

## **Mecanismo para la optimización de las gestiones de devolución del Impuesto al Valor Agregado por Operaciones de Exportación ante la Subsecretaría de Estado de Tributación (SET)**

**Mechanism for the optimization of value added tax refund procedures for export operations before the undersecretariat of state for taxation (set)**

**Mba'éichapa ikatúne hina ojejapo py'aéve tembiapo ha oñemongu`e ikatuhaguäicha oñeme`ê pe impuesto al valor agregado ojeguerékóva oñehépyme`ê haguére menkasiakuéra umi tetâ pytaguápe oîva hina subsecretaria de estado de tributación (set) poguýpe**

**Francisco Alejandro Núñez Feris**  
Facultad FOTRIEM. Asunción, Paraguay  
<https://orcid.org/0000-0002-3219-0641>  
Recibido:23/04/2022. Aceptado: 30/07/2022

### **Resumen**

El problema viene dado en los términos de baja eficiencia en la aplicabilidad de la norma que rige el procedimiento de devolución del IVA a los exportadores, aunque, parece expedita la AT tiene debilidades en la ejecución de este. Esta investigación tiene como objetivo general analizar los mecanismos para la optimización de las gestiones de devolución del Impuesto al Valor Agregado por operaciones de exportación ante la Subsecretaría de Estado de Tributación, en el periodo 2021. Internalizando el hecho que la devolución del crédito por el Impuesto al Valor Agregado (IVA) es un derecho que tienen los exportadores conforme a la normativa vigente del Paraguay. Estas normas han sido actualizadas conforme el país avanza en la globalización, creando herramientas con el apoyo de las Técnicas de Información y comunicación, integrando en sus procedimientos, por ende, la tecnología; en la actualidad algunos trámites se procesan de forma electrónica, entre ellos se puede mencionar la presentación de la documentación inicial requerida y la utilización de la firma digital por parte del contribuyente. Para el desarrollo de esta investigación se empleó un enfoque mixto cualitativo y cuantitativo, con método deductivo, no experimental, un estudio transversal con una modalidad de campo. Se diseñó una encuesta a través de la aplicación de un cuestionario empleando la herramienta Google Forms, apoyándose con análisis comparativo de otras legislaciones tributarias en la materia de estudio. El autor concluye la existencia de debilidades en el procedimiento, por tanto, se sugiere a la A.T. implemente las recomendaciones de mejoras especificadas.

**Palabras clave:** Devolución, Exportación, Impuesto Al Valor Agregado, Créditos Fiscales, Administración Tributaria.

### **Abstract**

The problem is given in the terms of low efficiency in the applicability of the rule that governs the VAT refund procedure to exporters, although the TA seems expeditious and has weaknesses in its execution. The general objective of this research is to analyze the mechanisms for optimizing the Value Added Tax refund procedures for export operations before the Undersecretary of State for Taxation, in the 2021 period. Internalizing the fact that the refund of the credit for the Tax to Value Added (VAT) is a right that exporters have in accordance with the current regulations of Paraguay. These standards have been updated as the country advances in globalization, creating tools with the support of Information and Communication Techniques, integrating technology into its procedures; At present, some procedures are processed electronically, among them we can mention the presentation of the required initial documentation and the use of the digital signature by the taxpayer. For the development of this research, a mixed qualitative and quantitative approach was used, with

a deductive, non-experimental method, a cross-sectional study with a field modality. A survey was designed through the application of a questionnaire using the Google Forms tool, supported by a comparative analysis of other tax legislation on the subject of study. The author concludes the existence of weaknesses in the procedure, therefore, it is suggested to the A.T. implement the specified improvement recommendations.

**Keywords:** Refund, Export, Value Added Tax, Tax Credits, Tax Administration.

## **Ñemombyky**

Ko apañu`ái ou umi tembiapo ndojejapoporâvâgui upéicha rupi ikangy ojeipuruhápe umi normativa oúva pe prosedimentógui oñeme`ê haguâ IVA umi pachichakuérape oguenohêva mombyry imerkansiakuéra ohepyme`ê haguâ, ojehechakuarô jepe oúha pe AT ojekuaa ikangýha ojapo haguâ py`a`ve hembiape. Kóva ko tembiapo rupive ojehechakuaa ha ojehepuytýse jehupytyvoirâ ikatuhaguáicha oñembombaretéve pe tembiapo ha py`a`éve haguâ oñeme`ê pe Impuesto al Valor Agregado ojeipúra umi mba`e oñehepyme`êrô okápe oíva Subsecretaria de Estado de Trivutación poguýpe ary 2021-pe. Oñehesa`yijo hina mba`éichapa oñeme`êta pe kredito oguerékóva pe Impuesto al Valor Agregado (IVA). Ha`e peteí derecho oguerékóva umi tapichakuéra ohepyme`ê haguére imerkaderiakuéra tetâ pytaguápe oíva normativa ha ojejápo va ñande retâ Paraguái. Ko`â normakuéra ojeipurutáva oñemyatyrô Kuri ha upéicha rupi ha oho tenónde gytýo, tetâ tuichaháre ha oipuru upévarâ pe Tecnología ikatúva okomunika pe maba`e jaikuaaukaséva ha oipytyvô chupe umi Tecnología okomunikáva heta mba`e ojeikuaakáseva. Umíva apytépe ojejuhúta kuatiakuéra ojejarahaúka py`a`évehaguicha ojeipru Tecnología ha avei ojeheja haguâ áva téraguapy digital ojejápo va Kontrivuyentépe. Ko tembiapo ojejápo haguâ ojeipuru kuantitativo ha avei Kualitativo ha avei ojehechaku haguâ pe método deduktivo, ndoguerékôï espedimento, Peteí ñemimo`â oguerékóva transversal ha tembiapo oje`éva chupe Kampo. Ojejápo avei encuesta ha ojeipuru ñe`êporandu ojejápo haguâ pe tembiapo peteí Formulario rupive heráva Google Forms, ojeipuru avei ojejápo haguâ tembiapo umi Léi oguerékóva ambue Tetâ Pytagua ikatuhaguáicha oñembojoja tembiapo. Haihára ojapóva omohu`âkuévo hembiape ohechakuaa ikangýha umi prosedimentokuéra ojeipurúva, upeváre ome`ê hemimo`â AT – pe. Ikatuhaguáicha ojapo umi hembiaporépe ha omoí haguâ mba`e oikotévéva ojapoporáve haguâ hembiaporákuéra.

**Ñe`êkuaarâ:** Ñeme`êjey, Mba`e oñehepyme`éva ambue Tetâ Pytaguápe, Impuesto oguerékóva Valor Agregado, Kreditos Fiskales, Sambyhyhára omby`atýva tributokuéra.

## **1. Introducción**

Surgen mejoras en el sistema tributario, se incorporan las Técnicas de Información y Comunicación (TIC) en la carga electrónica a través del sistema de gestión tributaria Marangatu, se utiliza la inserción de la firma digital a los documentos exigidos al contribuyente, los cuales se deben cargar en la plataforma conforme a lo que establece a la normativa que rige este procedimiento.

Es de notar, que este derecho conforme a lo que expresa la Ley de modernización y simplificación del sistema tributario nacional, aún novedoso para algunos, aunque se evidencia un avance, aún se presentan algunas deficiencias en este proceso, entre ellas se pueden mencionar: el retraso en la gestión de la administración tributaria para dar una respuesta a los pedidos de reposición en tiempo y forma por el excesivo trabajo de revisión, así como, la limitación de reconocimientos por parte de la SET de los créditos fiscales acumulados de períodos anteriores, al momento de presentar una documentación inicial requerida del contribuyente en nuevo proceso.

Cabe destacar, que persiste en el manejo de los archivos físicos de los comprobantes escaso control interno, lo que se refleja en pérdida de tiempo, recursos y en otros casos de los mismos comprobantes, por lo tanto, de los créditos que estos han generado.

Por lo tanto, en esta investigación se analizan las normativas tributarias vigentes relacionadas a la devolución de créditos fiscales, además, se emplea la comparación para establecer algunas semejanzas con el sistema tributario paraguayo.

En la actualidad las Administraciones Tributarias (AATT) han implementado mecanismos con la aplicación de las Técnicas de Comunicación e Información (TIC), con la finalidad de agilizar los procesos en el área tributaria, entre ellos está la devolución o reintegro de créditos fiscales a los exportadores.

El análisis del procedimiento actual, permitirá evidenciar las debilidades de este, por lo tanto, en el área de estudio beneficiará a los exportadores y su interrelación con la Subsecretaría de Estado de Tributación en aras de agilizar la devolución de los créditos fiscales producto de las operaciones de exportación, estos montos en algunos casos pueden representar el capital de trabajo para algunas empresas.

Este estudio se fundamentó en el aporte de los doctrinarios del procedimiento para la devolución o recuperación de créditos fiscales del Impuesto al Valor Agregado para los exportadores.

La información servirá de guía para la ejecución de un plan de acción por parte de la Administración Tributaria, cuyo fin es agilizar los mecanismos de devolución del impuesto al valor agregado a favor de los exportadores.

### 2. Descripción de los mecanismos de devolución del impuesto al valor agregado por operaciones de exportación realizado en el Paraguay

En el presente capítulo se arrojan los resultados de la investigación que tiene como objetivo principal, analizar los mecanismos de devolución del Impuesto al Valor Agregado por operaciones de exportación realizadas en el Paraguay.

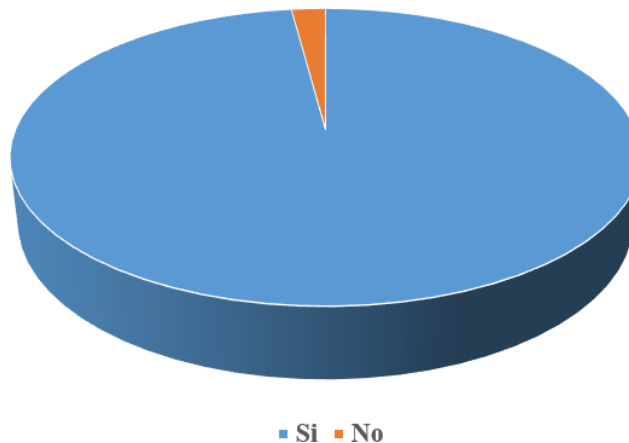
El análisis de los resultados ha sido realizado a través de la aplicación de un cuestionario.

### 3. Necesidad de implementar mejoras en el mecanismo de devolución del Impuesto al Valor Agregado por operaciones de exportación

**Tabla 1**

*Evaluación a los encuestados sobre la necesidad de implementar mejoras al procedimiento establecido*

Ítem	Respuesta	Frecuencia
Si	47	98
No	1	2
<b>Totales</b>	<b>48</b>	<b>100</b>



*Nota.* La Tabla y la Figura número 1 fueron elaboración propia.

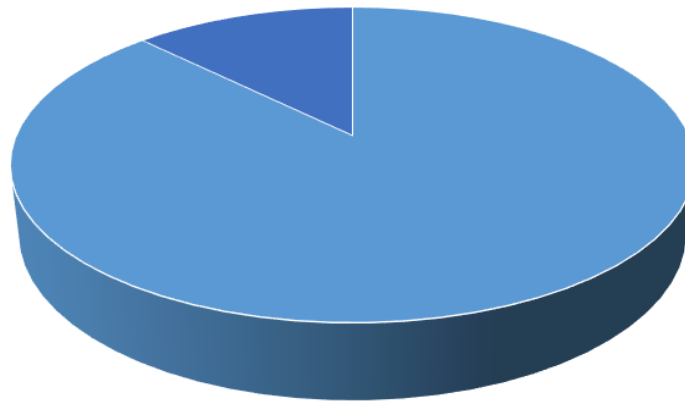
Según los resultados obtenidos, 47 encuestados respondieron que, sí se debe implementar mejoras en el mecanismo de devolución del Impuesto al Valor Agregado por operaciones de exportación, que representan el 98%, lo que indica que en su gran mayoría las empresas exportadoras están disconforme con los procedimientos establecidos por la SET; mientras que una persona respondió no es necesario implementar mejoras al mecanismo de devolución, lo que refleja el 2%.

#### 4. Medición de pedido de devolución del Impuesto al Valor Agregado por operaciones de exportación

**Tabla 2**

*Evaluación del pedido de devolución del IVA Exportador*

Ítem	Respuesta	Frecuencia
Si	42	88
La Subsecretaria de Estado de Tributación lo devuelve automáticamente	0	0
Es difícil el procedimiento	0	0
Lo he pensado	0	0
No	6	13
<b>Totales</b>	<b>48</b>	<b>100</b>



- Si
- La Subsecretaria de Estado de Tributación lo devuelve automáticamente
- Es difícil el procedimiento
- Lo he pensado
- No

*Nota.* La tabla y la figura número 2 fueron elaboración propia.

Según los resultados obtenidos, 42 encuestados respondieron que, sí han realizado alguna solicitud de devolución ante la SET, que representan el 88%, lo que se indica que en su mayoría ha realizado solicitudes de devolución del Impuesto al Valor Agregado por operación de exportación; y mientras que seis personas respondieron no ha realizado alguna solicitud de devolución, lo que refleja el 13%.

Cabe destacar que las empresas exportadoras consideran la devolución del Impuesto al Valor Agregado por operaciones de exportación, como un capital operativo para que funcione la empresa, de tal forma pueda mover sus mercaderías con rapidez, a los efectos de poder dinamizar en el mercado nacional y extranjero. La SET otorga

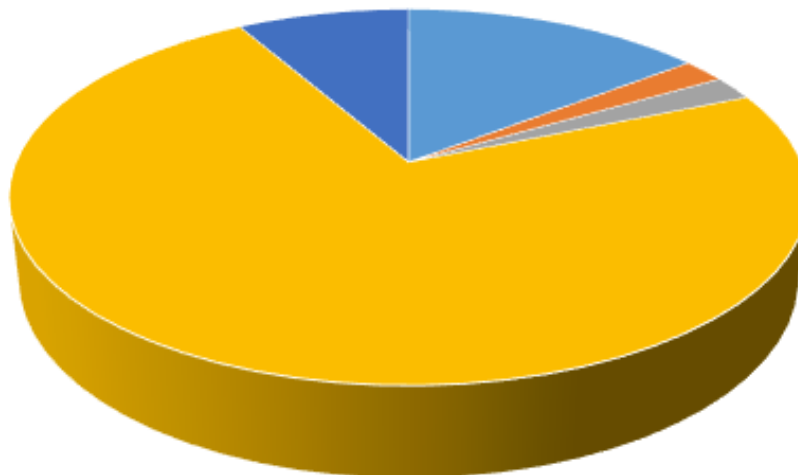
esa facilidad de devolución de IVA Crédito, por medio del cumplimiento de las normativas tributarias: la Ley 6380/2019, el Decreto reglamentario 3108/2019 y la Resolución General N° 78/2020.

### 5. Respuestas de la SET a los pedidos de devolución

**Tabla 3**

*Análisis de los encuestados a las respuestas de la SET*

Ítem	Respuesta	Frecuencia
Si	7	15
Estoy en el lapso de espera	1	2
Es difícil el procedimiento	1	2
Hubo objeciones de la SET	35	73
No	4	8
<b>Totales</b>	<b>48</b>	<b>100</b>



- Si
- Es difícil el procedimiento
- No
- Estoy en el lapso de espera
- Hubo objeciones de la SET

*Nota.* La tabla y la figura número 3 fueron elaboración propia.

Según los resultados obtenidos, 35 encuestados respondieron que hubo objeciones de la SET, que representan el 73%, lo que indica que la Administración Tributaria realiza la devolución del IVA Crédito pero con varias objeciones y cuestionamientos; mientras siete personas respondieron “Sí” que le han devuelto, lo que refleja el 15%; cuatro personas respondieron no que le han devuelto, lo que demuestra el 8%; una persona respondió estoy en el lapso de espera, lo que arroja el 2%, y para culminar una persona respondió es difícil el procedimiento, lo que presenta el 2%.

Se puede resaltar que la Subsecretaría de Estado de Tributación procede a realizar las devoluciones del Impuesto al Valor Agregado por operaciones de exportaciones con objeciones y cuestionamiento, a pesar de que es un

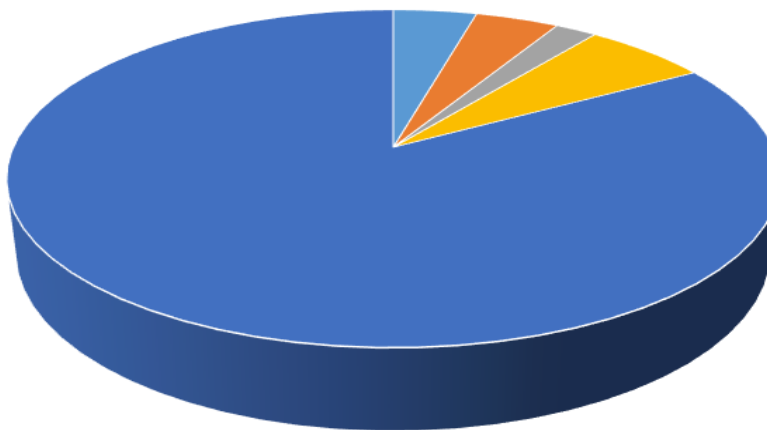
derecho de las empresas exportadoras que se le devuelva el 100% de los créditos fiscales pagados por sus compras sin cuestionamientos por parte de la Administración Tributaria.

## 6. Debilidades percibidas en el procedimiento de devolución del Impuesto al Valor Agregado por operaciones de exportación

**Tabla 4**

*Apreciación de las debilidades percibidas por los encuestados*

Ítem	Respuesta	Frecuencia
Incumplimiento del plazo de las etapas de devolución	2	4
Injusta práctica de dejar en suspenso los créditos fiscales de sus proveedores omisos	2	4
Cómputo de plazo en días corridos para la caducidad de los créditos fiscales	1	2
Burocracia	3	6
Todas las anteriores	40	83
<b>Totales</b>	<b>48</b>	<b>100</b>



- Incumplimiento del plazo de las etapas de devolución
- Injusta práctica de dejar en suspenso los créditos fiscales de sus proveedores omisos
- Cómputo de plazo en días corridos para la caducidad de los créditos fiscales
- Burocracia
- Todas las anteriores

*Nota.* La tabla y la figura número 4 fueron elaboración propia.

Según los resultados obtenidos, 40 encuestados respondieron todas las anteriores de las respuestas son consideradas como debilidades observadas, en el proceso de devolución del Impuesto al Valor Agregado por operaciones de exportación, que representan el 83%, lo que indica que la Administración Tributaria debe subsanar las debilidades percibidas por las empresas exportadoras; mientras tres personas respondieron burocracias, lo que refleja el 6%; dos personas respondieron injusta práctica en dejar en suspenso los créditos fiscales de sus proveedores omisos e inconsistente, lo que demuestra el 4%; dos personas respondieron incumplimiento en el plazo de la etapas de devolución, lo que arroja el 4%, y finalmente una persona respondió cómputo de plazo en días corridos para la caducidad de los créditos fiscales, lo que presenta el 2%.

Se puede resaltar que en su mayoría las empresas exportadoras se percatan de debilidades que la Administración Tributaria debería de resolver en la brevedad para darle una respuesta más justa a los solicitantes que son a la vez contribuyentes aportantes del Impuesto al Valor Agregado.

### **7. Examinando las experiencias de otros países de américa latina para la devolución del impuesto al valor agregado por operaciones de exportación**

Para solicitar la devolución del Impuesto al Valor Agregado por operaciones de exportación, las empresas exportadoras deben gestionar varios procedimientos establecidos en las normativas, tanto por el contribuyente como verificaciones de documentaciones realizadas por el Auditor Impositivo.

Si bien es cierto, los avances logrados, facilitaron los procedimientos a los solicitantes para recupero del crédito fiscal, queda pendiente excluir la presencia física del representante legal con el tercero autorizado para la firma de la recepción de los comprobantes, se recuerda que los mismos ya cuenta con la firma digital, insertado en las documentaciones subidas a la plataforma.

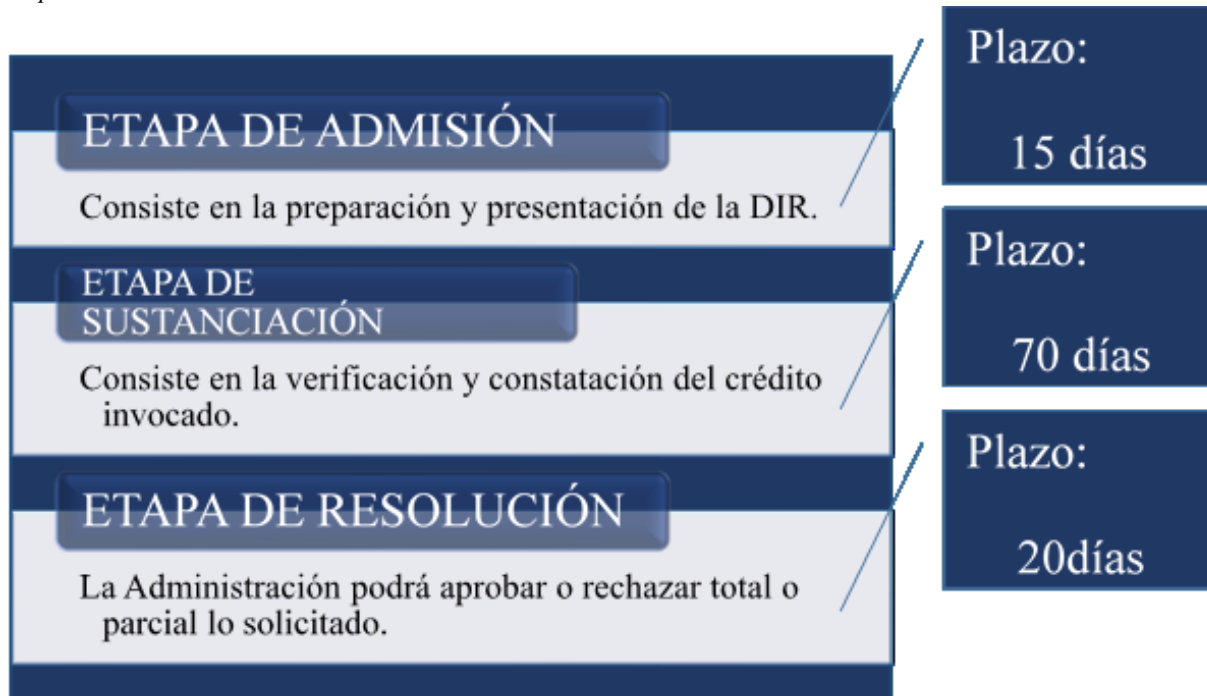
Se analiza el punto de las observaciones de Proveedores Omisos e Inconsistentes, se sostiene la injusta práctica efectuada por la Administración Tributaria a los solicitantes del recupero de crédito fiscal, por dejar en suspenso los créditos fiscales de las facturas de sus Proveedores, por representar inconsistencia u omisión en su declaración jurada. Por lo tanto, el IVA Crédito pagado por las compras, corresponde a los exportadores solicitar la devolución, sin problema que le ocasione la Administración Tributaria. Es importante mencionar que las empresas exportadoras, no puede actuar de fiscalizador de sus proveedores, ni actuar en consecuencia, para que los mismos realice las rectificativas de sus declaraciones juradas; dicha responsabilidad y función les corresponde a la Subsecretaria de Estado de Tributación en notificarle a cuyos Proveedores por los incumplimientos u omisiones y ver la manera de que los mismos realicen los ajustes correspondientes, sin castigar a los solicitantes del recupero.

Cabe destacar que los plazos establecidos en la etapa de sustanciación y de resolución no se cumplen por parte de la Subsecretaria de Estado de Tributación, lo que representa en una pérdida financiera para los solicitantes.

Se percatan debilidades como el incumplimiento del plazo de las etapas de devolución, injusta práctica en dejar en suspenso los proveedores omisos e inconsistentes, cómputo de plazo en días corridos para la caducidad de los créditos fiscales, burocracia. Por ende, se deben implementar mejoras en el procedimiento para dar una respuesta más justa, en cuanto a que los procesos de devolución sean más ágiles y con mayores facilidades tanto a las empresas exportadoras y a la firma auditora.

**Figura 5**

*Etapas*

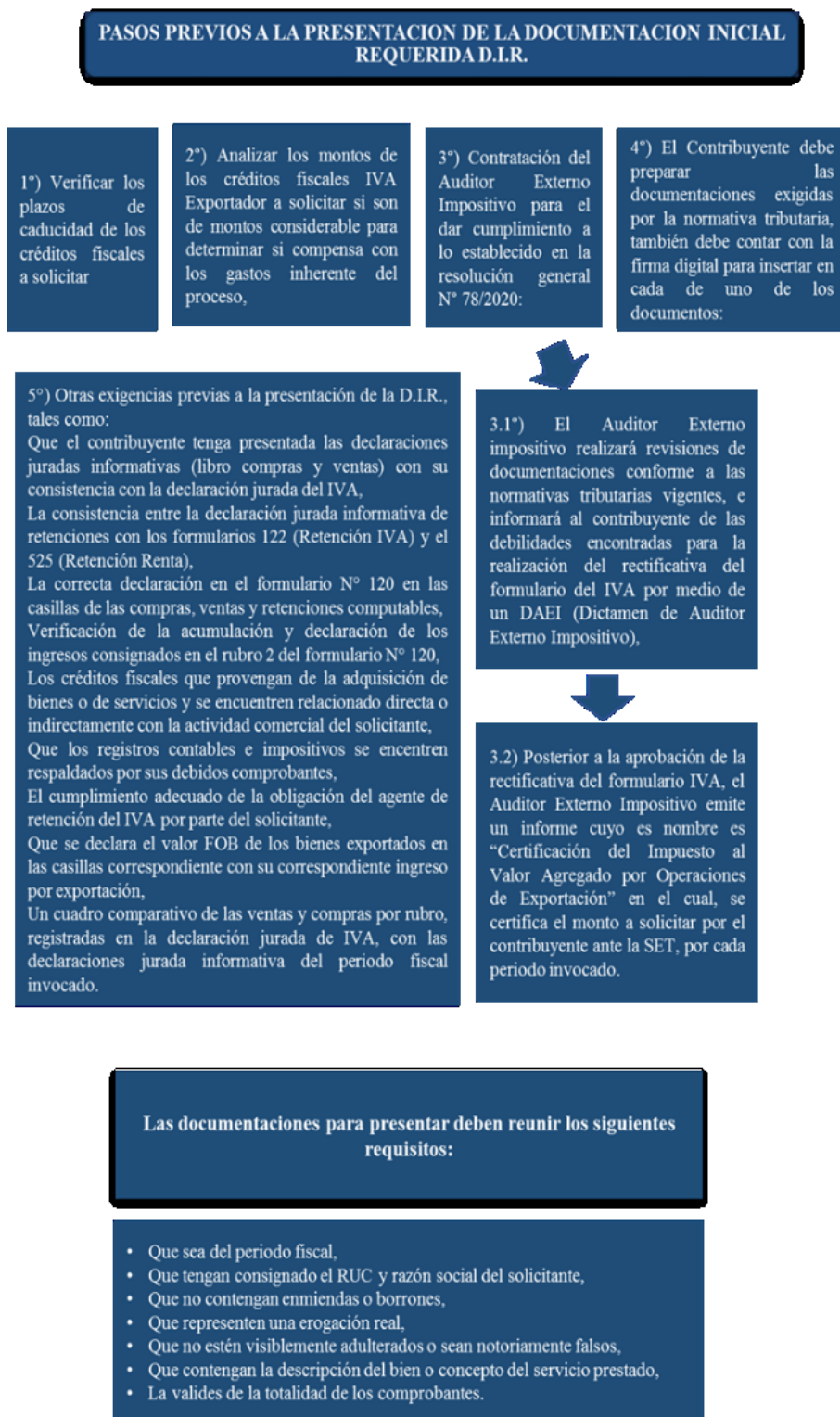


*Nota.* La figura 5 fue elaboración propia.

Con la finalidad de comparar el procedimiento de Paraguay con los países seleccionados se procede a presentar un diagrama que especifica el tratamiento realizado por la SET:



**Figura 6**  
Pasos para la presentación de la documentación requerida



Nota. La figura 6 fue elaboración propia.

Mecanismo para la optimización de las gestiones de devolución del Impuesto al Valor Agregado por Operaciones de Exportación ante la Subsecretaría de Estado de Tributación (SET)  
Francisco Alejandro Núñez Feris

**Tabla 5**

*Cuadro comparativo de devoluciones IVA Exportador del Paraguay con los países; Argentina, Bolivia, Ecuador y Guatemala*

N°	ELEMENTOS	ARGENTINA	BOLIVIA	ECUADOR	PARAGUAY	GUATEMALA
1	<b>Ente regulador</b>	Administración Federal De Ingresos Públicos - AFIP	Autoridad de Impugnación Tributaria -AIT	Servicio De Renta Internas - S.R.I.	Administración Tributaria: Subsecretaría de Estados de Tributación - SET	Superintendencia de Administración Tributaria - SAT
2	<b>Impuesto afectado</b>	IVA crédito fiscal exportador	IVA crédito fiscal exportador	IVA crédito fiscal exportador	IVA crédito fiscal exportador	IVA crédito fiscal exportador
3	<b>Marco legal</b>	Resolución General 2000/2006 y sus modificaciones	LEY 1489/1993 De "Desarrollo y Tratamiento Impositivo a las Exportaciones" y la LEY N° 1463/1999 "Se estableció que los Exportadores de mercancías recibirán la devolución de los impuestos internos al consumo y de los aranceles pagados sobre los insumos incorporados en las mercancías de exportación, considerando la incidencia real de éstos en los costos y gastos de producción. Decreto 25465/1999 que establece la devolución del crédito fiscal correspondiente al impuesto al valor agregado por operaciones de producción, administración y comercialización	Resolución General N° NAC-DGERCGC19-00000015, de fecha 21 de marzo de 2019, emitida por el S.R.I., mediante la cual se establecen las normas que regulan el procedimiento y requisitos para la devolución del IVA a los exportadores	Ley 6,380/2019 de Modernización y Simplificación del Sistema Tributario nacional con su Decreto Reglamentarios N° 3108/2019 y Resolución General 78/2020 por la cual se reglamenta la devolución del impuesto al valor agregado (IVA crédito)	Decreto no. 27/1992 y sus reformas (modificado por el Decreto no. 4/2019), Ley del Impuesto al Valor Agregado –IVA-, Acuerdo Gubernativo No. 311/1997 y sus reformas, Reglamento de la Ley del IVA. Decreto no. 1/1998, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria. Decreto no. 16/2002, Ley Orgánica del Banco de Guatemala.

			de productos de exportación			
4	<b>Alicuotas</b>	Generales: 21% Reducidas: 10,5%	Generales: 13%	Generales 12%	generales: 10% reducidas: 5%	generales: 12%
5	<b>Sujeto pasivo</b>	Sociedades exportadoras	Sociedades exportadoras	Personas naturales y sociedades exportadoras	Sociedades exportadoras	Sociedades exportadoras
6	<b>Hecho imponible</b>	Exportaciones de bienes	Exportaciones de bienes	Exportaciones de bienes	Exportaciones de bienes	Exportaciones de bienes
7	<b>Base imponible/periodo impositivo</b>	Las sumas de todos los despachos de exportaciones realizados en el período invocado	Las sumas de todos los despachos de exportaciones realizados en el período invocado	Las sumas de todos los despachos de exportaciones realizados en el período invocado	Las sumas de todos los despachos de exportaciones realizados en el período invocado	Las sumas de todos los despachos de exportaciones realizados en el período invocado
8	<b>Monto máximo por solicitud</b>	Hasta la tasa de IVA aplicable sobre el valor FOB de los bienes exportados.	Hasta la tasa de IVA aplicable sobre el valor FOB de los bienes exportados.	Hasta la tasa de IVA aplicable sobre el valor FOB de los bienes exportados.	Hasta la tasa de IVA aplicable sobre el valor FOB de los bienes exportados.	Hasta la tasa de IVA aplicable sobre el valor FOB de los bienes exportados.
9	<b>Mecanismo de devolución</b>	La presentación de la información se efectúa por transferencia electrónica de datos a través de la página "web" de este organismo ( <a href="http://www.afip.gov.ar">http://www.afip.gov.ar</a> ), mediante un programa aplicativo denominado IVA Solicitud de Reintegro del Impuesto Facturado Versión 5.0	Régimen de Exportadores en General y el Sector Metalúrgico	Los Mecanismos de Devolución son los siguientes: 1) Devolución provisional automática 2) Devolución provisional mediante compensación automática con retenciones del IVA efectuadas. 3) Devolución por coeficientes técnicos. 4) Devolución Excepcional. Las solicitudes deberán ser ingresadas por medio del portal web institucional de S.R.I. a excepción de	Con la implementación de la nueva normativa la Resolución General N° 78/2020 se incorporó la implementación de la carga electrónica de la documentación inicial requerida en el Sistema de Gestión de Datos Marangatu.	Con la entrada en vigencia del Decreto 04/2019 se incorporó el Régimen Electrónico de Devolución de Crédito Fiscal del IVA, como otra opción a la que pueden optar las compañías que acumulen crédito fiscal de IVA por sus operaciones de exportación. Es importante mencionar que dicho régimen se encuentra disponible para aquellas compañías: 1) Que demuestre su calidad de

Mecanismo para la optimización de las gestiones de devolución del Impuesto al Valor Agregado por Operaciones de Exportación ante la Subsecretaría de Estado de Tributación (SET)

Francisco Alejandro Núñez Feris

				quienes utilicen el mecanismo de devolución excepcional, en cuyo caso, deberán ingresar su solicitud por ventanilla. Plazo en un tiempo no mayor a 90 días por medio de la respectiva nota de crédito, cheque u otro medio de pago.		exportador. 2) Que se encuentren incorporados al Régimen de Factura Electrónica en Línea - FEL. 3) Que utilicen un Sistema electrónico de registro de operaciones (e-accounting) Plazo de devolución: 30 días hábiles, contados a partir de la fecha de su recepción definitiva, siempre que se hayan cumplido todos los requisitos que para el fin disponga en el Reglamento.
		El juez administrativo emitirá el informe de acreditación, devolución o transferencias.	Presentación de la Solicitud de Devolución Impositiva (SDI) en el Sistema de Ventana Única de Exportación o en las Oficinas del Servicio Nacional de Impuestos Internos (SNII)		También se implementó la utilización de la firma digital a los documentos exigidos a las empresas exportadoras solicitantes, establecidos en el Anexo de la mencionada normativa.	Los contribuyentes que se dediquen a la exportación de bienes y que tengan derecho a la devolución del crédito fiscal, según el artículo 23 del Decreto No 27/92 Ley del IVA, podrán solicitar al Banco de Guatemala la devolución del crédito fiscal en efectivo, por período mensual calendario vencido y por un monto equivalente al 75% cuando la devolución sea hasta por la

						<p>cantidad de quinientos quetzales Q. 500,000.00 y del 60% cuando la devolución sea mayor de quinientos mil quetzales Q. 500,000.00 del crédito fiscal declarado a la Superintendencia de Administración Tributaria, en el período impositivo por el cual solicitan la devolución.</p>
		<p>Régimen de Compensación con importes originados en regímenes de retención y percepción del Impuesto al Valor Agregado: Los solicitantes de recupero de IVA Exportador de la presente resolución a que hace referencia y en su carácter de agente de retención o percepción, hayan practicado retenciones o efectuado percepciones del IVA de acuerdo con los reglamentos establecidos, podrán compensar los importes de dichas</p>	<p>La Solicitud deberá estar acompañada por: 1. Declaración de Exportación (copia del exportador) 2. Factura comercial del exportador y 3. Certificado de salida emitido por el concesionario del depósito aduanero.</p>		<p>Plazo de devolución: 105 días corridos a partir de la presentación de la solicitud de devolución del Exportador. Plazo por devolución por Garantía bancaria es de 15 días</p>	<p>El Banco de Guatemala, para poder atender las devoluciones de crédito fiscal a los exportadores, queda expresamente facultado para abrir una cuenta específica denominada “Fondo IVA, para devoluciones del crédito fiscal a los exportadores” que acreditará con los recursos que deberá separar de la cuenta “Gobierno de la República-Fondo Común”, por un mínimo del 8% de los ingresos depositados diariamente en concepto de Impuesto al Valor Agregado – IVA.</p>

Mecanismo para la optimización de las gestiones de devolución del Impuesto al Valor Agregado por Operaciones de Exportación ante la Subsecretaría de Estado de Tributación (SET)

Francisco Alejandro Núñez Feris

	obligaciones con el monto del impuesto facturado en el cual se formula la solicitud.				
	Régimen de exportación por cuenta y orden de terceros: Se considera operaciones de exportación por cuenta y orden de terceros, aquellas encomendadas por el propietario de la mercadería a mandatarios, consignatarios u otros intermediarios para que efectúen la venta de los bienes al exterior por cuenta y orden del mencionado propietario. En consecuencia, reviste el carácter de intermediación, la intervención de quien documenta aduaneramente, por cuenta del tercero exportador las operaciones. Los intermediarios quedan obligados a informar a la Administración Federal las operaciones de exportación realizadas por cuenta y orden de terceros mediante el programa aplicativo "AFIP -	Exportaciones sujetas al Régimen de Internación Temporal para Exportación (RITEX): debe acompañarse a la SDI, además de los documentos señalados en el párrafo anterior, la fotocopia de la póliza o declaración de internación temporal correspondiente a las mercancías objeto del proceso productivo., en caso de la primera solicitud, se debe acompañar de la fotocopia legalizada de la resolución emitida por la autoridad competente que autorice la incorporación de la empresa exportadora al RITEX.	1) Devolución provisional automática establecida en la normativa.	La Obligatoriedad de la Certificación por parte del Auditor Externo Impositivo para la revisión de las documentaciones conforme a las normativas tributarias vigentes	La Superintendencia de Administración Tributaria informará al Banco de Guatemala, por medios magnéticos, quienes están inscritos en el registro de exportadores. Según el reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado -IVA- la Administración Tributaria deberá informar al Banco de Guatemala, por medios magnéticos, dentro de los 10 días hábiles siguientes a la fecha en que emita resolución, relativa a la incorporación de nuevos contribuyentes al Régimen Especial de Devolución de Crédito Fiscal a los Exportadores. Para obtener la devolución del crédito fiscal, los exportadores registrados en el régimen deberán solicitar, mediante

		<p>Exportaciones por Cuenta de Terceros". Una vez cumplida la obligación de información, el intermediario entregará a cada uno de los exportadores, por las operaciones de exportación realizadas por cuenta de éstos últimos, los elementos que se detallan a continuación: 1) Fotocopia del formulario de Declaración Jurada N° 846. 2) Fotocopia de la constancia de transmisión electrónica F. N° 1016. 3) Constancia donde se indique los datos del embarque correspondiente al exportador respectivo. Cuando los exportadores soliciten la acreditación, devolución, o transferencia a que se refiere esta resolución general, deberán presentar conjuntamente con los elementos, copia de los documentos de la</p>				<p>una declaración jurada, la devolución especial de este crédito ante la SAT, la que solicitará al Banco de Guatemala la devolución de crédito fiscal dentro de los 30 días hábiles siguientes el vencimiento del plazo para la presentación de la declaración del período impositivo al que corresponda su devolución. La declaración deberá contener: razón social del exportador y su Número de Identificación Tributaria (NIT), El Monto de la devolución de crédito fiscal que resulte de aplicar el 75% o 60%, del crédito fiscal del periodo declarado, La designación del Banco del sistema por medio del que se le efectuarán la devolución y un anexo que contenga el listado de las facturas comerciales que respaldan las exportaciones realizadas.</p>
--	--	---	--	--	--	--

Mecanismo para la optimización de las gestiones de devolución del Impuesto al Valor Agregado por Operaciones de Exportación ante la Subsecretaría de Estado de Tributación (SET)

Francisco Alejandro Núñez Feris

		factura de venta al exterior.	En el caso de exportaciones a zonas francas, debe acompañarse a la SDI los documentos citados del párrafo anterior, y la declaración de exportación deberá contar con el sello de ingreso al recinto de zona franca, estampado por la Administración de Aduana.	2) Devolución provisional mediante compensación automática con retenciones del IVA efectuadas establecida en la normativa.	Completar la DIR en forma electrónica, detallando el tipo de solicitud que desea efectuar: 1) Régimen General de Devolución del IVA Crédito por operación de Exportación y otras actividades expresamente previstas en las disposiciones tributarias vigentes.	El Banco de Guatemala, previo a dar curso a la solicitud de devolución del crédito fiscal a los exportadores, deberá verificar que el exportador está vigente ante la Superintendencia de Administración Tributaria en el régimen especial de devolución. Comprobado el registro, procederá la solicitud y dentro de los 5 días hábiles siguientes, verificará que se ha cumplido con los requisitos exigidos en el formulario "Declaración jurada de solicitud de devolución especial de crédito fiscal a los exportadores, ante el Banco de Guatemala", y cumplimiento de los Requisitos del Formulario "Declaración jurada de actualización del registro al régimen especial de devolución de crédito fiscal a los exportadores" Efectuada la Verificación trasladará el original de la solicitud a la SAT,
--	--	-------------------------------	---	--	--	--



						para que del plazo máximo de 30 días hábiles realice auditoría de gabinete del crédito fiscal e informe al Banco sobre la procedencia o improcedencia de la devolución.
			La presentación de la SDI debe efectuarse a partir del primer día hábil del mes siguiente al que se efectuó la exportación. A partir de esa fecha, los exportadores tendrán un plazo de <u>ciento ochenta días (180) calendario para solicitar la devolución de impuestos internos y del Gravamen Aduanero Consolidado (GAC).</u> Las solicitudes presentadas después de dicho plazo no serán consideradas ni admitidas.	3) Devolución por coeficientes técnicos establecida en la normativa.	2) Régimen Acelerado de Devolución del IVA Crédito por operaciones de exportación establecidas en el artículo 102 de la Ley N° 6.380/2019.	Si corresponde la devolución, el Banco de Guatemala, con base en el informe de la SAT, hará efectiva la devolución total o parcialmente al exportador dentro del plazo de los 5 días hábiles siguientes a la recepción del informe. La devolución se hará efectiva por medio de un cheque no negociable o bien mediante acreditamiento en su cuenta del Banco designado por el Exportador. Con base en la autorización de devolución del crédito fiscal, el Banco de Guatemala acreditará la cuenta encaje del Banco del sistema designado por exportador., con los fondos necesarios para efectuar la

Mecanismo para la optimización de las gestiones de devolución del Impuesto al Valor Agregado por Operaciones de Exportación ante la Subsecretaría de Estado de Tributación (SET)

Francisco Alejandro Núñez Feris

						devolución del crédito fiscal a cada exportador. El Banco de Guatemala podrá rechazar las solicitudes que no cumplan con los requisitos establecidos en la Ley y en su Reglamento, así como las que contengan enmiendas, tachaduras o correcciones.
			Para efectos del cómputo del plazo antes citado, se considera que una mercancía ha sido exportada, a partir de la fecha del certificado de salida emitido por el concesionario de depósito aduanero. Para las exportaciones por vía aérea y a zonas francas, se considera que la mercancía ha sido exportada en la fecha de salida consignada en la declaración de exportación.	4) Devolución excepcional establecida en la normativa.	3) Régimen de Devolución del ISC por operaciones de exportación.	Las devoluciones que autoricen, tanto el Banco de Guatemala como la Dirección, quedarán sujetas a verificaciones posteriores, dentro del periodo de prescripción que establece el Código Tributario. El Banco de Guatemala para cubrir los costos y gastos relacionados con la administración de la devolución, descontará de cada devolución, un cuarto del uno por ciento (1/4 del 1%) del monto del crédito fiscal devuelto. Para los efectos de Control y Fiscalización de las devoluciones de crédito fiscal a los exportadores, el Banco de

						<p>Guatemala deberá informar a la Dirección, dentro de los 15 día hábiles siguientes a la finalización de cada mes, el Estado de la Cuenta Fondo del IVA, para devoluciones del crédito fiscal a los exportadores; el monto total de las devoluciones efectuadas en el mes inmediato anterior; el nombre completo o razón social y el número de identificación tributaria (NIT) de cada exportador, el Detalle del monto de cada devolución y el Banco del sistema que la hizo efectiva y la fecha en que se efectuó la operación.</p>
--	--	--	--	--	--	--

*Nota.* La tabla 5 fue elaboración propia

**8. Estableciendo las mejoras de los mecanismos para la optimización de las gestiones de devolución del impuesto al valor agregado por operaciones de exportación ante la subsecretaria de estado de tributación del Paraguay**

**Tabla 6**

*Mejoras procedimiento analizado*

ÍTEMS	Respuesta de los encuestados
1	Mayor agilidad en los procesos de devolución
2	Reducir los plazos en cada etapa de devolución
3	Menos burocracia
4	La Digitalización de los comprobantes que sustenten los créditos fiscales.
5	Mayor agilidad en los procedimientos para la devolución.
6	Acortar los plazos de cada etapa haría que el proceso de devolución sea más ágil.
7	Capacitaciones a los interesados en este tema en específico.
8	Acortar los plazos en cada etapa de Devolución
9	Para el periodo de vencimiento de los créditos fiscales, se considerarán solo los días hábiles.
10	Que exista menos Burocracia en los procesos
11	Digitalizar los comprobantes que sustentan los créditos fiscales.
12	Mayor agilidad y facilidad en el proceso
13	Que se consideren los días hábiles dentro de lo que sería el plazo para caducidad de créditos fiscales
14	Menos protocolar y más de forma rápida y sin perder tantos días en plazos y etapas
15	En el plazo de caducidad que se tenga en cuenta solo los días hábiles
16	Mayor facilidad en los procedimientos de devolución.
17	Habilitar la firma digital para el auditor externo impositivo

<b>18</b>	No dejar en suspenso aquellos créditos fiscales correspondientes a las facturas de los Proveedores Omisos e Inconsistentes.
<b>19</b>	menos objeciones de la Set para la devolución
<b>20</b>	Injusta práctica en dejar en suspenso los créditos fiscales de los proveedores omiso e inconsistentes por parte de la empresa exportadora
<b>21</b>	Solo Considerar días hábiles
<b>22</b>	Reducir los plazos en cada etapa de devolución establecidas en la normativa.
<b>23</b>	Para el plazo de prescripción de los créditos fiscales, que se consideren solo los días hábiles para computar el plazo.
<b>24</b>	Otorgar más facilidades en cuanto a los procedimientos en las firmas auditoras.
<b>25</b>	Aumento en la cantidad de analistas de crédito
<b>26</b>	Que se cumplan las etapas establecidas en la normativa en tiempo y forma
<b>27</b>	Que tomen días hábiles para el cómputo del plazo, que se cumpla el plazo establecido, que se acepten en todos los casos firmas digitales, tomar otras medidas en los casos de créditos en suspenso.
<b>28</b>	No se debería descontar el crédito fiscal retenido a un proveedor, siendo que el mismo fue abonado por el exportador en plazo y forma.
<b>29</b>	No dejar en suspenso aquellos créditos fiscales de los Proveedores Omisos e Inconsistentes
<b>30</b>	Mayor digitalización de los procedimientos tanto para la empresa exportadora como para la firma auditora.
<b>31</b>	No dejar en suspenso los créditos fiscales de los proveedores omisos e inconsistentes.
<b>32</b>	Que no se dejen absorto los créditos fiscales de los Proveedores Omisos e Inconsistente.
<b>33</b>	Más justo
<b>34</b>	No dejar en suspenso los créditos fiscales de los proveedores omisos y reducir los plazos en cada etapa de devolución.

Mecanismo para la optimización de las gestiones de devolución del Impuesto al Valor Agregado por Operaciones de Exportación ante la Subsecretaría de Estado de Tributación (SET)

Francisco Alejandro Núñez Feris

<b>35</b>	Se debe realizar más capacitaciones de los procedimientos
<b>36</b>	Escanear y alzar en la plataforma los comprobantes que sustentan los créditos fiscales.
<b>37</b>	otorgar mayores facilidades a la firma auditora como ser la implementación de la firma digital.
<b>38</b>	Escanear los comprobantes que sustentan los créditos fiscales para alzar en el Marangatu.
<b>39</b>	Mayores capacitaciones a las empresas exportadoras para la preparación de la DIR.
<b>40</b>	Realizar las operaciones de manera digital y ahorrar papeles.
<b>41</b>	Mayor agilidad de en los procedimientos de devolución del impuesto al valor agregado por operaciones de exportación
<b>42</b>	Estoy conforme.
<b>43</b>	Minimizar los plazos de cada etapa de la devolución
<b>44</b>	Reducir los plazos y mayor agilidad en los procesos
<b>45</b>	Digitalizar los comprobantes que sustentan los créditos fiscales, para no ser necesaria la presencia física de los mismos en la SET.
<b>46</b>	Realizar capacitación constante a las empresas exportadoras, de manera a evitar errores innecesarios
<b>47</b>	Que se inserten firmas digitales a los documentos emitidos por la firma auditora
<b>48</b>	Mayor agilidad en los procedimientos

*Nota.* La tabla 6 fue elaboración propia.

En base al análisis de las normativas tributarias vigentes en el Paraguay y de los siguientes países; Argentina, Bolivia, Ecuador, Guatemala, se puede resaltar que los actuales procedimientos de devolución del Impuesto al Valor Agregado por operaciones de exportación establecidos en la base legal, cuentan con debilidades percata por el investigador y por los encuestados, por lo que, son necesarios de una nueva modificación de la normativas legales por parte de la Subsecretaria de Estado de Tributación.

Las debilidades son: la injusta práctica de dejar en suspenso los créditos fiscales por las facturas de los proveedores omisos e inconsistentes, el cómputo de plazo de la prescripción en días corridos, incumplimiento del plazo de la etapa de sustanciación y de resolución del devolución establecidas por la Administración Tributaria, la no digitalización de los comprobantes que sustentan los créditos fiscales por lo que ocasiona el retraso en presentar

los comprobantes físicos en la oficina de la SET, la no posibilidad de insertar la firma digital a las empresas auditoras.

Es importante mencionar que durante esta investigación se demuestra la disconformidad tanto por el autor como las empresas exportadoras, de los procedimientos establecidos en Paraguay. Es notorio resaltar, que las mejoras implementadas por medio de la Resolución General N°25/2019 con su actualización la Resolución General N°78/2020 sigue siendo insuficiente ante los reclamos por parte de los contribuyentes solicitantes de créditos fiscales y de la firma auditora.

Conforme a las argumentaciones de los párrafos precedentes, se puede alegar la suma urgencia de las implementaciones de mejoras a los actuales procedimientos regidos por las normativas vigentes tributarias en el Paraguay, en consideración a ello, se puede aconsejar las siguientes mejoras: No dejar en suspenso los créditos fiscales de los proveedores omisos e inconsistentes, la reducción de los plazos de cada etapa de devolución, el cómputo de plazo de prescripción en días hábiles, la digitalización de los comprobantes físicos que sustentan los créditos fiscales, la inserción de la firma digital para las firmas auditoras.

Además, en base a las experiencias de devolución del Impuesto al Valor Agregado por operaciones de exportación, de los mencionados países, se puede tomar como ejemplo para su implementación en el Paraguay, a modo enunciativas se podría citar las siguientes mejoras:

1. La implementación del Régimen de Compensación con importes originados en regímenes de retención y percepción del Impuesto al Valor Agregado consistentes en que los solicitantes de recupero de IVA Exportador de la presente resolución a que hace referencia y en su carácter de agente de retención o percepción, hayan practicado retenciones o efectuado percepciones del IVA de acuerdo con los reglamentos establecidos, podrán compensar los importes de dichas obligaciones con el monto del impuesto facturado en el cual se formula la solicitud.
2. Es importante resaltar que el Régimen de exportación por cuenta y orden de terceros son aquellas encomendadas por el propietario de la mercadería a mandatarios, consignatarios u otros intermediarios para que efectúen la venta de los bienes al exterior por cuenta y orden del mencionado propietario. En consecuencia, reviste el carácter de intermediación, la intervención de quien documenta aduaneramente, por cuenta del tercero exportador las operaciones.
3. Cabe destacar el Régimen del Sector Metalúrgico como incentivo a las operaciones de exportaciones.
4. Apostar a la descentralización de presentación de documentaciones iniciales requeridas en dos partes como ser en la oficina de la Subsecretaría de Estado de Tributación y en el Sistema de Ventana Única de Exportación, con la finalidad de descomprimir las presentaciones de solicitudes de devoluciones a los efectos de ofrecerles mayores facilidades a las empresas exportadoras y a las firmas auditoras.
5. Considerar las Exportaciones sujetas al Régimen de Internación Temporal para Exportación (RITEX) como una modalidad de exportación de carácter transitorio por parte de las empresas exportadoras.
6. Tomar a consideración los siguientes mecanismos: a) Devolución provisional automática b) Devolución provisional mediante compensación automática con retenciones del IVA efectuadas. c) Devolución por coeficientes técnicos. d) Devolución Excepcional.
7. Trabajar con un banco del sector público o privado, para acreditar el importe solicitado en dicha cuenta, a los efectos de evitar la gestión de efectivizar el importe de los créditos fiscales de las empresas exportadoras.

Finalmente, es necesario que se tomen en consideración algunos aspectos para la mejora del proceso en el país:

1. No dejar en suspenso aquellos créditos fiscales de sus Proveedores por presentar incumplimiento de omisión, es decir, la falta de presentación de las declaraciones juradas de liquidación de impuestos, así

- como la inconsistencia respecto a los montos de las ventas consignados en la declaración jurada del IVA del proveedor con relación a lo informado en la declaración jurada informativa de compras.
2. La digitalización de los comprobantes físicos para su posterior presentación en formato electrónico.
  3. Cumplir con los plazos de cada etapa del proceso devolución.
  4. Asignar campos en el cual conste el monto solicitado en el periodo actual, considerando el topeo de las exportaciones del período invocado y si existiere excedentes trasladar a los periodos posteriores, indicando el importe correspondiente.
  5. Incorporar la figura de Exportación por cuenta y orden de terceros cuando las operaciones de exportación se realicen con la intervención de mandatarios, consignatarios y otros intermediarios que efectúen la venta de bienes al exterior por su cuenta y orden de los exportadores dentro de la normativa.
  6. Habilitar en el sistema de gestión tributaria Marangatu una opción denominada Exportación por cuenta y orden de terceros, a los efectos de listar las exportaciones realizadas por dichos intermediarios, a fin de que el exportador de dichas mercaderías pueda gestionar su devolución ante la Administración Tributaria.
  7. Trabajar con un Banco del sector público o privado, para acreditar el importe solicitado en dicha cuenta, a los efectos de evitar la gestión de efectivizar el importe de los créditos fiscales de las empresas exportadoras.
  8. Aumentar las cantidades de analista de créditos fiscales a los efectos de dar celeridad en los informes de análisis.
  9. Para el cálculo de la caducidad sólo contar con los días hábiles del calendario de tal forma, para darle más tiempo al solicitante en gestionar dicha devolución.
  10. Establecer un nuevo mecanismo de devolución mediante compensación automática con retenciones del IVA efectuadas; este mecanismo permitirá, por medio de la declaración jurada de dicho impuesto, compensar los valores del crédito tributario por el cual tiene derecho a la devolución del mencionado tributo, con los valores de las retenciones de IVA que haya efectuado por el desarrollo de su actividad económica. Este sistema podría ser opcional, en caso de que el valor a devolver fuere superior a las retenciones efectuadas, la diferencia será reintegrada al exportador de bienes y
  11. Habilitar en el sistema de gestión tributaria Marangatu una opción denominada Compensación Automática con retenciones efectuadas de IVA para compensar con los valores del crédito tributario por el cual tiene derecho a la devolución del IVA. Esta opción podrá ser opcional en caso de que el valor a devolver fuere superior a las retenciones efectuadas, por ende, la diferencia será devuelta al exportador.

## 9. Conclusiones

La solicitud de reintegro de Impuesto al Valor Agregado por operaciones de exportación, resulta ser una herramienta de gran importancia, en tanto, les permite competir en mercados extranjeros en condiciones más ventajosas al poder recuperar parte del costo de producción. A fin de gozar de este beneficio, resulta de suma relevancia que el exportador tenga en cuenta y cumpla con los requisitos arriba mencionados, para lo cual, impactará directamente en la rentabilidad del negocio.

En esta investigación se realizaron una serie de procedimientos que permitió al autor concluir para para el objetivo específico número uno, que en la gran mayoría de los encuestados tienen claro y definido los conocimientos de las bases legales de los mecanismos y los procedimientos que deben realizar para la devolución de Impuesto al Valor Agregado por operaciones de exportación en Paraguay, en consecuencia, de esto las empresas exportadoras están preparadas en solicitar la recuperación de sus créditos fiscales ante la SET, en cualquiera de sus régimen, a tal punto que los encuestados han realizado dicha solicitudes, en algunos casos en varias oportunidades, solicitando estos créditos a través de las herramientas dispuestas por la SET para cumplir con la solicitud conforme a la Resolución General Nro. 78/2020.



Mientras que para concluir el objetivo 2 referido a las experiencias basadas en otros países, el autor seleccionó a Argentina, Bolivia, Ecuador y Guatemala con la finalidad de comparar los procedimientos de recuperación de créditos fiscales generados por las operaciones de exportación con el Paraguay, pueden servir de ejemplo para seguir avanzando en el mecanismo de devolución.

Se concluye para el Objetivo 3 que el actual procedimiento establecido en las normativas de la Subsecretaría de Estado de Tributación presenta debilidades que deben ser corregidas por la Administración Tributaria en la brevedad, para darle una respuesta favorable a las empresas exportadoras y a la firma auditora. En la debilidades percibidas por los encuestados son los siguientes: injusta prácticas en dejar en suspenso los créditos fiscales de los Proveedores Omisos e Inconsistentes, incumplimientos del plazo de la etapa de sustanciación y de resolución, cómputos de plazo de prescripción en días corridos, burocracias, la no digitalización de los comprobantes que sustentan los créditos fiscales, falta de capacitaciones a los interesados, la no existencia de la firma digital de las empresas auditoras y escasa cantidad de analista de créditos fiscales.

Por lo tanto, la presente investigación refleja, que los actuales procedimientos de devolución del Impuesto al Valor Agregado por operaciones de exportación presenta debilidades que deben ser subsanadas por la Administración Tributaria, dichas debilidades son percatas y argumentadas por los encuestados, lo que representa una disconformidad de los procedimientos establecidos en las normativas de la Subsecretaria de Estado de Tributación, lo que hace constar que las mejoras implementadas por la Resolución General N°25/2019 con su modificatoria la Resolución General N°78/2020 sean insuficiente para los contribuyentes solicitantes de los créditos fiscales y para las firmas auditoras.

## Conflicto de Interés

El autor declara no tener conflicto de interés.

## Referencias

- Andersen TAX & Legal. (27 de mayo 2019). Devolución de IVA a exportadores de Servicios. <https://www.andersentaxlegal.ec/wp-content/uploads/2019/05/TIPS-26-2019-Devoluci%C3%B3n-de-IVA-e-ISD-a-exportadores-de-servicios-web.pdf>
- Banco Interamericano de Desarrollo (25 de enero 2021). *IVA personalizado: Experiencia de 5 países y su importancia estratégica para la política y la administración tributaria*. <https://blogs.iadb.org/gestion-fiscal/es/iva-personalizado-experiencia-latinoamericana-y-su-importancia-para-las-administraciones-tributarias/>
- Consultora Legal Fuentes-Pieruccini (21 de febrero de 2020). *Guatemala: Reforma a la Ley del impuesto al valor agregado: Se crea régimen especial electrónico de devolución de crédito fiscal para exportadores*. <https://www.lexology.com/library/detail.aspx?g=a833fce2-7cd8-4eea-ac41-5ea5de2c819f>
- Corporación de Exportadores de El Salvador (13 de mayo de 2017). *Exportadores proponen autoliquidación para agilizar reintegro del IVA*. <https://www.laprensagrafica.com/economia/Exportadores-proponen-autoliquidacion-para-agilizar-reintegro-del-IVA-20170513-0040.html>
- Hidalgo, Narváez, & Álvarez (2019) *Devolución del crédito fiscal del impuesto al valor agregado (IVA) al sector exportador bananero en el Ecuador* [https://www.593dp.com/index.php/593\\_Digital\\_Publisher/article/view/108](https://www.593dp.com/index.php/593_Digital_Publisher/article/view/108)

Mecanismo para la optimización de las gestiones de devolución del Impuesto al Valor Agregado por Operaciones de Exportación ante la Subsecretaría de Estado de Tributación (SET)

Francisco Alejandro Núñez Feris

Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (8 de mayo de 2018). *La Devolución del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado a los exportadores. Principales problemas y recomendaciones para solucionarlos.* <https://mail.icefi.org/etiquetas/credito-fiscal>

Pacha, A (2017) *Determinantes de la devolución del IVA a exportadores de bienes.* <https://bibdigital.epn.edu.ec/handle/15000/18955>

Rasteletti, A. (2021) *IVA personalizado: Experiencia de 5 países y su importancia estratégica para la política y la administración tributaria.* <https://blogs.iadb.org/gestion-fiscal/es/iva-personalizado-experiencia-latinoamericana-y-su-importancia-para-las-administraciones-tributarias/>

Ruotti, N. (2013) *Lecciones para Cátedra de Derecho Tributario.*

Solalinde, N., Rodas, R. (2018) *Devoluciones créditos fiscales. Impuesto al valor agregado. Empresas agroexportadoras. Departamento de Itapúa.* [https://bdigital.uncu.edu.ar/objetos\\_digitales/12536/4-desarrolloregional-rodas-rosana-uni.pdf](https://bdigital.uncu.edu.ar/objetos_digitales/12536/4-desarrolloregional-rodas-rosana-uni.pdf)

Westreicher, G. (20 de mayo de 2020). *Economipedia.com. Obtenido de* <https://economipedia.com/definiciones/metodo-deductivo.html>