

**OPERACIONES DE IMPORTACION Y EXPORTACION DE BIENES  
Y PRECIOS DE TRANSFERENCIA.  
LA NUEVA REGLAMENTACION DE LA AFIP.**

***Silvia G. Catinot<sup>1</sup>***

El 3 de agosto pasado se publicó en el Boletín Oficial la Resolución General (AFIP) Nro. 1.918 (la “Resolución”), por medio del cual se modifica la Resolución General Nro. 1.122<sup>2</sup>, a fin de receptar algunos de los cambios que fueron introducidos por la Ley N° 25.784<sup>3</sup> al texto de Ley del gravamen (“LIG”) y el Decreto Nro. 916/04<sup>4</sup> (el “Decreto”).

Principalmente, la Resolución comentada establece las nuevas formalidades, requisitos y demás condiciones que los sujetos que efectúen operaciones de importación y exportación sujetas a las disposiciones del artículo 8° de la LIG, deberán observar a efectos de demostrar que los precios declarados son de mercado.

A continuación, se analizarán de manera sucinta las principales disposiciones contenidas en la nueva Resolución. Para una mejor comprensión, se efectuará un breve comentario de las normas que se reglamentan.

**I. Operaciones de exportación e importación de bienes.**

El artículo 8° de la LIG contempla el tratamiento que corresponde dispensar a las ganancias que derivan de las operaciones de exportación e importación de bienes, en tanto dichas transacciones sean realizadas entre partes independientes.

Al respecto, el Decreto prevé que se considerará que dos o más empresas son independientes, cuando no se verifique entre ellas alguno de los supuestos de vinculación establecidos en el artículo incorporado a continuación del artículo 15 de la LIG<sup>5</sup>.

La actual redacción dada al artículo 8° del precepto legal contempla las siguientes reglas:

- Exportación: las ganancias provenientes de la exportación de bienes producidos, manufacturados, tratados o comprados en el país, son totalmente de fuente argentina quedando comprendida la remisión de los mismos realizada por medio de filiales, sucursales, representantes, agentes de compras u otros intermediarios de personas o entidades del extranjero.

---

<sup>1</sup> Este artículo fue publicado en la Revista de Doctrina Tributaria de Errepar del mes de Septiembre de 2005.

<sup>2</sup> Boletín Oficial del 31 de octubre de 2001.

<sup>3</sup> Publicada en el Boletín Oficial de fecha 22 de octubre de 2003.

<sup>4</sup> Boletín Oficial del 23 de julio de 2004.

<sup>5</sup> La vinculación se entiende configurada “... cuando una sociedad comprendida en los incisos a) y b) del primer párrafo del artículo 49, un fideicomiso previsto en el inciso agregado a continuación del inciso d) de dicho párrafo del citado artículo o un establecimiento contemplado en el inciso b) del primer párrafo del artículo 69 y personas u otro tipo de entidades o establecimientos, domiciliados, constituidos o ubicados en el exterior, con quienes aquellos realicen transacciones, estén sujetos de manera directa o indirecta a la dirección o control de las mismas personas físicas o jurídicas o éstas, sea por su participación en el capital, su grado de acreencias, sus influencias funcionales o de cualquier otra índole, contractuales o no, tengan poder de decisión para orientar o definir la o las actividades de las mencionadas sociedades, establecimientos u otro tipo de entidades.”

La ganancia neta se establece deduciendo del precio de venta el costo de tales bienes, los gastos de transporte y seguros hasta el lugar de destino, la comisión y gastos de venta y los gastos incurridos en la Argentina, en cuanto sean necesarios para obtener la ganancia gravada.

- Importación: las ganancias que obtienen los exportadores del extranjero por la simple introducción de sus productos en la Argentina son de fuente extranjera.

Recordemos que la Ley N° 25.784 sustituyó el artículo 8 comentado y eliminó (i) la comparación del precio mayorista en lugar de origen o destino, según el caso, con los precios pactados en las operaciones de importación y exportación, a efectos de determinar la ganancia de fuente argentina originada en dichas operaciones<sup>6</sup> y (ii) la aplicación de las disposiciones de precios de transferencia cuando no podía establecerse dicho precio mayorista. A su vez, dispuso que no se considerarán ajustadas a las prácticas o a los precios normales de mercado entre partes independientes, las operaciones de exportación o importación de bienes que se realicen con personas físicas o jurídicas domiciliadas, constituidas o ubicadas en países de baja o nula tributación, las que quedarán sujetas a las disposiciones del artículo 15 de la LIG (Precios de Transferencia).

Sin embargo, la modificación legal más destacable en esta materia fue la que contempló que (i) en los casos de operaciones de importación o exportación de bienes con precio internacional conocido (público y notorio) a través de mercados transparentes, bolsas de comercio o similares, se deberá -salvo prueba en contrario- utilizar dicho precio para determinar la ganancia neta de fuente argentina y (ii) en aquellas operaciones que no reúnan dicho requisito, el sujeto local (exportador o importador) deberá suministrar a la AFIP la información que ella requiera -vgr. asignación de costos, márgenes de utilidad y otros datos necesarios para la fiscalización de las operaciones en cuestión-, a efectos de establecer que los precios declarados se ajustan razonablemente a los de mercado.

El requerimiento de documentación mencionado en el punto (ii) precedente sólo debería ser observado respecto de las exportaciones y/o importaciones cuyos montos anuales superen la suma que con carácter general debía establecer el Poder Ejecutivo Nacional (PEN). Dicho monto anual fue fijado por el Decreto en la suma de \$ 1.000.000.

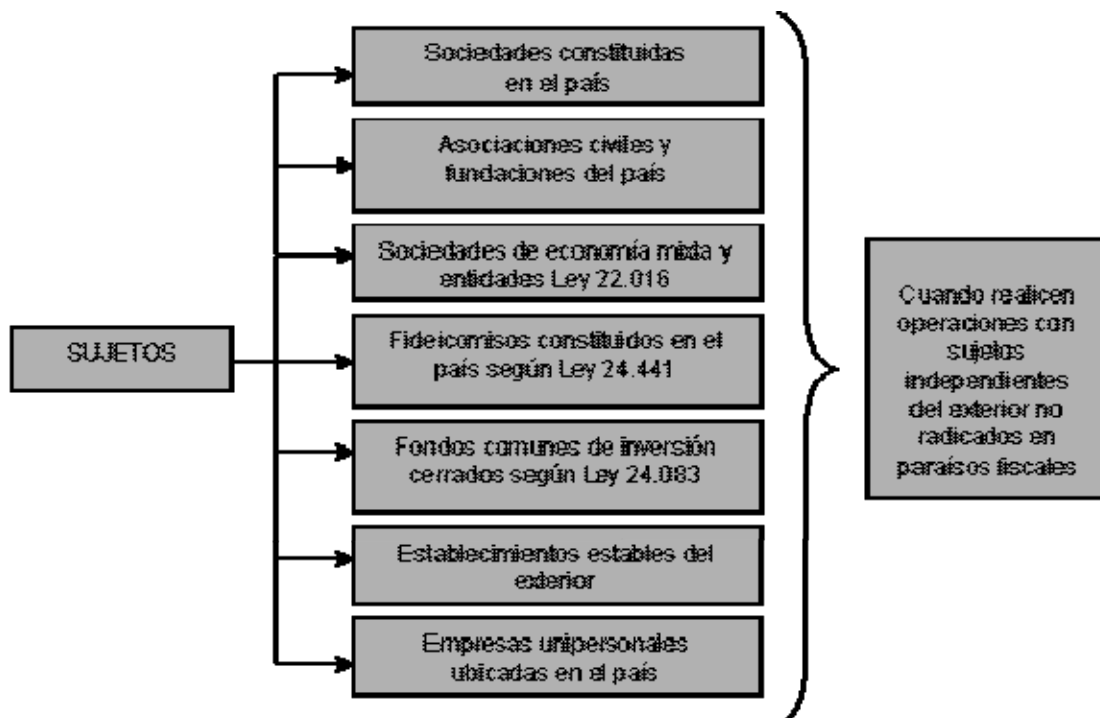
---

<sup>6</sup> Conforme el texto legal hasta ese entonces vigente, se preveía que en el caso de exportaciones en las que no se fijara precio o el pactado sea inferior al precio de venta mayorista vigente en el lugar de destino, correspondía, salvo prueba en contrario, tomar este último, a los efectos de determinar el valor de los productos exportados. Asimismo, se disponía que la AFIP podía también establecer el valor atribuible a los productos objeto de la transacción, tomando el precio mayorista vigente en el lugar de origen. No obstante, cuando el precio real de la exportación fuere mayor correspondería considerar este último valor.

Respecto de las importaciones, se contemplaba que cuando el precio de venta al comprador del país sea superior al precio mayorista vigente en el lugar de origen más, en su caso, los gastos de transporte y seguro hasta la Argentina se considerará, salvo prueba en contrario, que la diferencia constituye ganancia neta de fuente argentina para el exportador del exterior. Asimismo, la AFIP podía también establecer el valor atribuible a los productos objeto de la transacción, tomando el precio mayorista vigente en el lugar de destino. No obstante, cuando el precio real de la importación fuere menor se tomaría este último.

En los casos en que, de acuerdo con dichas disposiciones correspondiera aplicar el precio mayorista vigente en el lugar de origen o destino, según el caso, y éste no fuera de público y notorio conocimiento o que existan dudas sobre si corresponde a igual o análoga mercadería que la importada o exportada, u otra razón que dificulte la comparación, debía tomarse como base para el cálculo de los precios y de las ganancias de fuente argentina, las disposiciones de Precios de Transferencia previstas en el artículo 15 de la LIG.

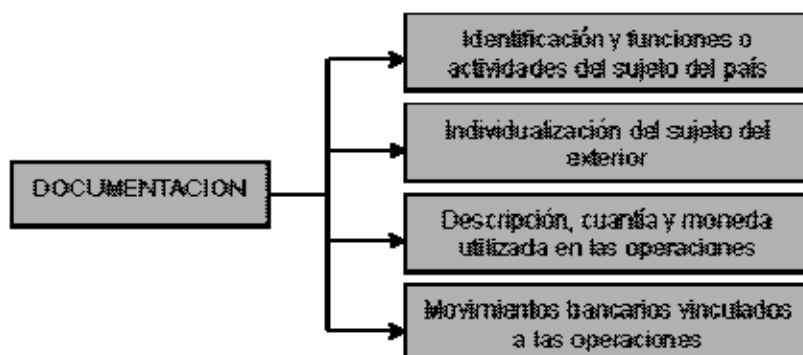
Ahora, la nueva Resolución modifica la Resolución General Nro. 1.122 y establece que los sujetos que se indican a continuación deberán observar los requerimientos de documentación y suministro de información que se mencionan más abajo.



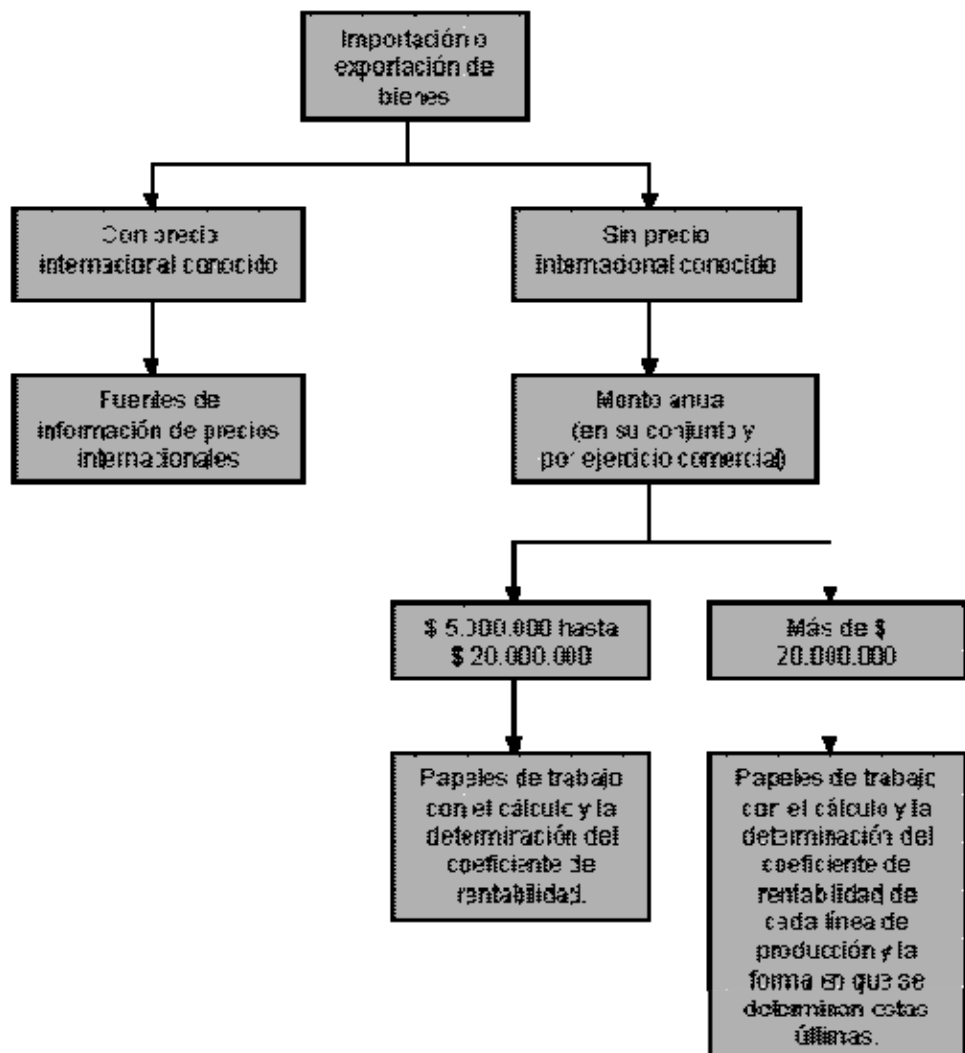
**1) Documentación:**

La nueva Resolución define la información que deberán contener los comprobantes y elementos justificativos de los precios pactados con partes independientes que los contribuyentes y responsables deberán conservar y mantener a disposición del personal de la AFIP, a fin de demostrar la correcta determinación de las ganancias que derivan de las operaciones de exportación e importación de bienes.

La citada información versa, entre otras cuestiones, sobre:



Dicha documentación deberá complementarse con los elementos, que para cada caso se indican a continuación:

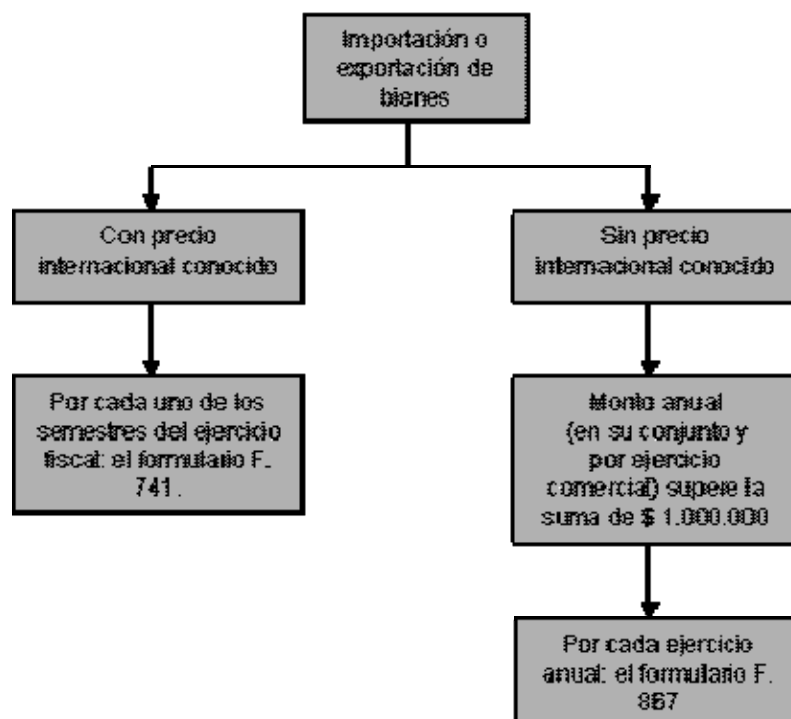


La totalidad de la documentación deberá:

- (i) estar en poder del contribuyente al vencimiento para la presentación de las declaraciones juradas F. 741 -correspondientes al primer y segundo semestre del ejercicio fiscal-, y remisión por Internet del F. 867, según corresponda, en el domicilio fiscal, y
- (ii) conservarse por un término que se extenderá hasta 5 años después de operada la prescripción del gravamen.

**2) Forma de suministrar la información:**

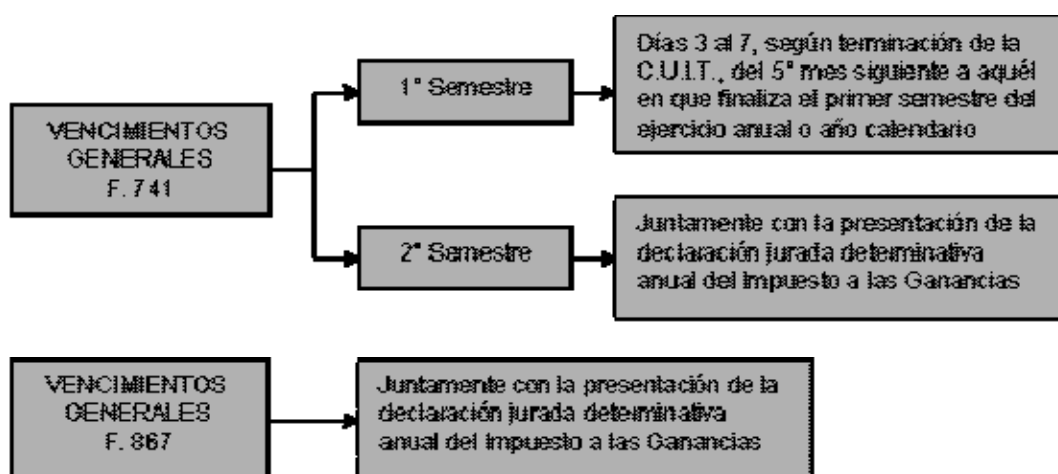
La Resolución establece que los contribuyentes y responsables que efectúen las operaciones bajo análisis deberán informar los datos vinculados a sus operaciones de exportación e importación, en la forma que se indica a continuación:



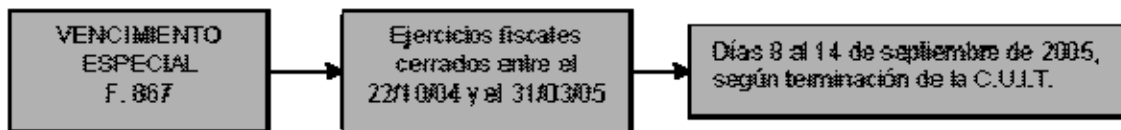
A efectos de la determinación del monto anual de las operaciones de exportación e importación, la Resolución establece que deberán considerarse los importes de las operaciones convertidos a pesos, conforme a las normas de la LIG.

Al respecto, cabe mencionar que conforme lo dispuesto por el artículo 97 del decreto reglamentario de la LIG, las operaciones en moneda extranjera se convertirán al tipo de cambio comprador o vendedor, según corresponda, del Banco de la Nación Argentina al cierre del día en que se concrete la operación y de acuerdo con las normas y disposiciones que en materia de cambios rijan en esa oportunidad.

## 2.1. Vencimientos Generales



## 2.2. Vencimientos Especiales

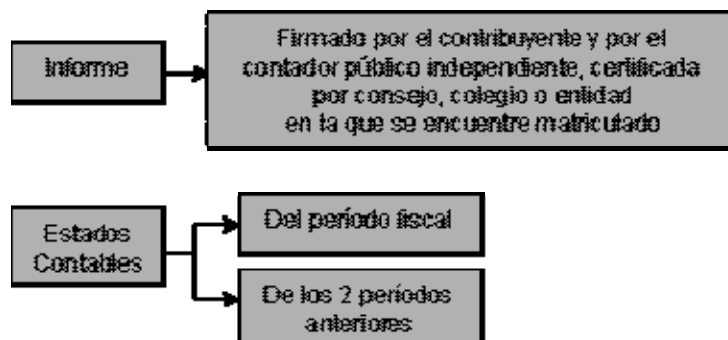


En virtud de lo expuesto, la Resolución deja sin efecto el artículo 3 de la Resolución General Nro. 1.633, a partir de su entrada en vigencia. Recordemos que dicho precepto dispuso que los sujetos que efectuaran operaciones de importación y exportación de bienes a cuyo respecto no pueda establecerse el precio internacional -de público y notorio conocimiento- a través de mercados transparentes, bolsas de comercio o similares, con entidades independientes constituidas o domiciliadas en el exterior no debían presentar los formularios de declaración jurada F. 741 a partir de los vencimientos del mes de noviembre de 2003, en la medida que correspondieran a ejercicios fiscales cerrados a partir del 22 de octubre de 2003 y hasta que la AFIP dispusiera la forma, requisitos y demás condiciones en que debía suministrarse la respectiva información.

## II. Operaciones sujetas a las normas de precios de transferencia.

Respecto de las disposiciones relativas a precios de transferencia, la Resolución sustituye el artículo 16 de la Resolución General Nro. 1.122, disponiendo que el informe de precios de transferencia y los estados contables indicados en el inciso b) del artículo 6 de dicha norma, deberán presentarse juntamente con la declaración jurada complementaria anual F. 743, hasta las fechas de vencimientos fijadas para la presentación de la misma.

Por lo que, en oportunidad de efectuarse la presentación de la declaración jurada complementaria anual F. 743 deben acompañarse los siguientes elementos:



El informe que acompañará a la declaración jurada anual debe contener, como mínimo, los datos e informaciones que se describen en el Anexo II de la nueva Resolución General Nro. 1.122.

Asimismo, la Resolución prevé que la falta de presentación en forma conjunta de dichos elementos importará el incumplimiento del deber de información. Entendemos que la omisión de presentación conjunta del formulario F. 743, el informe de precios de transferencia y los estados contables correspondiente al período fiscal en cuestión, así como también de aquellos correspondientes a los dos períodos fiscales anteriores, no podría ser pasible de la multa prevista en el artículo agregado a continuación del artículo 38 de la Ley Nro. 11.683.

Dicho precepto establece que la falta de presentación en término de la declaración jurada F. 743, será sancionada, sin necesidad de requerimiento previo, con una multa de \$ 10.000, la que se eleva a \$ 20.000 si se tratara de sociedades, fideicomisos, asociaciones o entidades de cualquier clase constituidas en el país o de establecimientos organizados en forma de empresas estables -de cualquier naturaleza u objeto- pertenecientes a personas de existencia física o ideal domiciliadas, constituidas o radicadas en el exterior.

Dicha multa no resultaría aplicable toda vez que el tipo penal allí previsto se circunscribe a la falta de presentación de la declaración jurada F. 743 y la extensión de aquél por una norma resolutive sería violatoria del principio de legalidad.

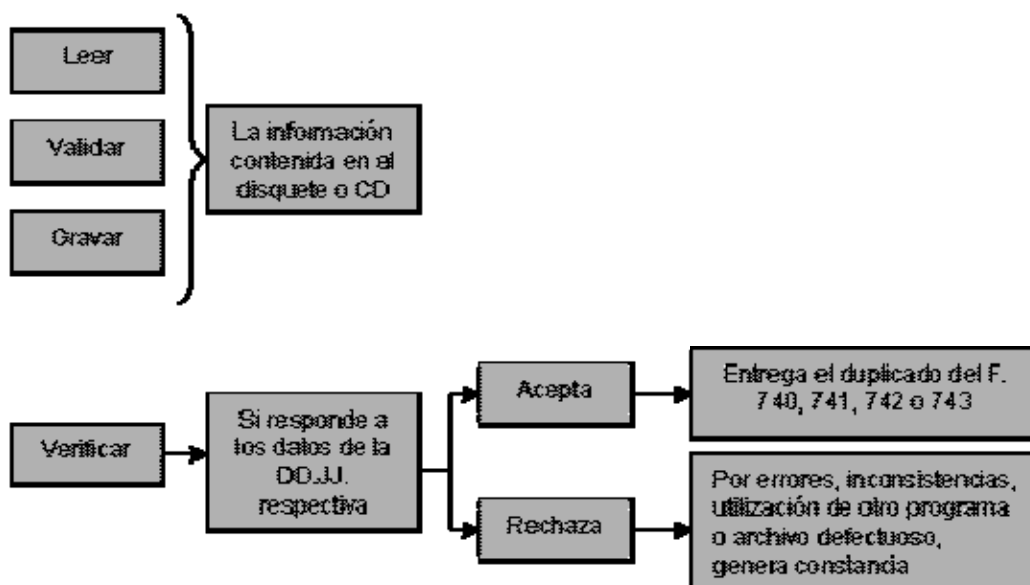
Siendo ello así, la cuestión que se plantea es si la falta de presentación conjunta de tales elementos podría ser sancionada con la multa prevista en el artículo 39, primer párrafo de la Ley Nro. 11.683 (de \$ 150 a \$ 2.500) o en el artículo 39, segundo párrafo, punto 3. de dicha norma. Este último párrafo establece que la omisión de proporcionar datos requeridos por la AFIP para el control de las operaciones internacionales se encuentra sancionada con multas graduables entre \$ 150 y \$ 45.000.

En nuestra opinión, la omisión sólo podría ser pasible de la multa prevista en el primer párrafo del artículo 39 de la Ley Nro. 11.683.

### III - Programa aplicativo "Operaciones internacionales - Versión 2.0 – Release 0"

La Resolución establece que los formularios de declaración jurada 741, 742 y 743 y 867 se generarán mediante el programa aplicativo denominado "Operaciones Internacionales - Versión 2.0 - Release 0", el cual deberá ser transferido de la página web (<http://www.afip.gov.ar>) de la AFIP.

Realizada la presentación de las declaraciones juradas 740, 741, 742 y 743, la A.F.I.P procederá a:



Tratándose de las operaciones de exportación e importación de bienes que no tengan un precio internacional conocido -de público y notorio conocimiento-, cuyo monto anual -por

ejercicio comercial- en su conjunto supere la suma de \$ 1.000.000, la información que corresponderá suministrar a la AFIP será aquella que requiera el citado programa aplicativo.

La información correspondiente al formulario F. 867 deberá remitirse vía Internet mediante transferencia electrónica de datos a través de la página web de la AFIP (<http://www.afip.gov.ar>), a cuyo efecto los agentes de información deberán obtener la "Clave Fiscal" que a tal fin otorga dicho organismo, previo el cumplimiento de las obligaciones previstas en este régimen

Cuando el archivo a transmitir que contenga la información relativa al formulario F. 867, tenga un tamaño de 2Mb o superior y por tal motivo los sujetos se encuentren imposibilitados de remitirlo electrónicamente, en sustitución de dicho procedimiento, deberán suministrar la información en la dependencia de la AFIP en la dependencia en la que se encuentren inscriptos, mediante la entrega del soporte magnético acompañado del formulario de declaración jurada, generado por el respectivo programa aplicativo. Idéntico procedimiento se deberá observar en el caso de inoperatividad del sistema.

#### **IV. Vigencia**

Las modificaciones introducidas por la Resolución serán de aplicación respecto de los ejercicios fiscales cerrados a partir del 22 de octubre de 2004, inclusive.