para asegurar la integridad de las mercaderías. Pasa lo mismo con los robos, hurtos o pérdidas ocurridos durante el traslado de las mercaderías y además dará aviso a la autoridad policial del lugar del hecho, según lo establecido en el art. 380 del CA<sup>87</sup>.

En todos los casos en que concurren impedimentos para la prosecución del transporte o que hacen necesaria la sustitución del medio de transporte o siniestros que produjesen deterioro, destrucción o pérdida de las mercaderías, el servicio aduanero podrá (previa evaluación de los hechos), declarar la suspensión del curso del plazo acordado para la realización del tránsito, por el tiempo necesario para superar el impedimento, evitando la caducidad del permiso de embarque, de la solicitud de destinación de tránsito y las consecuencias penales (por los ilícitos que hubieren cometido). Igual tratamiento ocurre en el trasbordo, art. 381 del CA<sup>88</sup>.

La reglamentación aduanera tiene a asegurar la protección del crédito fiscal, de esta manera adoptará las medidas para asegurar que se realicen los transportes de forma regular y que las mercaderías que efectivamente parten en tránsito sean las mismas que se despacharon por la aduana matriz (sin haber sustituciones) y arribe a la aduana de

---

<sup>86</sup> Ley N° 22.415.

<sup>87</sup> Ley N° 22.415.

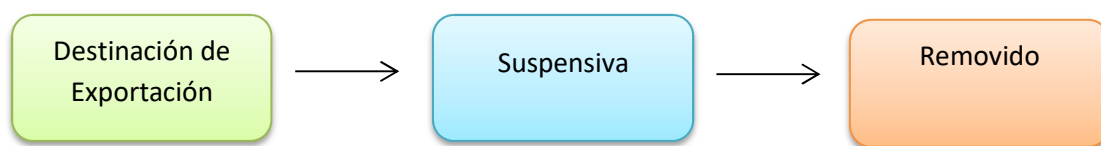
<sup>88</sup> Ley N° 22.415.

salida, por cualquier medio utilizado (terrestre, aéreo, marítimo). Para ello podrá utilizar sellos y precintos aduaneros, empleo de custodia aduanera u otra medida de control, lo expuesto está reglamentado en los arts. 382 y 383 del CA<sup>89</sup>.

El art. 384 del CA<sup>90</sup>, establece que “el servicio aduanero fijará el itinerario y el plazo en el cual debe cumplirse el transporte, dentro del máximo que establece la reglamentación”. El plazo que debe cumplirse el tránsito no podrá exceder de 31 días corridos contados a partir del registro de exportación en la aduana matriz, puede ser prorrogado, a pedido del interesado por la aduana en cuya jurisdicción este la mercadería y por razones justificadas. En caso que el medio de transporte no arribe a la aduana de salida en el plazo fijado o hubiere vencido el plazo de validez para el cumplimiento de la exportación, caducará tanto el permiso de embarque como la solicitud de destinación de tránsito, sin perjuicio de la responsabilidad que corresponda por los ilícitos cometidos, según lo establecido en el art. 385 del CA<sup>91</sup>.

#### 4. Destinación Suspensiva de Removido

Figura N° 11: Secuencia Destinación Suspensiva de Removido



Fuente: Elaboración propia.

El art. 386 del CA<sup>92</sup>, establece 2 puntos explicando la destinación de removido, por un lado dice que “es aquella en virtud de la cual la mercadería de libre circulación en el territorio aduanero puede salir de éste para ser transportada a otro lugar del mismo, con intervención de las aduanas de salida y de destino, sin que, durante su trayecto, atraviese o haga escala en un ámbito terrestre no sometido a la soberanía nacional”. Por otro lado comenta que “también se considera destinación de removido el transporte de mercaderías de libre circulación en el territorio aduanero por ríos nacionales de navegación internacional entre dos puntos de dicho territorio”. Lo antes dicho son las destinaciones y operaciones de removido que pueden efectuar los distintos medios de transporte marítimo, fluviales, terrestres o aéreos.

<sup>89</sup> Ley N° 22.415.

<sup>90</sup> Ley N° 22.415.

<sup>91</sup> Ley N° 22.415.

<sup>92</sup> Ley N° 22.415.

Removido marítimo es aquel que transporta mercaderías de libre circulación nacional o nacionalizada, por buques de matrícula nacional entre puertos nacionales ubicados sobre el litoral atlántico, es decir los transportes y mercaderías salen del territorio aduanero (ya que navegan por el mar territorial, no constituye territorio aduanero ni general ni especial), con intervención de las aduanas de entrada y salida y no atraviesa ni hacen escala en un ámbito terrestre no sometido a la soberanía nacional. Igual tratamiento lleva a cabo la mercadería para consumo del Área Aduanera Especial. La navegación a y desde las Islas Malvinas es considerada removido marítimo (de cabotaje).

Por otro lado el removido terrestre es aquel que se realiza por dicha vía con mercaderías nacionales o nacionalizadas con intervención aduanera, comprendidas las mercaderías destinadas al consumo del Área Aduanera Especial que se transportan por vía terrestre. Removido aérea es aquella que se lleva a cabo por dicha vía entre dos puntos del territorio aduanero nacional. Y removido fluvial es el que se realiza transportando mercaderías de libre circulación en el territorio aduanero por los ríos nacionales de navegación internacional entre dos puntos de dicho territorio.

La solicitud de destinación de removido debe formalizarse ante el servicio aduanero mediante declaración escrita, de acuerdo con el art. 387 del CA<sup>93</sup>. Y debe indicar además de la destinación, la mención de la naturaleza, especie, calidad, estado, peso, cantidad, valor, lugar de destino y todo elemento necesario que considere el servicio aduanero. Removido marítimo con destino a consumo del Área Aduanera Especial, se utiliza la guía de removido marítima. Si es terrestre, guía de removido terrestre, siempre intervenida por el servicio aduanero.

Si la guía de removido es marítimo o fluvial, se presenta al agente de transporte aduanero hasta una hora antes de iniciarse la carga en el medio transportador. Debe contener detalle de la mercadería (marca, número, cantidad, envase, kilos y valores), lo referente a la embarcación (nombre, bandera, destino, fecha de zarpado y arribo), indicar si las mercaderías es para consumo en plaza de destino, exportación para consumo o exportación con destinación suspensiva. Igual para las guías de removido terrestre.

Como se trata de mercaderías nacionales o nacionalizadas, es decir, de libre circulación, que son objeto de destinaciones suspensivas de exportación, no están sujetas al pago de

---

<sup>93</sup> Ley N° 22.415.

los tributos en oportunidad de su salida. Por otro lado no están sometidas a su arribo a la aduana de destino a los tributos que gravan su importación, ya que son nacionales o nacionalizadas. Por lo tanto la salida y el arribo de la mercadería bajo el régimen de removido no están sujetos a la imposición de los tributos que gravaren la exportación y la importación, conforme el art. 389 del CA<sup>94</sup>.

En el supuesto que, arribado el medio de transporte a la aduana de destino con faltantes de mercarías sometida al régimen de removido, se hallare o no sometida a una prohibición, se presume al solo efecto tributario, que ha sido exportada para consumo. Por lo que está sujeta al pago de los tributos correspondiente. En caso que el faltante se debiera a circunstancias de fuerza mayor o de caso fortuito, debidamente acreditadas, la operación no estará sujeta a la imposición de los tributos, con relación a las mercaderías que resultaron faltantes, art. 390 del CA<sup>95</sup>.

Igual tratamiento se aplica en el caso que transcurrido el plazo de un mes contados a partir del vencimiento del que hubiere sido acordado para el cumplimiento del removido, sin que el medio de transporte arribe a la aduana de destino, se presumirá, al solo efecto tributario, que la mercadería ha sido exportada para consumo, salvo caso fortuito o fuerza mayor, serán aplicable los tributos correspondientes a una destinación de exportación definitiva, art. 391 del CA<sup>96</sup>.

En estos casos, el transportista o su agente, se considerará deudor principal de las correspondientes obligaciones tributarias y como responsable subsidiarios del pago, en forma solidaria, a los cargadores, a quienes tuvieren derechos a disponer de las mercaderías y a los beneficiarios del régimen de removido. Los responsables solidarios podrán invocar el beneficio de exclusión respecto del deudor principal.

Si el medio de transporte no arribare dentro del plazo fijado, pero dentro del mes contado a partir del vencimiento de dicho plazo, se aplicará automáticamente al transportista una multa del uno por mil del valor en aduana de la mercadería de que se trate el retraso. Salvo caso fortuito o fuerza mayor, conforme el art. 395 del CA<sup>97</sup>.

---

<sup>94</sup> Ley N° 22.415.

<sup>95</sup> Ley N° 22.415.

<sup>96</sup> Ley N° 22.415.

<sup>97</sup> Ley N° 22.415.

Por el art. 396 del CA<sup>98</sup>, faculta al Poder Ejecutivo establecer si a determinadas mercaderías, por ser de difícil control, les será vedada la utilización del sistema, como también la de instituir regímenes especiales de removido, cuando mediare interés público, cuidando de no desvirtuar tal destinación aduanera.

Lo que hemos hecho en este capítulo fue desarrollar las diferentes clases o tipos de destinaciones de exportación, también explicamos las destinaciones definitivas de exportación para consumo y las distintas destinaciones de exportación suspensivas. Comentamos cuáles de estas destinaciones son las encuadradas en el hecho imponible y por lo tanto corresponde tributar el impuesto. Esto nos sirve para poder continuar con el desarrollo de los siguientes capítulos donde desarrollaremos otras modalidades especiales de importación, para culminar con la combinación de destinaciones, en orden a entender lo que fue planteado desde el primer capítulo como objetivo principal.

---

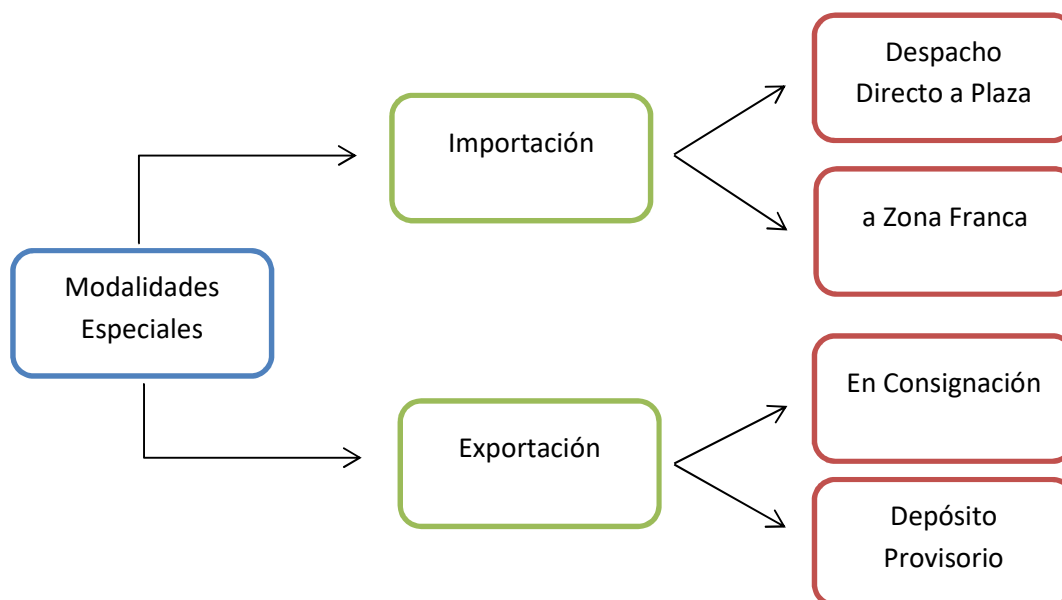
<sup>98</sup> Ley N° 22.415.

## CAPÍTULO IV

### MODALIDADES ESPECIALES DE IMPORTACIÓN O EXPORTACIÓN

Al presente capítulo lo denominamos modalidades especiales, ya que las que abordaremos, no son las destinaciones antes analizadas o están tratados en normas complementarias a la Ley 22.415 Código Aduanero, las que se presentan como operatorias relevantes para describir e investigar ya que servirán al estudio que estamos realizando. Podrá observarse lo relatado anteriormente en la siguiente figura.

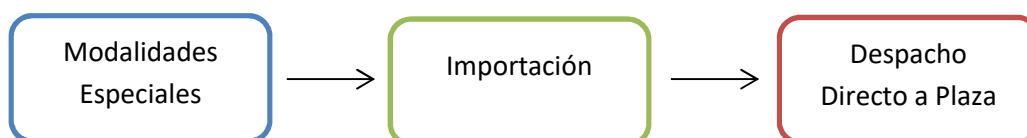
Figura N° 12: Modalidades Especiales



Fuente: Elaboración propia.

#### 1. Despacho Directo a Plaza de Importación

Figura N° 13: Secuencia Despacho Directo a Plaza de Importación



Fuente: Elaboración propia.



El CA en su art. 278<sup>99</sup> denominó el despacho directo a plaza, a lo que tradicionalmente se conoció como despacho de directo forzoso, porque las mercaderías de importación son descargadas directamente desde el medio de transporte internacional (buqué, tren, avión, etc.), al vehículo de traslado interno (camión, vapor, etc.), para proceder a su inmediato despacho a plaza sin entrar a depósito fiscal. Incluye las mercaderías de despacho peligroso o dificultoso y también las de “fácil verificación” y “difícil manipulación”, es decir, aquellas mercadería en condiciones reglamentarias de pasar directamente desde el medio de transporte en que arriban, a otro en el que van a ser trasladadas a mercado interno (sin que ingresen a depósito fiscal).

La solicitud de despacho directo a plaza puede ser presentada por el importador dentro de los 5 días anteriores al arribo del medio de transporte, conforme el art. 279 del CA<sup>100</sup>. Seguidamente el art. 280 del CA<sup>101</sup>, establece el procedimiento de despacho a plaza de las mercaderías, el cual es obligatorio y el importador no podría solicitar el ingreso a depósito, cuya permanencia implica peligro para la integridad de las personas, para la inalterabilidad de la propia mercadería o de la mercadería contigua (salvo que ingresare a depósitos especialmente acondicionados para esa especie de mercadería). Igual tratamiento se dará a mercadería cuyo almacenamiento fuere sumamente dificultoso.

La Administración Nacional de Aduanas establece la nómina de mercadería antes mencionada, por ejemplo: aceites; ácidos; alcoholes; alimentos frescos, enfriados, congelados; aviones; azúcar; cloro; explosivos; fósforos; importaciones temporales de carácter comercial, técnico, religioso, científico, cultural; inflamables; ladrillos; lanas; entre muchos otros, mercaderías a granel o altamente percederas. Por ello es que en la actualidad se trata de un procedimiento que permite solicitar destinación con la suficiente antelación para posibilitar el retiro de la mercadería sin que ingrese al depósito fiscal.

De lo expuesto anteriormente, surge que, si no se dispone de depósito especialmente acondicionado para la mercadería arribada y no hubiere sido solicitada su destinación de importación con anterioridad al arribo del medio de transporte, el servicio aduanero adoptará las medidas tendientes a evitar los perjuicios emergentes de la naturaleza o

---

<sup>99</sup> Ley N° 22.415.

<sup>100</sup> Ley N° 22.415.

<sup>101</sup> Ley N° 22.415.

condición de la mercadería, conforme lo dice el art. 282 del CA<sup>102</sup>. Al mismo tiempo, el servicio aduanero podrá disponer ingreso total o parcialmente a un lugar de depósito al solo efecto de efectuar una verificación exhaustiva, igual facultad tiene la autoridad sanitaria.

La ventaja más importante de este procedimiento consiste en el ahorro de costos operativos, debido a que las mercaderías quedan liberadas del pago de almacenaje, más el costo de ingreso a depósito, más traslados y algunos movimientos de puerto. Cuando la carga tiene un volumen considerable los ahorros son relevantes, por ejemplo ante un contenedor completo es importante medir y tener en cuenta estos costos logísticos.

En el caso de mercaderías a granel, peligrosas o altamente perecederas, anticipar las gestiones y hacer el retiro en forma inmediata, sin pasar por el depósito fiscal, es un beneficio importante y una manera de evitar problemas legales. Desde el punto de vista técnico, los funcionarios aduaneros de las áreas operativas (guardas y verificadores), deberían dar prioridad a las mercaderías que se despachan en estas condiciones. Esto significa que aunque hubiese acumulación de cargas por feriados previos, paros, etc., las operaciones del despacho directo a plaza, deberían tener prioridad.

En cuanto a las desventajas, el despacho directo a plaza es incompatible con todos los regímenes que requieren ingreso de las mercaderías a depósito fiscal. Uno de ellos, es el ignorando contenido, que se utiliza para obtener la información completa que exige la declaración comprometida ante aduana. Este aspecto es necesario tenerlo en cuenta, porque si el importador tiene dudas de las características de la mercadería, incluso si no tuviera confianza en el proveedor, el ahorro de costos del despacho directo a plaza puede terminar siendo más caro si no se toman las medidas necesarias sacrificando el ignorando contenido. El despacho directo a plaza implica confianza total en que la declaración aduanera estará en un todo de acuerdo con lo que efectivamente se pretende retirar.

Otro régimen importante y útil que se sacrifica, es el de la destinación de depósito de almacenamiento, mediante la cual, el importador puede fraccionar su partida retirándola de acuerdo a sus necesidades.

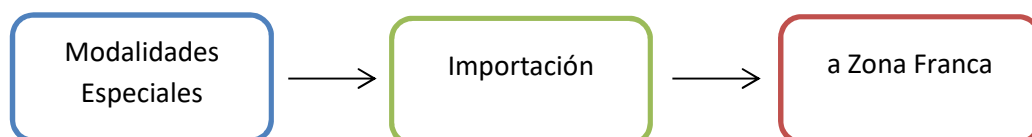
---

<sup>102</sup> Ley N° 22.415.

Cuando las cargas en general, ya sea por el tipo de producto o el lugar de procedencia, sufren con frecuencia roturas u otro tipo de deterioro, es necesario hacer un análisis antes de optar por el despacho directo a plaza y aquí toma especial importancia la experiencia de los operadores. Es conveniente aguardar para el importador asegurar las condiciones de la carga, porque si bien, de ninguna manera se pierde la posibilidad de hacer reclamos por los daños al transportista y/o al proveedor del exterior, se asume el riesgo de abonar tributos por algo que ha perdido valor y no siempre se recupera e incluso en algunas ocasiones el producto en esas condiciones podría tener restricciones de tipo legales importantes.

## 2. Importación a Zona Franca

Figura N° 14: Secuencia Importacion a Zona Franca



Fuente: Elaboración propia.

Las zonas francas son espacios (ámbitos no arancelarios), en los cuales la mercadería no es sometida al control habitual del servicio aduanero y tanto su "introducción" (importación) como su "extracción" (exportación) no están gravadas con tributos (salvo las tasas retributivas de servicio), ni alcanzadas por prohibiciones de tipo económico, conforme el art. 590 del CA<sup>103</sup>. Este ámbito no constituye territorio aduanero ni general ni especial, porque no se aplica un mismo sistema arancelario y de prohibiciones de carácter económico a las importaciones y exportaciones. En general las áreas francas están libres de la intervención de las autoridades aduaneras (si están controladas las operaciones de lo que entra y sale o importan y exportan), sin que se pague impuestos aduaneros.

El objetivo de estas zonas es fomentar el comercio y la actividad industrial exportadora a través de la reducción de costos y la simplificación de los procedimientos administrativos, ofreciendo, además, incentivos fiscales. Están ubicadas en lugares estratégicos, son centros de distribución de mercaderías y pueden gozar de exenciones tributarias no aduaneras (la norma no consagra una "exención" de tributos, sino la "no

<sup>103</sup> Ley N° 22.415.

sujeción tributaria” de las importaciones y exportaciones al área franca. No se hallan alcanzadas ni por la tributación que emana del Arancel aduanera (derechos de importación y de exportación), ni por otra que pudiera gravar las importaciones y exportaciones.

EL art. 591 del CA<sup>104</sup>, establece que el área franca debe ser establecida por ley. Aunque el Poder Ejecutivo Nacional convendrá con los gobiernos provinciales el establecimiento de estas áreas (aprobados por ley provincial), que estarán ubicadas en regiones geográficas cuya situación económica sea crítica (lograr el progreso de regiones alejadas del país y equilibrar el desigual desarrollo de políticas y regiones que impulsan actividades comerciales y regionales), o que por su vecindad con otros países así lo requieran.

El Ejecutivo podrá disponer que no se apliquen las prohibiciones de carácter no económico a la introducción o extracción de mercaderías de la zona franca; reducir las medidas de control aduanero de la zona franca; establecer un régimen de estímulo a la venta de mercaderías originarias del área franca que se destinen al extranjero, conforme el art. 592 del CA<sup>105</sup>.

La introducción al área franca de mercaderías (aun provenientes del territorio aduanero general o de uno especial), se considerará como si se tratara de una importación. La extracción del área franca de mercadería (aun con destino al territorio aduanero general o uno especial), se considerará como si se tratara de una exportación, según lo establecido en el art. 593 del CA<sup>106</sup>.

En las Zonas Francas podrán desarrollarse las siguientes actividades, conforme el art. 594 del CA<sup>107</sup>:

- Almacenamiento (art. 596 del CA<sup>108</sup>): la mercadería, si bien puede ser transferida, se encuentra a la espera de un destino ulterior, y sólo puede ser objeto de las operaciones necesarias para su conservación y manipulaciones ordinarias destinadas a mejorar su presentación, calidad comercial o

---

<sup>104</sup> Ley N° 22.415.

<sup>105</sup> Ley N° 22.415.

<sup>106</sup> Ley N° 22.415.

<sup>107</sup> Ley N° 22.415.

<sup>108</sup> Ley N° 22.415.

acondicionada para su transporte. Llamado deposito franco, facilita las actividades de transporte.

- Comercialización (art. 597 del CA<sup>109</sup>): además de las operaciones descritas en almacenamiento, la mercadería podrá ser comercializada, utilizada o consumida. Facilita las actividades comerciales (ejemplo tax free shops).
- Industrialización (arts. 594 y 598 del CA<sup>110</sup>): la mercadería podrá ser transformada, elaborada, combinada, reparada o sometida a cualquier perfeccionamiento. Facilita las actividades industriales

Podrán introducirse en las Zonas Francas toda clase de mercaderías y servicios, con la sola excepción de armas, municiones y otras especies que atenten contra la moral, la salud, la sanidad vegetal y animal, la seguridad y la preservación del medio ambiente.

La actividad de las zonas francas, su implementación y funcionamiento está regulado por la Ley N° 24.331 Zonas Francas.

Será aplicable a las Zonas Francas la totalidad de las disposiciones de carácter impositivo, aduanero y financiero incluidas las de carácter penal que rigen en el territorio aduanero general, salvo las excepciones establecidas art. 590 del CA.

Las mercaderías que ingresen o egresen a través de estas áreas serán exentas de los tributos que gravaren su importación/exportación para consumo, salvo las tasas correspondientes a los servicios prestados.

A su vez, las industrias radicadas en estas áreas estarán exentas de impuestos nacionales que gravan los servicios básicos (telecomunicaciones, gas, electricidad, agua corriente, cloacales y desagüe).

Los estímulos a la exportación serán liquidados una vez que la mercadería fuere extraída de la Zona Franca hacia otro país, y dentro del plazo que establecen las normas generales. La extracción de mercaderías hacia terceros países no gozará de otros estímulos que los correspondientes por la devolución de tributos efectivamente pagados. Los usuarios de las Zonas Francas no podrán acogerse a los regímenes de promoción industrial.

---

<sup>109</sup> Ley N° 22.415.

<sup>110</sup> Ley N° 22.415.

**Cuadro N° 1: Zonas Francas Habilitadas en Argentina**

Provincia	Localización	Jurisdicción Aduanera	Nº Resolución	Fecha de entrada en vigencia
<u>Buenos Aires</u>	La Plata	La Plata	1240/02 (AFIP)	25/03/2002
<u>Buenos Aires</u>	Bahía Blanca	Bahía Blanca	3396/12 (AFIP)	24/10/2012
<u>San Luis</u>	Justo Daract	San Luis	270/98 (AFIP)	24/11/1998
<u>Córdoba</u>	Córdoba	Córdoba	541/99 (AFIP)	05/04/1999
<u>Mendoza</u>	Luján de Cuyo	Mendoza	587/99 (AFIP)	18/05/1999
<u>La Pampa</u>	General Pico	Bahía Blanca	717/99 (AFIP)	10/11/1999
<u>Chubut</u>	Comodoro Rivadavia	Comodoro Rivadavia	1019/01 (AFIP)	06/06/2001
<u>Salta</u>	Salta	Salta	1074/01 (AFIP)	28/08/2001
<u>Misiones</u>	Iguazú	Iguazú	1230/02 (AFIP)	06/03/2002
<u>Entre Ríos</u>	C. del Uruguay	C. del Uruguay	2422/08 (AFIP)	07/03/2008
<u>Santa Fe</u>	Villa Constitución	Santa Fe	4024/17 (AFIP)	05/04/2017
<u>Santa Cruz</u>	Caleta Oliva	Santa Cruz	3199/11 (AFIP)	17/10/2011
<u>Santa Cruz</u>	Rio Gallegos	Santa Cruz	4340/18 (AFIP)	23/11/2018

Fuente: [www.afip.gob.ar](http://www.afip.gob.ar)

**3. Exportación en Consignación**

Figura N° 15: Secuencia Exportación en Consignación



Fuente: Elaboración propia.

Los exportadores podrán, según el art. 1 del Decreto N° 637/79<sup>111</sup>, efectuar envíos al exterior en carácter de consignación, de la totalidad de las mercaderías comprendidas en la Nomenclatura Común del MERCOSUR (NCM) -Artículo sustituido por art. 1° del Decreto N° 975/1998 B.O. 24/08/1998-, excepto los productos cuya exportación esté prohibida o suspendida (v. art 8). Este régimen de envío en consignación apunta a la concreción de posteriores operaciones de exportación cuyo cierre definitivo de valor o

<sup>111</sup> Decreto N° 637/1979, «Exportación en Consignación», accedido 2 de abril de 2018, <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/35000-39999/37811/norma.htm>.

liquidación de venta en firme puede materializarse con posterioridad al embarque permitiendo el acceso de diversos productos a mercados potenciales.

Su objetivo es la apertura de nuevos mercados realizando la venta en el exterior de la mercadería, resultando su reimportación una situación excepcional. La característica principal de estas operaciones es que la exigencia tributaria o el beneficio promocional que les son aplicables, queden diferidos o condicionados al resultado de la venta de la mercadería, verificándose un plazo entre el momento en que nace la obligación tributaria (Oficialización del permiso de embarque) y el de su efectivo cumplimiento (Venta de la mercadería).

Se fija en el art. 2 del mismo decreto y modificado por el 482/2008 (B.O. 12/03/2002), el plazo de la consignación que no podrá superar los trescientos sesenta (360) días corridos, contados desde la fecha de oficialización del respectivo permiso de embarque ante la Dirección General de Aduanas, dependiente de la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía.

El Ministerio de la Producción, determinará plazos particulares, en función de las características y condiciones de comercialización de los distintos sectores productivos que, en ningún caso podrán superar el límite máximo establecido en el párrafo anterior. Transcurrido el plazo de la consignación sin haberse concretado la venta, deberá procederse al reingreso de la mercadería, a cuyo solo efecto se contemplará un plazo adicional de SESENTA (60) días corridos.

Los tributos y/o regímenes promocionales aplicables al producto exportado en consignación son los vigentes a la fecha de oficialización del permiso de embarque o documento único y éstos serán exigibles con posterioridad al ingreso del correspondiente contravalor en divisas. Este régimen se aplica a mercadería Argentina, nueva y sin uso, lo que surge de los considerandos del Dto. N° 637/79<sup>112</sup> (Apertura de nuevos mercados).

Acceden a esta posibilidad las mercaderías que están mencionadas y no excluidas en las Listas Anexas al del Decreto N° 637/79 modificadas por Decreto N° 975/1998 B.O. 24/08/1998. Estas operaciones tienen la particularidad de que gozan de los estímulos que rigen para las exportaciones dentro del régimen general. Los tributos deben ser

---

<sup>112</sup> Decreto N° 637/1979.

garantizados, debiendo satisfacerse en el momento del registro del documento (permiso de embarque), el pago de la tasa estadística y el 2% para el Fondo Nacional de la Marina Mercante si así procediere por utilizarse la vía acuática.

Debido a que la exportación en consignación es una operación integral partiendo de la premisa que, exportación es la extracción de cualquier mercadería de un territorio aduanero, en este caso su desaduanamiento en forma total se lleva a cabo en el lugar de destino, donde se completará lo relativo a los aspectos económicos de la misma, corresponde utilizar el tipo de cambio vigente a la fecha de oficialización de los respectivos permisos de embarque.

Este concepto se reafirmó en ocasión de celebrarse el Primer Congreso Aduanero en el año 1985, cuando se consideró una ponencia que pretendía asignarle a estas exportaciones el carácter de temporales, que de no concretarse, la mercadería podía retornar al país. Ahí se estableció que la diferencia entre una exportación para consumo y una temporal, era que la primera se concibe para que sea definitiva, mientras que para la segunda, la condición se resume a que la mercadería exportada puede permanecer con una finalidad y por un plazo determinado fuera del país, quedando desde el momento mismo de su exportación a la obligación de reimportarla para consumo antes del vencimiento del plazo. La posibilidad de que esta mercadería pueda ser sometida a una destinación de exportación para consumo es una eventualidad.

En el caso de la exportación en consignación lo circunstancial reside en que la exportación fuera frustrada al no concretarse la venta y para no agravar los perjuicios ocasionados al exportador por ese motivo, se admite su reimportación conforme el régimen citado.

Para establecer la operatividad en este tipo de operaciones: que para acreditar su encuadre en el régimen, el exportador, en los permisos de embarque establecerá la leyenda “Declaro bajo juramento que el presente envío se realiza en consignación”; que dentro del plazo de 360 días autorizado y hasta 5 días posteriores de concretada la venta, los exportadores deberán solicitar la exportación para consumo asentando la leyenda “Solicito conversión en definitiva de la presente operación”; y que si no se hubiere concretado la venta dentro del plazo estipulado, los exportadores deben proceder al ingreso de la mercadería dentro del plazo de 60 días corridos.



#### 4. Depósito Provisorio de Exportación

Figura N° 16: Secuencia Depósito Provisorio de Exportación



Fuente: Elaboración propia.

Este régimen, art. 397 del CA<sup>113</sup>, precisa la situación esencialmente provisional de las mercaderías que se introducen a un lugar de depósito en zona primaria aduanera (puertos, aeropuertos, y demás lugares donde se realizan operaciones aduaneras), con el objeto de ser exportadas y que no fueren cargadas directamente en los medios de transporte. Así como las mercaderías que se introducen en el territorio aduanero nacional pueden quedar sometidas al régimen de depósito provisorio de importación hasta tanto se le dé alguna de las destinaciones, las mercaderías (de exportación), de que trata esta régimen y que no fueren cargadas directamente para su exportación, quedan sometidas al depósito provisorio a la espera de que se les autorice alguna de las destinaciones aduaneras permitidas, en caso de haberlas solicitado o que la autoridad aduanera les asigne alguna de oficio o las restituya a plaza.

En los casos de mercaderías que en su oportunidad fueron admitidas temporalmente, su ingreso en depósito provisorio de exportación y la solicitud para ser reexportados a consumo, producen el efecto de tener por cumplida la antedicha obligación de reexportación a consumo.

La mercadería sujeta al régimen de depósito provisorio de exportación debe ser sometida a una destinación aduanera o retornada a plaza dentro de un plazo de un mes, a cuyo vencimiento, el servicio aduanero procederá a asignar una destinación definitiva o suspensiva o su restitución a plaza. La Administración Nacional de Aduana, en casos justificados, concederá una prórroga única de permanencia por un plazo que no podrá superar el originario (solicitado 5 días antes del vencimiento del mismo). Esto es así, ya que la mercadería ingresa, esencialmente en forma provisorio. Si la solicitud de prórroga

<sup>113</sup> Ley N° 22.415.

fuere denegada, deberá destinar la mercadería en el plazo de tres días de notificada la resolución denegatoria, art. 398 del CA<sup>114</sup> y art. 44 Dto. 1001/82<sup>115</sup>.

El despacho de oficio que nombramos, el Código recurre para adelantar la percepción de los tributos y descongestionar sus depósitos, por lógicas razones de un buen orden fiscal y administrativo, el servicio aduanero anunciará durante 3 días en el boletín oficial de la repartición aduanera, la existencia y situación jurídica de las mercaderías. Desde la última publicación y dentro de 60 días corridos, los interesados podrán solicitar alguna de las destinaciones autorizadas, pudiendo generarse multas. En su defecto se procederá a la venta de las mercaderías.

Si se ha solicitado la destinación aduanero o la restitución a plaza y ha vencido el plazo para cumplimentar lo solicitado, en tales supuestos, el servicio aduanero dispondrá la venta de las mercaderías, previa verificación, clasificación y valoración de oficio de ellas, art. 399 del CA<sup>116</sup>.

El art. 400 del CA<sup>117</sup>, establece las formalidades a observar en oportunidad de ingresar las mercaderías al depósito provisorio de exportación, consistentes en el registro de la recepción de ellas, mediante la descripción y anotación que permitan identificarlas, con los remitos, guías o permisos de embarque, dejando constancia del estado, indicando el número, marca y envase u otras para su individualización.

El transportista, su agente o el interesado podrán presenciar la recepción de las mercaderías, a fin de tomar conocimiento de las constancias que registra el depositario y asentar las observaciones que estime convenientes, podrá requerir constancia escrita de las registraciones si no concurriera al acto de recepción. Los depósitos donde ingresan las mercaderías, bajo el control del servicio aduanero, pueden ser de administración estatal o privada y funcionar como tales, previa autorización de la Administración Nacional de Aduanas.

Las mercaderías durante su permanencia en depósito provisorio de exportación solo pueden ser objetos de reconocimiento o traslado indispensable para su conservación.

---

<sup>114</sup> Ley N° 22.415.

<sup>115</sup> Decreto N° 1001, «Infoleg», <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/25000-29999/27273/texact.htm>.

<sup>116</sup> Ley N° 22.415.

<sup>117</sup> Ley N° 22.415.

Las responsabilidades para con el fisco subsisten hasta que se produce el egreso de las mercaderías y éstas son recibidas formalmente por persona autorizada.

Las mercaderías que han sido introducidas en zona primaria aduanera e ingresadas en depósito provisorio de exportación y que resultaren faltar, se presume sin admitir prueba en contrario, que han sido exportadas a consumo, según el art. 401 del CA<sup>118</sup>. Lo que trae aparejado la aplicación de los tributos que gravaren la exportación y la presunción juris et de jure establecida es la misma que para el régimen de las mercaderías en depósito provisorio de importación, como asimismo para otros regímenes aduaneros y reconoce un fundamento de exclusiva inspiración fiscalista.

Como consecuencia de la responsabilidad tributaria que se deriva de la presunción, se erige al depositario, como corresponde, sea estatal o privado, como deudor principal de las obligaciones para con el fisco y la misma no autoriza el cobro de estímulo a la exportación.

Además del deudor principal son responsables de las obligaciones tributarias, aunque subsidiariamente, aquellos que tuvieron derecho a disponer de la mercadería y que, en tal condición, podrán exigir que, previamente, la excusión los bienes del deudor principal. No obstante el carácter de deudor principal asignado al depositario, éste podrá excusar su responsabilidad, si las mercaderías hubiesen mantenido su peso e intacto el embalaje exterior, hasta el momento de comprobarse el faltante.

Tales circunstancias en que el depositario no pudo razonablemente prever la existencia de un faltante, excusan toda responsabilidad tributaria de su parte.

En este capítulo pretendimos describir las modalidades especiales de importación o exportación, que son el despacho directo a plaza de importación, importación a zona franca, exportación en consignación y el depósito provisorio de exportación, que si bien no son consideradas destinaciones propiamente dichas y una de ellas se encuentra regulada en una norma complementaria a la Ley N° 22.415 Código Aduanero, nos acercan al objetivo principal de nuestro trabajo; el cual hemos intentado arribar durante el desarrollo de los 4 capítulos hasta llegar al último capítulo del estudio, donde concluiremos con nuestra investigación, la combinación de destinaciones.

---

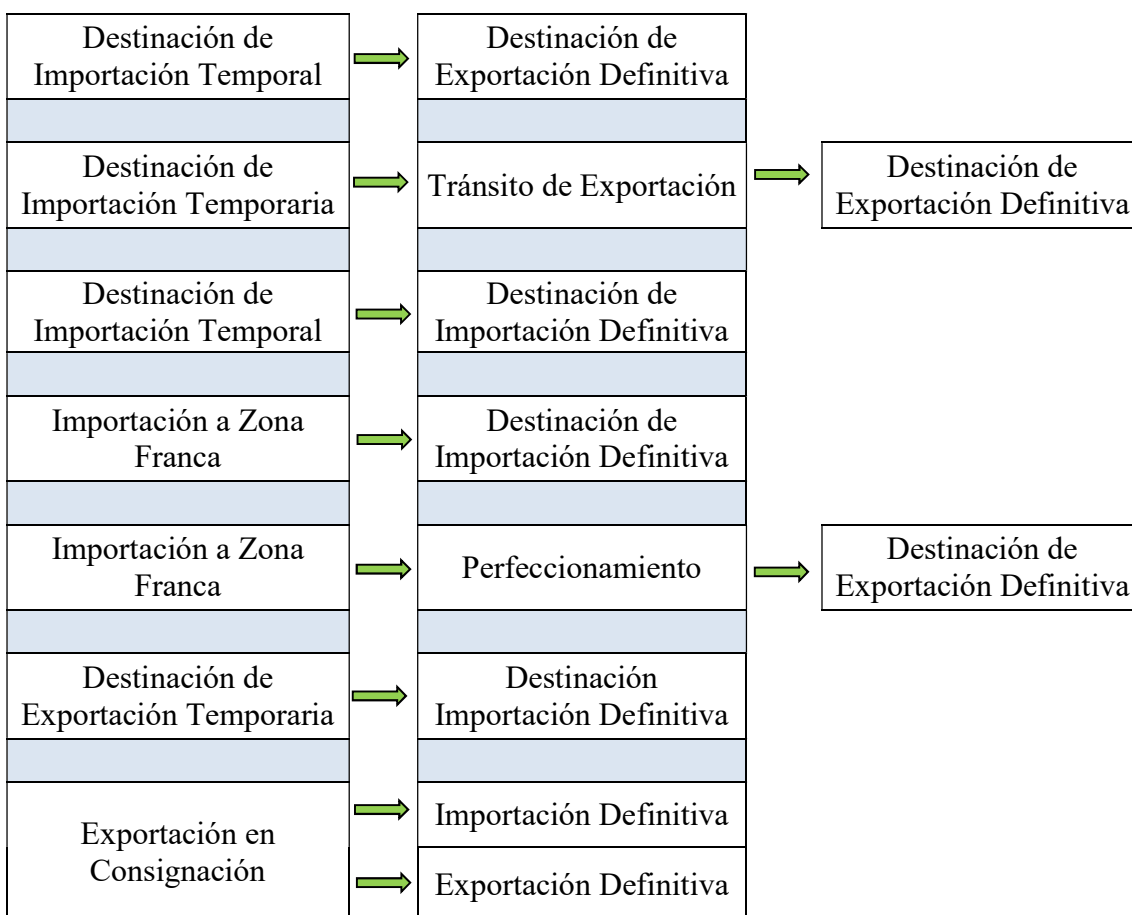
<sup>118</sup> Ley N° 22.415.

## CAPÍTULO V

### COMBINACIÓN DE DESTINACIONES

En este último capítulo propondremos las combinaciones de destinaciones, de esa manera podremos arribar a los objetivos planteados desde el principio de nuestro trabajo, estos son los beneficios de operar bajo estas modalidades y calcular numéricamente los mismos. Comenzamos con el siguiente cuadro.

Cuadro N° 2: Combinaciones de Destinaciones



Fuente: Elaboración propia.

## **1. Relación de Destinaciones y Beneficios**

### **1.1. Destinación de Importación Temporal a Destinación de Exportación Definitiva**

En esta operatoria se realiza la importación temporal de insumos necesarios para la elaboración del producto terminado: el vino. Podemos nombrar los siguientes insumos a importar por plazo determinado que luego serán exportados junto al vino: corchos, tapones, tapa rosca, capsulas, bozales, botellas, cajas cartón, vino, etiquetas, entre otros. Recordemos que la importación temporaria tiene por objeto el ingreso de mercadería al territorio aduanero argentino con una finalidad, por un periodo determinado con obligación de reexportarlo antes del vencimiento de dicho plazo. Asimismo, durante ese periodo podía ser objeto de transformación, elaboración, mezcla, preparación, etc.

En nuestro ejemplo justamente sucede que dichos insumos sufren transformación hasta llegar a formar parte del producto terminado. Dado el tipo de destinación, los insumos no están sujetos al pago de los derechos que gravan su importación, salvo las tasas retributivas de servicio. Pero deben cumplir con una finalidad y periodo establecido al momento de solicitarlo ante el servicio aduanero. Pasado el periodo de permanencia permitido, sin que se haya producido la destinación de exportación definitiva a consumo, o incumplido algún requisito se considerará importado a consumo, trayendo aparejada las consecuencias del tipo de destinación.

Concluida la transformación o elaboración por la que se produjo la importación temporaria, es decir, en nuestro caso el vino envasado como producto terminado, se efectúa la combinación de la importación temporaria de los insumos con la destinación de exportación para consumo del producto terminado: vino (mas insumos) envasado. Resultando entonces, que se realiza asimismo, la extracción de los insumos ingresados temporariamente, que no han sido gravados con derechos de importación.

Por su parte, la destinación de exportación definitiva tiene por objeto que la mercadería exportada permanece fuera del territorio aduanero por tiempo indeterminado. Aquí se produce el hecho imponible, lo que conlleva a la determinación del monto a ingresar en concepto de tributo o pago de los derechos de exportación.

Otro ejemplo de esta modalidad que podemos mencionar dentro de la industria vitivinícola, son aquellas importaciones temporarias de maquinarias o equipos como por

ejemplo una línea de fraccionamiento o un filtro de uso industrial, tractores, o algún equipo meteorológico para las fincas. Se importan para realizar una determinada operación o estudio luego se reexportan en el mismo estado en que ingresaron. Tal como lo expusimos no se produce el hecho imponible y por lo tanto no está sujeta al pago de los derechos que gravaren su importación ni su exportación.

Esta combinación para las bodegas de Cuyo, tiene como resultado el beneficio de evitar el pago de los derechos de importación de los insumos, disminuyendo el costo del producto final. También podrán las bodegas evitar el pago de los derechos tanto de importación como de exportación de maquinaria o equipos para la realización de un determinado trabajo o estudio; ayudando financieramente y económicamente la producción. Generando incremento en el margen de utilidades de la empresa y una mejor planificación tributaria de ambas destinaciones y en un futuro ante eventuales importaciones.

### **1.2. Destinación de Importación Temporal, tránsito de exportación a Destinación de Exportación Definitiva**

Este caso planteado, es similar al anterior con la variante que entre la destinación de importación temporal y la destinación de exportación definitiva, se produce la destinación de tránsito de exportación. Por lo que hasta tanto no se efectúe la exportación definitiva a consumo, no existe hecho imponible, entonces no hay pago de tributos, salvo la tasa retributivas de servicio.

Como caso modelo tenemos aquellos insumos que ingresan por una aduana de entrada, ejemplo Buenos Aires, luego que ingresen se trasladan con carácter suspensivo hasta la bodega ubicada en Mendoza, donde se produce la transformación o elaboración, quedando sujetas a los requisitos y formalidades del tipo de destinación solicitada ante el servicio aduanero. Concluida la elaboración del producto, se efectúa la destinación de exportación definitiva a través de la aduana de salida Chile. Mismo caso puede producirse con la importación de maquinarias, equipos, etc.

Los Beneficios obtenidos pueden ser: evitar, según el caso, el pago de tributos de importación o de exportación. Alcanzar una correcta planificación tributaria, financiera y económica. Por ello es necesario contar con el conocimiento claro de las actividades de la empresa y tener en cuenta las distintas alternativas de destinaciones de importación y de exportación, tal lo establece el CA.

### **1.3. Destinación de Importación Temporal a Destinación de Importación definitiva**

Podemos encontrar el caso particular que una norma distinta del CA nos permita ejecutar una destinación de importación de ciertas mercaderías teniendo beneficios especiales. Este es el ejemplo de la Res 424/16 (B.O. 02-sep-2016) del Ministerio de Producción de la Nación, modificada por Resolución Conjunta 4 - E/2016 SECRETARÍA DE COMERCIO y SECRETARÍA DE INDUSTRIA Y SERVICIOS (08-nov-2016). Esta norma es un incentivo promocional dirigido a alentar los grandes proyectos de inversión, con el fin de aumentar la competitividad de los productos industrializados a través de la incorporación de tecnología de última generación.

Por ello se establece el pago del 0% de los derechos de importación para todos los bienes nuevos que formen parte de nuevas líneas de producción sean completas y autónomas. Se podrá importar al mismo tiempo en concepto de “repuestos” hasta un valor no superior al 5% del valor total de los bienes a importar. Podrán acceder Empresas Industriales, que tengan la actividad como industria manufacturera.

Podemos encontrar no solo cuando exista una norma con beneficios especiales, sino que podemos importar temporalmente bienes a efectos de realizar una prueba de su funcionamiento. Y en su caso de que sea de conformidad, se podrá efectuar su importación definitiva. O que hayamos optado por una destinación de importación suspensiva y se haya cumplido el plazo por el que se lo importó.

Los beneficios que se desprenden del párrafo precedente, si bien no es evitar el pago de tributos que gravaren la importación, ayuda financieramente a las empresas de una manera muy fuerte, ya que estaremos difiriendo en el tiempo el pago de los derechos de importación. Por lo que se podrá planificar la obtención de dicho monto para efectuar la nacionalización. También tenemos la correcta planificación tributaria dado que no solo contamos con derechos de importación sino también de otros impuestos.

Tanto en el primer caso, importación por Res 424/16, como en los restantes, lo óptimo es analizar que opción es la más adecuada en función de lo que se necesite en ese momento, quizás no se requiera ingresar con esos beneficios, sino hasta se puede optar por otro tipo de destinación, lo importante es tener en cuenta que hay alternativas y tengamos claro la operatoria de aquella que elijamos, los beneficios que se pueden tener

y en que podemos ayudar a la empresa para posicionarse de una manera más competitiva.

#### **1.4. Importación a Zona Franca a Destinación de Importación Definitiva**

Esta modalidad de operación refiere, que la importación se efectúa con una destinación temporaria a zona franca, estos espacios o ámbitos no arancelarios como ya lo expusimos, son aquellos en donde las mercaderías no es sometida al control habitual del servicios aduanero y su introducción o extracción no están gravados con tributos, salvo las tasas retributivas de servicio. Por ello es importante tener presente que en las mismas también se pueden desarrollar distintas actividades como almacenamiento, comercialización o industrialización.

Claro está que el objeto es el fomento del comercio y la actividad industrial exportadora. Nombraremos 2 ejemplos de esta operatoria que vamos a explicar, por un lado efectuar la importación de barricas de roble francés para la industria del vino y por otro lado importación de mercaderías para revender en el mismo estado en que se adquieren y dicha venta se lleva a cabo en zona franca directamente o que se nacionalicen a medida que sea necesaria su venta en el mercado interno.

El primer caso la empresa opta por importar temporariamente barricas de roble francés y como destinación elige importar temporariamente a zona franca, allí ingresa la mercadería quedando a la espera de una destinación o efectuar otra operación. En nuestro caso se realiza para que un especialista en calidad ingrese a zona franca y pueda analizar las barricas, para determinar si estas están en las condiciones pactadas al momento de la compra con nuestro proveedor.

Si luego del análisis se verifica que las barricas cumplen con los estándares acordados, podremos optar por elegir una destinación de importación para consumo, esto es nacionalizar el 100% de las mercaderías o solo aquella cantidad que necesitemos en ese momento, el resto podrá quedar en depósito en zona franca hasta nuevas destinaciones. En el caso de que alguna barrica no pase la prueba, podrá ser devuelta al proveedor, es decir, reexportarla al país de origen.

Distintos beneficios surgen del ejemplo en análisis. Por un lado como optamos por una destinación a zona franca, esta carece del pago de los tributos que gravaren la importación por ser un tipo especial de importación. Lo que implica que la empresa solo



pagará los tributos de aquellas mercaderías que decide nacionalizar porque se encuentra en buen estado. De aquellas barricas que quedan en zona franca no pagará dichos tributos solo las tasas por los servicios. Y de las barricas devueltas no pagará ni tributo de importación ni los de exportación.

También tendrá mejor manejo financiero al diferir en el tiempo el pago de los derechos de importación como de todo otro tributo, por lo tanto tendrá posición competitiva y lo ayudará económicamente en el desarrollo de su actividad. Para finalizar y muy importante nombrar, solo importará aquellas barricas que se encuentren en perfectas condiciones para ser utilizadas en el proceso de producción del vino, es decir, en la crianza de los vinos en la barrica.

En el segundo caso planteado, nos encontramos con la particularidad de la importación de mercadería para revender en el mismo estado con que se importó, podríamos poner como ejemplo la importación de productos destilados (este tipo de mercaderías son frecuentes en ciertas bodegas de Cuyo, como actividad secundaria). Aquí tendremos distintas alternativas, por un lado mantenerla en depósito en zona franca, y la iremos nacionalizando en la medida en que lo necesitemos o por otro lado efectuar la venta directamente de zona franca.

El primer caso resultaría aplicable lo mismo que las barricas, lo que ya hemos comentado. En el segundo caso tendremos que contar con un punto de venta para realizar las ventas en zona franca. Cada venta que se efectúe nos indicaría que se está optando por una destinación a consumo e implica que tendremos que pagar los tributos que gravaren la importación para consumo de las mercaderías. Hay que tener presente, que aquella mercadería que se encuentre en zona franca y no esté vendida se le podrá efectuar cualquier destinación de importación e incluso de exportación, mientras se encuentre en esas condiciones.

Destacamos, como beneficio, que la empresa cuenta con la posibilidad de diferir en el tiempo el pago de los tributos que gravaren la importación o exportación, ya que puede suceder que en ese momento no cuente con el dinero o esté en un estado financiero crítico, pudiendo contar con esta planificación tributaria y financiera. Si dicha empresa carece de un lugar para efectuar la venta de los productos e incluso con depósito para la guarda de la mercadería, es un beneficio importante que pueda hacer la facturación

desde zona franca y utilizarlo como depósito, un buen punto a tener en cuenta para una correcta planificación de distribución y facturación.

### **1.5. Importación a Zona Franca, perfeccionamiento y Destinación de Exportación Definitiva**

Otra variante del punto anterior que resulta de utilidad es, realizar la importación temporaria a zona franca de todos o solo algunos de los insumos del vino, como puede ser botella, corcho, etiqueta, capsula e incluso el mismo vino. Respecto de aquellos insumos que no se importen temporariamente podremos optar por una destinación de exportación suspensiva también a zona franca.

Esta operatoria se realiza con el objeto de transformar los insumos en producto terminado, es decir, se introducen a zona franca todos aquellos insumos necesarios para ser sometidos a un proceso de fraccionamiento. Necesitaremos ingresar a zona franca una línea de fraccionamiento hasta el personal para operar dicha máquina y también manipular el producto. Una vez que tengamos todo listo podremos hacer el fraccionamiento.

Cuando el producto esté finalizado, podrá ser objeto distintos tipos de destinaciones. Nuestra hipótesis se basó en elegir una destinación de exportación definitiva, esto es a consumo en el mercado externo. Pero también se podría optar por ingresarla al mercado interno o dejarlo en depósito en zona franca, contando con las mismas ventajas que hemos desarrollado en puntos anteriores.

Entre los beneficio de nuestro planteo, resaltamos en primer lugar que no hemos realizado el pago de los tributos que gravaren la importación, ya que los insumos fueron importados temporariamente, y por tanto, no se ha producido el nacimiento del hecho imponible, aunque estará sujeta la mercadería a los plazos y condiciones establecidos para este tipo de destinaciones. Por parte de los insumos introducidos en carácter de destinación de exportación suspensiva, también carece del hecho generador por lo tanto el pago de los tributos que gravaren la exportación.

Hasta el momento de efectuarse la destinación de exportación para consumo o la importación para consumo de la mercadería, no se genera el hecho imponible y por lo tanto tampoco la obligatoriedad al pago de los tributos. Esta planificación tributaria es fundamental para la empresa, ahorrándose los tributos de la importación de los insumos

al realizarse temporariamente, al igual que la exportación suspensiva a zona franca de los restantes insumos y la postergación en el tiempo del pago de los tributos de los productos terminados, hasta la elección de la destinación de exportación.

Por los mismos motivos expuestos, la empresa se puede posicionar mucho mejor competitivamente, e incluso el ahorro en los tributos, puede volcarse en inversión en publicidad para dar mejor posicionamiento a la marca o simplemente reducción de costos de los productos terminados (vino), por lo que puede tener un margen más amplio de utilidades.

### **1.6. Destinación de Exportación Temporal a Destinación Importación Definitiva**

Hasta ahora, hemos comentado distintos tipos de combinaciones que inician con un destinación de importación, sin embargo, seguidamente nos proponemos analizar el supuesto de una destinación de exportación temporal para luego optar por una destinación de importación definitiva. Estos casos pueden producirse mediante la exportación temporal de una maquinaria para someterla a una reparación en el exterior o también el alquiler de una maquinaria para utilizarse en el exterior.

En el primer caso veremos que puede suceder que el servicio de reparación de ciertas maquinarias no se encuentre en nuestro país o queramos someterlo al servicio técnico más especializado y que sólo se presta en el exterior. Ejemplo: filtro tangencial, una línea de fraccionamiento o una prensa, en todos los casos son maquinarias que se utilizan en la industria vitivinícola, por lo general inicialmente se han importado del exterior.

El segundo caso, alquiler de maquinarias, se concreta tanto respecto de empresas que se dediquen exclusivamente al alquiler de maquinarias, como en el caso de una bodega que alquile una cierta maquinaria a ser utilizada en el exterior. En este supuesto quedan incluidos equipos para determinados análisis especiales.

Los beneficios que se derivan de esta combinación de destinaciones son varios. Por un lado, la posibilidad de efectuar la reparación, que en Argentina no se pueda realizar. Por otro, evitar el pago de los tributos al no generarse el hecho imponible.

En el alquiler podremos reducir el costo del mismo, ya que no tendremos que pagar los tributos que gravaren la exportación, ya que no son destinaciones definitivas, es decir, a

consumo sino temporarias con un plazo determinado establecido para su posterior reimportación a consumo.

### **1.7. Exportación en Consignación a Importación Definitiva o Exportación Definitiva**

Estamos en presencia de un tipo de combinación que puede utilizarse con determinados productos, es el caso particular de mercadería en consignación, productos que necesitemos promocionar y se haga difícil su venta desde Argentina. Esta operatoria si bien no es una destinación de exportación, existe en virtud del ya comentado Decreto 637/79, que permite enviar al exterior en carácter de consignación determinadas mercaderías.

El objeto principal es la posterior venta de la mercadería u operaciones de exportación, lo que nos llevaría a la apertura a ciertos mercados potenciales, su reimportación a consumo queda como una situación excepcional. Los tributos que gravaren su exportación a consumo quedan condicionados a la venta posterior de los productos.

Puede suceder que la mercadería no se haya vendido en el exterior por no concretarse ninguna venta, en este caso tenemos la posibilidad de reimportarla a consumo, sin que hayamos tenido que pagar ningún tributo de exportación al estar ausente el hecho generador de este tipo de destinaciones o en el caso que se hayan vendido y se genere el hecho imponible, diferimos en el tiempo el pago de los tributos que gravaren la exportación a consumo.

Esta operatoria tiene beneficios, similares a los ya explicados: diferir en el tiempo o estar sujeto a otra condición, el pago de los tributos que gravaren la exportación. Todo lo que conduce a una correcta planificación tributaria y financiera, y posibilidad de crecimiento al ingresar a mercados potenciales con nuestros productos. Si solo se efectúo la exportación en consignación sin que medie venta, reimportar el producto evitando el pago de los tributos es también un beneficio. Igualmente se logró la ventaja de dar a conocer el producto en el exterior y con posibles repercusiones en incremento de ventas futuras.

## **2. Base de cálculo de los Derechos de Importación e Impuestos**

Para que podamos dimensionar en números lo expuesto en los puntos precedentes, analizaremos el cálculo de los derechos de importación y los tributos que resultarían en

una destinación de importación para consumo, que a diferencia de una destinación temporaria no existirían dichos importes. Para ello partiremos de un valor FOB (valor compra de insumos) hasta llegar a la Base de los derechos y tributos que gravaren la importación para consumo.

### 2.1. Base Derechos de Importación y Tasa Estadística

En la Figura N° 17, se puede observar el desarrollo del cálculo de la base de los derechos de importación y Tasa estadística.

Figura N° 17: Base Derecho de Importación y Tasa Estadística

Valor FOB

+

Flete (Proporcional – Tramo Nacional)

+

Seguro de Carga

---

**Valor CIF** (Base de los derechos de importación y tasa estadística).

Derechos de Importación: según el **porcentaje** que corresponda a la partida arancelaria, si existieran convenios comerciales totales y parciales, tener en cuenta y encuadrar según partida arancelaria y el certificado de origen de la mercadería.

Tasa estadística: **2,50%** sobre valor CIF (tener en cuenta el monto máximo a percibir según escala detallada a continuación).

El Decreto 332/2019 (**B.O. 06/05/2019**) establece que la tasa de estadística no podrá superar los montos máximos que se indican en el cuadro N° 3:

Cuadro N° 3: Monto Máximo a Percibir Tasa Estadística

Operaciones de Importación – Base imponible	Monto máximo a percibir
menor a USD 10.000	USD 150
entre USD 10.000 y USD 100.000	USD 2.500
entre USD 100.000 y USD 1.000.000	USD 25.000
entre USD 1.000.000 y USD 5.000.000	USD 125.000
mayor a USD 5.000.000	USD 125.000

Fuente: [www.afip.gov.ar](http://www.afip.gov.ar)

## 2.2. Base Imponible de Impuestos

Para determinar la base imponible de los impuestos partimos del cálculo arribado en punto anterior, según se puede observar en la figura N° 18:

Figura N° 18: Cálculo de Valor en Aduana – Base Impuestos

Valor CIF

+

Derechos de Importación

+

Tasa Estadística

---

**Valor en Aduana (Base de Impuestos)**

### Impuestos Despacho de Importación

Estos figuran en el despacho de importación y deben pagarse junto con los derechos de importación y tasa estadística.

IVA: es el IVA crédito fiscal de la operación de importación y la alícuota se determina según el tipo de mercadería de acuerdo con la Ley de IVA, puede ser el 21% o el 10,50% (si tributa al 50% de la tasa general). Se declara con el código 415.

IVA Adicional inscripto: es una percepción de IVA, la alícuota depende del tipo de mercadería y va de la mano de la tasa general de IVA, puede ser el 20% o el 10% (si tributa al 50%), de acuerdo a la Ley de IVA. En caso de que la empresa cuente con certificado de exclusión de regímenes de retención y percepción de IVA vigente, no deberá aplicar dicha percepción. Se declara con el código 422.

Impuestos a las ganancias: percepción del 6% para este impuesto. Se declara con el código 424.

Ingresos Brutos: Percepción de Ingresos Brutos de 2,50%. Si la empresa es contribuyente de convenio multilateral, este porcentaje se asigna a cada jurisdicción conforme el CM05 Anual presentado. Se declara con el código 900.

Impuestos Internos: pago a cuenta del impuesto, dependiendo del tipo de mercadería resulta la alícuota conforme la Ley Imp. Internos. Se declara con el código 417.

Existe un último concepto en el despacho de importación que se denomina SIM IMPO, corresponde un importe fijo de USD 10 que se cobra por el uso del Sistema Malvina.

A continuación traduciremos lo explicado anteriormente en números, de esta manera se verá claramente el impacto que los mismos pueden ocasionar en las finanzas de una empresa. Por lo que aplicando una correcta planificación tributaria y financiera podremos tener excelentes beneficios, tal lo explicamos en el desarrollo de nuestro trabajo.

Proponemos un ejemplo: realizamos la importación a consumo de tapones para vino, un insumo importante en la industria vitivinícola, este tipo de tapones se utiliza en la producción de un vino de alta gama. Puede presentarse igual caso en botellas, etiquetas hasta el mismo vino.

### **3. Caso Práctico**

Datos: efectuamos la compra e importación de 100.000 tapones de corcho microaglomerado DIAM10 (sin tratamiento), precio unitario Euro 0,25, su equivalencia en USD 0,2783 por cada corcho.

Tipo de cambio dólar 59,816 y Tipo de cambio euro 66,5812

Total de la factura Euro 25.000,00 (USD 27.827,50) FOB	} Datos surgen de la factura
Flete euro 210,00 (USD 233,75)	
Seguro euro 26,00 (USD 28,94)	

#### **Base de Cálculo Derechos**

FOB USD 27.827,50

+

Flete USD 233,75

+

Seguro USD 28,94

---

**Valor CIF USD 28.090,20**

DERECHOS DE IMPORTACION 10% USD 2.809,02

TASA ESTADISTICA 2,50% USD 702,25

**Base de cálculo de Impuestos**

CIF USD 28.090,20

+

Derechos Importación USD 2.809,02

+

Tasa Estadística USD 702,25

---

**Valor en Aduana USD 31.601,47**

IVA 21% USD 6.636,31

IVA Adicional insc. 20% USD 6.320,29

Ganancias 6% USD 1.896,09

Ingresos Brutos 2,50% USD 790,04

**DESPACHO DE IMPORTACION**

DERECHOS IMPO USD 2.809,02

TASA ESTADISTICA USD 702,25

IVA USD 6.636,31

IVA ADICIONAL INSC. USD 6.320,29

GANANCIAS USD 1.896,09

INGRESOS BRUTOS USD 790,04

ARANCEL SIM IMPO USD 10,00

---

---

**TOTAL A INGRESAR USD 19.164,00**



Para el pago se toma el tipo de cambio vendedor conforme la cotización del Banco de la Nación Argentina al cierre del día en que se concreta la operación DR 1344/98 art. 98.

Tener en cuenta que se debe abonar el costo del insumo y adicionar este importe de los derechos, tasa estadísticas e impuestos.

Si la destinación de importación no es para consumo, es decir, se deben garantizar los derechos de importación y los impuestos generados en el despacho de importación, esta garantía pueden ser seguros de caución (instrumento de garantía, ágil y económico), contratados en compañías de seguro habilitadas por la Superintendencia de Seguros de la Nación e inscriptos en el Registro de Seguros de Caución de Operaciones Aduaneras que lleva la Dirección General de Aduanas.

### **Garantías Aduaneras**

- En tránsito terrestre: se garantiza el monto de los tributos que correspondieran por importación sobre aquellas mercaderías ingresadas en tránsito al país cuyo destino final es una zona franca, depósito fiscal u otra aduana de salida hacia otro país. Esta mercadería puede circular por el territorio nacional sin pagar los derechos.

- En importación temporaria: se garantiza el monto de los tributos que correspondieran por importación sobre aquellas mercaderías ingresadas al país sujetas a la obligación de ser reexportadas. En otras palabras evita el pago de los derechos correspondientes por el ingreso de mercaderías al país con la condición de que sean exportadas en un plazo determinado, en ese momento se desafecta la garantía.

- En exportación temporaria: se garantiza el monto de los tributos que correspondieran por exportación sobre aquellas mercaderías egresadas del país sujetas a la obligación de ser reimportadas. Similar a la cobertura de importación temporal pero a la inversa.

- En envíos en consignación: se garantizan los tributos hasta el momento en que se perfecciona la venta.

Podemos encontrar otros tipos de garantías para determinadas operaciones aduaneras, como por ejemplo falta de documentación, diferencias de derechos, habilitación de depósito fiscal, etc., pero hemos mencionado aquellas que interesan a nuestro estudio. Por otro lado solo realizamos una breve descripción de ellas para poder explicar los beneficios que trae aparejada su utilización, dentro de los objetivos propuestos en nuestro trabajo.

En este capítulo hemos intentado abarcar distintos tipo de operaciones y/o combinaciones de destinaciones de importación y exportación; como consecuencia de su utilización, comentamos los beneficios que las empresas pueden obtener. También desarrollamos un caso práctico para conocer cuál sería el monto a ingresar en caso de que realicemos una importación para consumo y si se opta por realizar una destinación temporaria, comentamos las opciones con que cuenta el usuario para garantizar los tributos. De manera llegar a lograr una correcta planificación tributaria y financiera, que es uno de los principales objetivos planteados desde el principio de nuestro trabajo.

## CONSIDERACIONES FINALES

Como conclusión final de nuestro trabajo, en el que nos habíamos propuesto descubrir los beneficios de la combinación de destinaciones aduaneras. En primer lugar procedimos a analizar y desarrollar conceptos básicos y la normativa actual de las destinaciones de importación y exportación, advertimos que existen distintos procedimientos o alternativas para las importaciones y exportaciones de mercaderías, como ya explicamos, incluye tanto a bienes como a los servicios. Definimos como premisa inicial, el Código Aduanero Argentino solamente grava la destinación de importación y exportación definitiva, es decir, para consumo en el país o el exterior respectivamente.

Por ello hemos desarrollado en el transcurso de los primeros capítulos de nuestra investigación el marco teórico necesario a tener en cuenta, para entender cada capítulo y avanzar en el desarrollo de los mismos. Analizados los conceptos y terminología que establece el Código Aduanero, hemos entrado cada vez más en el tema particular y especial de las destinaciones tanto de importación como de exportación y las particularidades que tiene cada una.

Ante este escenario, respecto de cada supuesto, hemos aclarado que se deben reunir formalidades, requisitos y obligaciones, que en caso de incumplimiento, el Derecho Aduanero presume que se ha configurado el hecho imponible, lo que trae aparejada la obligación tributaria aduanera correspondiente a cada tipo de destinación. Lo expuesto precedentemente implica que la Aduana Argentina tiene la obligación de cobro de los derechos e impuestos, como consecuencia de su deber de control sobre las importaciones y exportaciones, función constitucional de la Aduana regulada en el Código Aduanero Argentino.

También comentamos y enumeramos las distintas alternativas de destinaciones lícitas, que en combinación u optando por alguna operación en particular, las empresas y en el caso particular de nuestro estudio los viñedos y las bodegas ubicadas en Cuyo, pueden tener excelentes beneficios financieros, económicos y tributarios. Esto hace que estas, puedan aspirar a una correcta planificación tanto tributaria, financiera como económica, logrando un mejor posicionamiento competitivo en el mercado, poder ingresar en

nuevos mercados internacionales o aumentar sus ganancias reduciendo los costos en las mercaderías.

Para lograr explicar y plasmar los beneficios económicos que pueden obtener las empresas, efectuamos un ejercicio práctico numérico, donde mostramos en la importación de un insumo del vino, cual es el impacto de los Derechos de Importación, tasa estadísticas y todos los impuestos (Ganancias, IVA, Ingresos Bruto e Imp. Internos en caso de corresponder), que ocasionaría en sus finanzas por tener que efectuar su pago para nacionalizar dicha mercadería. Es de destacar de este ejercicio, lo que las bodegas pueden ahorrar si utilizan una de las alternativas propuestas, obviamente lograr bajar sus costos e incrementar sus ganancias por consiguiente. Todo lo que es importante tener presente al momento de la toma de decisiones.

Finalmente podemos confirmar que nuestra investigación va más allá de solo demostrar los beneficios y ventajas que las Bodegas de Cuyo, pueden obtener con la combinación de las destinaciones aduaneras. Sino mucho más importante, poder ofrecer a cualquier empresa que lo necesite un servicio profesional de excelencia y especializado; a fin de incentivar a las mismas a abrirse al mundo alcanzando nuevos horizontes y lograr que incrementen sus ganancias como consecuencias de ello.

## BIBLIOGRAFÍA

- ANGELUCCI, HÉCTOR DANTE. *“Importación y Exportación”*, Universidad de Belgrano, Buenos Aires, 2014.
- BASALDÚA, RICARDO XAVIER. *“Los Principios Jurídicos del Control Aduanero Modernizado en el Tráfico Transfronterizos Contemporáneos”*, 2013.
- CHAUL, ANTONIO ESTEFAN. *“Acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio: GATT”*, 1981.
- DECRETO N° 637/1979. *“Exportación en Consignación”*.
- DECRETO N° 1001/1982. Reglamentación Ley N° 22.415.
- DEPARTAMENTO DE ESTADÍSTICA Y ESTUDIOS DE MERCADO. *“Síntesis Básica de Estadística Vitivinícola Argentina - Años 1993 a 2015”*. Mendoza: Instituto Nacional de Vitivinicultura, junio de 2016.
- FERNANDEZ LALANNE, PEDRO. *“Código Aduanero comentado y anotado, vol. I”*. Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1997.
- LEY N° 22.415/1981. *“CODIGO ADUANERO”*.
- OBSERVATORIO VITIVINÍCOLA ARGENTINO. *“36 Respuestas a Preguntas Frecuentes sobre la Vitivinicultura Argentina”*. Mendoza: Observatorio Vitivinícola Argentino, 2016.
- PASERO, DANIELA ANALÍA. *“La exportación: tratamiento impositivo y situación actual del sector olivícola en Argentina”*, Universidad Juan Agustín Maza, Mendoza, 2015.
- ROSEMBUJ, TULIO. *“Elementos de derecho tributario, II”*. PPU, Barcelona, 1989.
- SARAVIA DÍAZ, ANA ELIZABETH, ARELY RIVAS, Y CAROLINA JEANETH RAMOS HENRÍQUEZ. *“Guía teórica-práctica de los procesos de importación, para la enseñanza de los contenidos en la unidad III de la Asignatura Legislación Aduanera, de La Universidad de El Salvador, en el período 2010–2011”*, Universidad de El Salvador, San Vicente, El Salvador, 2013.
- STERNBERG, ALFREDO RICARDO. *“Impuestos y El Comercio Exterior Argentino”*, Aplicación Tributaria S.A., Buenos Aires, 2001.
- ZARINI, HELIO JUAN. *“Constitución argentina: comentada y concordada”*. Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma, 1996.