



Asunción,

**CONSULTA VINCULANTE N° xx**  
**SEÑORES xxxxxx**  
**RUC N° xxxxxxxxx**

Nos dirigimos a ustedes en relación a la consulta vinculante, por la cual solicitaron que la Administración Tributaria autorice la utilización de Notas de Crédito para ajustar las diferencias que pudieran existir entre los montos consignados en las facturas de exportación y los valores correspondientes a las mercaderías efectivamente embarcadas.

Manifestaron que la firma se dedica a la compra y exportación de granos en estado natural y aclararon que en ciertas ocasiones, lo efectivamente exportado es menor al monto expresado en las facturas, debido a que la capacidad de carga de las barcasas fluviales no siempre es exacta y debe ajustarse según el calado del río. Por tanto, solicitaron que a fin de no tergiversar los montos consignados en los formularios de liquidación de impuestos, se autorice la utilización de las Notas de Crédito.

**Respecto a lo consultado, la Administración Tributaria sostiene que de acuerdo a lo establecido en las normativas vigentes:**

- 1. No corresponde la utilización de las Notas de Crédito para realizar los ajustes relacionados a facturas de exportación.**
- 2. El exportador deberá emitir una nueva factura sustituyendo a la anterior, en la cual queden reflejados los importes correctos de la operación realizada, cuando existan diferencias entre los datos del cumplido de embarque y de los documentos de exportación.**

La conclusión expuesta anteriormente surge del siguiente análisis:

El Decreto N° 6.539/05, modificado por el Decreto N° 10.797/13, establece en su Art. 11 que las Notas de Crédito son documentos expedidos para anular operaciones, aceptar devoluciones, conceder descuentos o bonificaciones efectuados con posterioridad a la expedición del Comprobante de Venta y documentar aquellos créditos considerados incobrables. Por su parte, el Artículo 4° de la Resolución N° 107/06, expresamente aclara que las Notas de Crédito y las Notas de Débito sólo deberán utilizarse con relación a transacciones efectuadas dentro del país.

Al respecto, la entidad recurrente aduce que al no embarcarse parte de la mercadería no existe exportación, por lo que es una operación local, y corresponde la utilización de este tipo de documentos.

Sobre lo manifestado debemos mencionar que para la utilización de las Notas de Crédito o Débito, tanto el adquirente como el enajenante deben estar ubicados en el territorio nacional y ser contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado (IVA). Esto es así ya que el contribuyente no puede computar en su liquidación de impuesto un importe menor al originalmente facturado, hasta tanto no se haya emitido la nota de crédito correspondiente, la cual será incluida en la liquidación del IVA. La utilización del crédito fiscal por parte del adquirente tampoco podrá ser modificada hasta tanto no se posea el comprobante complementario emitido por el vendedor, con el ajuste debido.

De lo expuesto, se puede apreciar que si bien existe una porción de mercadería no exportada, la utilización de las Notas de Crédito o de Débito para reflejar los ajustes de precio posteriores es aplicable solamente cuando los contribuyentes tanto adquirente como enajenante, se encuentran ubicados en el país y ambos sean contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado, condiciones que no se dan en el caso planteado.

Por ello, considerando que solo el sujeto vendedor se encuentra en el territorio nacional y no así el sujeto comprador, para corregir la cantidad y el precio consignado en el documento tributario, la empresa exportadora necesariamente debe emitir una nueva factura sustituyendo a la anterior, que contenga los datos que se ajusten a la realidad de la exportación y los cuales deben coincidir con la información consignada tanto en el despacho de exportación como en el cumplido de embarque.

Cabe mencionar que lo expuesto se sustenta también en las aclaraciones realizadas por representantes de la Dirección Nacional de Aduanas, que en reuniones mantenidas con los mismos, manifestaron que es posible la existencia de discrepancias entre datos consignados en el despacho y en la factura de exportación relativos a la cantidad de bienes a ser exportada y la cantidad efectivamente exportada, la cual consta en el cumplido de embarque; y agregaron que para regularizar la documentación, es posible anular el despacho y volver a emitir una nueva factura, con los datos correctos de la exportación.

Finalmente, cabe agregar que de acuerdo a la documentación arrojada por la firma recurrente, se observa que en numerosas situaciones se han realizado los ajustes utilizando Notas de Crédito. Por ello, corresponde que las Direcciones Generales de Fiscalización Tributaria y de Grandes Contribuyentes, así como la Dirección de Asistencia al Contribuyente y Créditos Fiscales en el marco de futuros controles o procesos de devolución de crédito, tengan en cuenta los datos consignados en los cumplidos de embarque de los despachos en los cuales se dieron esta situación.



MINISTERIO DE  
**HACIENDA**



Asunción,

**CONSULTA VINCULANTE N° xx**  
**SEÑORES xxxxxx**  
**RUC N° xxxxxxxxx**

Corresponde que el presente pronunciamiento sea notificado con los efectos del Art. 244 de la Ley N° 125/91.

GISELLE GINÉS, Dictaminante  
DPTO. DE ELABORACIÓN E INTERPRETACIÓN  
DE NORMAS TRIBUTARIAS

LUIS ROBERTO MARTÍNEZ, Jefe  
DPTO. DE ELABORACIÓN E INTERPRETACIÓN  
DE NORMAS TRIBUTARIAS

LIZ DEL PADRE, Directora  
DIRECCIÓN DE PLANIFICACIÓN Y TÉCNICA TRIBUTARIA

MARTA GONZÁLEZ AYALA, Viceministra  
SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN