UNIVERSIDAD NACIONAL DE VILLA MARIA

Biblioteca Central "Vicerrector Ricardo A. Podestá"
Repositorio Institucional

Recupero de IVA de exportación. Mecanismo y tareas de auditoría. Caso particular: la exportación de maní

Año
2017

Autora
Scursatone, Maricel Carolina

Director de tesis
Zanotti, Pablo

Este documento está disponible para su consulta y descarga en el portal on line de la Biblioteca Central "Vicerrector Ricardo Alberto Podestá", en el Repositorio Institucional de la **Universidad Nacional de Villa María.**

CITA SUGERIDA
Scursatone, M. C. (2017*). Recupero de IVA de exportación. Mecanismo y tareas de auditoría. Caso particular: la exportación de maní.* Villa María: Universidad Nacional de Villa María

Esta obra está bajo una Licencia Creative Commons Atribución 4.0 Internacional

UNIVERSIDAD NACIONAL DE VILLA MARÍA

INSTITUTO ACADÉMICO PEDAGÓGICO DE CIENCIAS SOCIALES

CARRERA DE CONTADOR PÚBLICO

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

TEMA: "RECUPERO DE IVA DE EXPORTACIÓN. MECANISMO Y TAREAS DE AUDITORÍA. CASO PARTICULAR: LA EXPORTACIÓN DE MANÍ"

AUTOR: Scursatone, Maricel Carolina

TUTOR: Zanotti, Pablo

Diciembre de 2017

Tengo muchas personas a las cuales agradecer. Por su tiempo, compañía en las interminables horas de estudio, sus consejos, sus retos, su aliento…

No llegaría a nombrarlas a todas, pero cada una sabe del gran aporte que ha hecho para que hoy pudiera llegar hasta acá.

Sin embargo, este trabajo se lo dedico sólo a ellos, a mis viejos, porque sólo por ellos es que llegué hasta el final.

UNIVERSIDAD NACIONAL DE VILLA MARIA

Taller de Integración Profesional
"Recupero de IVA de exportación. Mecanismo y tareas de auditoría. Caso particular: la exportación de maní"

ÍNDICE

Resumen 5
Introducción 7
CAPÍTULO 1 El rol del maní en las exportaciones argentinas 10
Características y usos del maní 11
Breve descripción del proceso productivo. 12
Comercialización del maní 13
Caso particular: exportación de maní frito salado 14
El maní en el contexto mundial 15
CAPÍTULO 2 Reintegro del IVA por exportaciones – Consideraciones preliminares 17
Principios de tributación del impuesto al valor agregado 18
Definición de exportaciones 19
Definición de exportador 20
Distintos regímenes para la solicitud del reintegro 21
CAPÍTULO 3 Régimen General de recupero 23
Condiciones subjetivas y objetivas habilitantes para la inclusión en el régimen general 24
Límites cuantitativos del crédito fiscal 26
Primer límite: aplicación de la alícuota general vigente a las operaciones de exportación 26
Segundo límite: exportadores que posean vinculación con proveedores beneficiados en el mercado interno con liberaciones en el IVA 28
Límites cualitativos del crédito fiscal 29
Afectación del crédito fiscal 31
Presentación de la solicitud 33
Requisitos formales para realizar la presentación 33
Admisibilidad de la presentación 35
Vías recursivas en caso de disconformidad 37
Omisiones o inconsistencias en la presentación 38
Presentaciones rectificativas 38
Comunicación de pago. Autorización de acreditación y transferencia. 39
Cambios de destino 40
Desistimiento de la presentación 40
Solicitud de transferencia 40

Compensaciones contra diferentes obligaciones y compensación de oficio 41
CAPÍTULO 4 Auditoría sobre créditos fiscales y proveedores 44
Proveedores sujetos a auditoría 45
Tareas de auditoría según la FACPCE 46
Responsabilidad profesional del contador certificante 48
CAPÍTULO 5 Aplicación práctica 50
Caso: la exportación de maní frito salado 51
Información y documentación necesaria 52
Determinación del período del saldo a favor y de la solicitud de recupero 53
Cálculo del monto límite a solicitar de recupero 54
Apropiación de CF 55
Determinación de los CF directos 56
Determinación de los CF indirectos 58
Carga del aplicativo 59
Alta de la solicitud 60
Armado del Rubro 3 61
Armado del Rubro 7 61
Armado de los Rubros 1, 2, 5 y 6 63
Conclusión 65
Anexos 68
Abreviaturas y siglas 77
Bibliografía 79

Resumen

El presente trabajo busca profundizar los conocimientos relacionados con el tratamiento impositivo que se le puede dispensar a los créditos fiscales vinculados a las exportaciones y que no han sido absorbidos por las operaciones del mercado interno del contribuyente. A través de la ley de IVA y de la RG 2000 se le ha otorgado al exportador la posibilidad de solicitar la devolución, acreditación, compensación o transferencia a terceros de ese saldo a favor que posee, mediante la aplicación de un mecanismo particular previsto por estas normas.

Para una mejor comprensión del mecanismo de recupero, tomamos como caso práctico el de las exportaciones de maní. Es por ello, que en el primer capítulo se realiza la descripción de este producto mencionado, sus características y usos, su producción y comercialización, prestando especial atención a la producción de maní frito salado, el cual constituye el producto específico tomado para el desarrollo de este trabajo. Se incluye también una breve reseña del rol de las exportaciones argentinas de maní en el contexto mundial.

En el siguiente capítulo nos encontramos con ciertos conceptos que son necesarios tener en claro para poder implementar el mecanismo de recupero, como lo son los principios de tributación del Impuesto al Valor Agregado, las diferencias de conceptualización de exportaciones y exportador definidas en la ley de IVA y en el Código Aduanero, y la existencia, además del Régimen General de recupero establecido en la RG 2000, de otros dos regímenes aplicables a casos particulares: de fiscalización previa y simplificado.

A partir de aquí nos adentramos en el Régimen General de recupero desarrollando primero algunas cuestiones previas a considerar antes de la presentación de la solicitud como lo son los límites cuantitativos y cualitativos establecidos por la propia ley del impuesto como así también la afectación directa e indirecta de los créditos fiscales a incluir en la solicitud.

En las páginas siguientes se desarrolla en forma detallada el procedimiento a seguir para obtener el recupero, desde que se ingresa la información recabada en el aplicativo previsto, la presentación de la documentación en la dependencia de AFIP, mencionando los diferentes plazos para cada etapa del procedimiento, hasta que el Juez Administrativo emite la comunicación de pago. A su vez se mencionan los cambios de destino que pueden efectuarse respecto del saldo solicitado, una vez notificado el solicitante de la comunicación de pago mencionada y las diferentes vías recursivas a las que puede acceder en caso de disconformidad con lo establecido por el Juez Administrativo.

Es oportuno mencionar también el importante rol que se le ha otorgado al Contador Público dentro de este mecanismo de recupero, ya que se le ha encargado la realización de las tareas de auditoría sobre proveedores y créditos fiscales y la elaboración de un Informe Especial en el cual deja plasmada su opinión respecto de la legitimidad de los conceptos y montos allí incluidos, recayendo sobre él una gran responsabilidad profesional.

En el último capítulo del trabajo se intentó mostrar paso a paso el desarrollo de este mecanismo de recupero, haciendo énfasis en la información y documentación con la que debe contar el solicitante a los fines de poder volcar los datos necesarios en el aplicativo previsto por AFIP para, luego de la presentación del formulario obtenido mediante aquél, poder continuar con el procedimiento fijado a los fines de obtener la devolución, compensación, acreditación o transferencia deseada.

Introducción

El presente trabajo está enfocado en profundizar los conocimientos sobre el tratamiento impositivo de los créditos fiscales que están vinculados a las exportaciones.

La ley de IVA busca neutralizar la incidencia de este impuesto sobre las operaciones de exportación, mediante la gravabilidad de las mismas a tasa cero, con el objetivo de "no exportar impuestos" y a su vez fija mecanismos que permiten anular la porción de impuesto pagada con anterioridad a la exportación. Estas dos formas de neutralizar el IVA son importantes debido a la incidencia que tiene el mismo sobre el valor de los bienes y servicios, en función de su generalidad y de su magnitud cuantitativa.

Uno de estos mecanismos es el llamado "Recupero de IVA por exportaciones", el cual será desarrollado en profundidad en el presente trabajo desde las primeras tareas de auditoría que realiza el contador sobre los créditos fiscales hasta el momento en que el monto solicitado es destinado a acreditación, devolución o transferencia.

Otro punto importante del trabajo es conocer el rol del contador en la aplicación del mecanismo de reintegro, tanto como intermediario en la solicitud del recupero como así también partícipe principal al momento de realizar las tareas de auditoría necesarias para la verificación del crédito fiscal en cuestión.

Para poder completar el análisis de este tema y poder entender este mecanismo aplicado a la realidad, se tomará como modelo práctico las exportaciones de maní. Esto con motivo de que en la Argentina, el sector manisero ha adquirido una relevancia significativa en las ventas al exterior de productos primarios. La provincia de Córdoba constituye el sector manisero por excelencia, produciendo en la actualidad alrededor de 600.000 toneladas de maní por año, siendo el 90% de esa producción destinada a la exportación a diferentes países del mundo, principalmente a la Unión Europea. Córdoba produce casi la totalidad del maní que se cosecha en la Argentina, que actualmente es el segundo exportador mundial de la oleaginosa**,** después de China y precediendo a los Estados Unidos. En la aplicación práctica del mecanismo de recupero vamos

a tomar el caso de una empresa dedicada a la transformación del maní en productos de confitería, la cual comercializa parte de su mercadería en el exterior, con el objetivo de conocer cuáles son los requisitos, documentación e información que debe disponer para solicitar el recupero, como así también los tiempos que lleva el mecanismo y las ventajas y desventajas de su aplicación.

CAPÍTULO 1 El rol del maní en las exportaciones argentinas

En este capítulo vamos a adentrarnos en el mercado del maní, con el objetivo de conocer sus características, usos, el desarrollo de su cultivo y producción como así también su comercialización como producto de confitería, especialmente en el caso del maní frito salado, el cual fue elegido para desarrollar el presente trabajo. A su vez, conoceremos la importancia que tiene este producto dentro de las exportaciones argentinas y su posicionamiento en el comercio exterior.

Características y usos del maní

El maní o, según la definición botánica, "*Arachis hipogaea L.*" es un fruto de alto contenido proteico y de ácidos grasos buenos, dentro de la categoría de los frutos secos, que tiene la particularidad de crecer bajo tierra.

Pertenece a la familia de las leguminosas como las arvejas, lentejas, soja y garbanzos y es un alimento vegetal que contiene carbohidratos, proteína y vitamina B y que además es rico en aceite, por lo que es considerado también un cultivo oleaginoso. Es también llamado "groundnut" o "peanut" por ser considerado también una nuez, aunque la definición correcta sea la de legumbre.

Composición de las semillas de maní (participación porcentual):

Agua 5 %
Proteína 30%
Grasa 48%
Carbohidratos 15%
Fibra cruda 3 %
Ceniza 2 %

La composición proteínica y de grasas del maní es muy favorable para la alimentación humana, por lo que en la actualidad es un alimento que se incorpora en las nuevas tendencias de "alimentación saludable".

Las semillas se consumen crudas, cocidas o tostadas, se las procesa para producir harina, mantequilla de maní, dulces y bocadillos o se las utiliza para sopas y salsas. El 40% de la producción mundial se utiliza para el procesamiento de aceites.

No existe un criterio unificado sobre cuál es el lugar geográfico de origen de este cultivo, pero la opinión más generalizada afirma que los primeros cultivos se produjeron en la zona del noroeste de Argentina y Bolivia, para luego ser llevados a África y Asia. En la actualidad el maní es cultivado en varios lugares del mundo con climas tropicales o cálidos, necesarios para un adecuado crecimiento de la legumbre.

Breve descripción del proceso productivo.[1]

En primera instancia, el maní que ingresa a la planta procesadora es sometido a una pre limpieza inicial con el propósito de facilitar los futuros procesos y asegurar una buena calidad.

Los lotes de maní recibidos son sometidos a los análisis y controles de calidad: en cuanto a humedad, aflatoxinas, tierra y cuerpos extraños.

De acuerdo a los resultados del análisis inicial, la materia prima puede dirigirse a un proceso de secado, con el propósito de reducir el nivel de humedad con el que la misma ingreso del campo, o directamente a ser almacenada.

El almacenamiento puede realizarse en celdas cubiertas o celdas australianas, teniéndose en cuenta, el contenido de aflatoxinas, porcentaje de

[1] Página web de Manisel S.A.: www.manisel.com.ar

helado, porcentaje de moho interno y la disponibilidad de celdas. En función de estas variables, se determina la celda en la que se acopiará el maní en caja.

El maní ingresa a la zona de descascarado en donde se remueve la cáscara que cubre al grano por medio de una secuencia de cilindros evitando así la rotura del grano.

Antes de ingresar a la zona de procesos, el maní en caja es sometido a una nueva tarea de limpieza. Luego de esto, el maní ya sin cáscara, se dirige a máquinas gravimétricas que separa a los mismos en gruesos, finos y partidos.

Los daños e impurezas de los granos son removidos a través de máquinas electrónicas de última generación y a través de personal especializado.

Por último, los granos son separados por tamaños, por medio de maquinaria específica, obteniendo los diversos calibres comerciales de maní confitería, y embolsados en las bolsas según las especificaciones de cada cliente.

El maní ya separado en calibres, se conserva en depósitos especiales, ya sea para ser blancheado o para ser exportado.

En esta etapa, a través de maquinaria altamente especializada y de última generación, se separa el tegumento que recubre al grano de maní. Posteriormente a esto, el maní ya pelado es embolsado y almacenado en los depósitos de la planta de procesos hasta ser comercializado.

Comercialización del maní

Muchas empresas que no cuentan con la estructura edilicia ni económica para incursionar en el negocio del cultivo de maní, se inclinan hacia la comercialización del producto listo para el consumo, ya sea comprándolo en este estado directamente a las plantas productoras o adquiriendo la materia prima (maní crudo) a diversos productores, para luego procesarlo en plantas propias o de terceros con el fin de obtener maní frito salado, garrapiñada de maní o maní con chocolate, por nombrar algunos productos de confitería.

Caso particular: exportación de maní frito salado

En este trabajo vamos a centrar la atención en el caso particular de una empresa radicada en la ciudad de Villa María que se dedica a la comercialización de dos tipos de maní: tostado salado y frito salado. Adquiere la principal materia prima a través de diversas maniseras de la zona y procesa la misma en su propia planta donde se llevan a cabo los diferentes tratamientos necesarios para obtener el producto final. Estos dos tipos de maní son obtenidos luego de someter la materia prima a dos procesos diferentes de cocción.

Por un lado nos encontramos con el proceso relacionado con el maní tostado salado. En este caso la principal materia prima es el maní crudo partido con pelecha que se adquiere con todo el proceso de confitería realizado, esto implica descascarado, tamañado y limpieza de cuerpos extraños, ya seleccionado mediante seleccionadora óptica y con su respectivo picoteo.

El maní es cocinado en un horno rotativo con capacidad de 1200 kg, el cual utiliza un quemador a vela empleando alrededor de 3 horas para esta etapa: media hora para la carga del horno, dos horas de cocción y media hora más para la descarga. La misma se realiza sobre un enfriador que a través de una correntada de aire logra enfriar el maní en 30 minutos. Lo ideal es enfriarlo rápido para que la pelecha que lo recubre no se cocine y pueda desprenderse fácilmente.

Una vez que el maní se encuentra bien frío, pasa por la blanchadora, una máquina con rodillos abrasivos que desprenden la pelecha. Posteriormente pasa por una seleccionadora óptica la cual detecta el maní defectuoso y mediante un golpe de aire desvía a aquel que no se encuentra en óptimas condiciones. En la siguiente etapa que es el zarandeo, el maní pasa por una zaranda en la cual se le elimina los restos de harina y otras impurezas.

El paso siguiente es salar el maní donde se le agrega un porcentaje de aceite y sal en función de los kg producidos, para finalmente ser embolsado en

envases de 25 kg y ser llevado a depósito para su almacenamiento y posterior distribución.

Para el segundo producto, que es el maní frito salado se utiliza maní crudo calibre 38 con piel, el cual se adquiere en la mismas condiciones que el partido, es decir, con todo el proceso de confitería realizado.

Como primer paso se cocina el maní en una freidora con capacidad de 400 litros de aceite a una temperatura de 150 grados, en la cual se van haciendo bachadas de 50 kg por vez, con un tiempo de duración de 4 minutos. Luego de esto se deja escurriendo por 3 minutos más en el canasto.

Después del escurrido se descarga en la mesa de enfriado, donde mediante una corriente de aire se enfría el maní en 5 minutos. Esto debe realizarse en el tiempo justo para que el mismo no se siga cocinando.

Una vez enfriado se sala el producto y se envasa en bolsas de 25 kg que también van a ser almacenadas, en este caso, hasta su exportación.

El maní en el contexto mundial

Argentina se ubica en el séptimo lugar entre los países productores de maní y en el cuarto lugar entre aquellos que exportan esta mercadería, después de China, India y Estados Unidos.[2] A pesar de liderar la producción a nivel mundial, el consumo nacional del producto no tiene demasiada relevancia, si consideramos que en países como China o EE.UU. el consumo promedio es de 4 kg por persona, mientras que en nuestro país es de 200 grs por persona.

Los principales destinos de nuestro maní son: Países Bajos, Rusia, Reino Unido y Polonia.[3]

En Argentina se siembran anualmente entre 300 y 350 mil hectáreas con maní, más de 90 % de las cuales son sembradas en la Provincia de Córdoba (los principales puntos de cultivos son General Cabrera, Carnerillo, Pasco, Ticino,

[2] Ver Ilustración 1 y 2
[3] Ministerio de Agroindustria de la Nación

Hernando, este último considerado la capital nacional del maní, mientras que el resto se cultiva en menor proporción en las provincias de La Pampa y San Luis). Nuestro país es el mayor exportador mundial de maní de alta calidad o maní confitería, a pesar que su producción representa menos del 2% de la producción mundial.

Además genera alrededor de 11.000 puestos de trabajo en más de 20 localidades. Como cualquier otro cultivo, el maní requiere una cuidadosa planificación de tareas previas y durante el cultivo para lograr elevados rendimientos y excelente calidad de la producción.

Como podemos ver, si bien no es un producto de gran consumo en el país, en el exterior el maní cordobés es considerado uno de los de mejor calidad y esto se ve traducido en el posicionamiento que tiene la Argentina dentro del ranking de exportaciones de esta mercadería.

La gran demanda de maní por parte de consumidores del extranjero, convierten a este mercado en uno de los más importantes del sur de la provincia de Córdoba, siendo sus productores los mayores exportadores de la zona, con lo cual resulta interesante conocer qué pasa con todos aquellos créditos fiscales que los exportadores no llegan a absorber en sus DDJJ de IVA.

Aquí es donde nos encontramos con el mecanismo de recupero del IVA por exportaciones, el cuál será desarrollado en los capítulos siguientes.

CAPÍTULO 2 Reintegro del IVA por exportaciones – Consideraciones preliminares

Antes de centrarnos en el tema que nos aboca, vamos a definir ciertas cuestiones que serán de utilidad para poder comprender con más claridad este mecanismo de reintegro.

Principios de tributación del impuesto al valor agregado

Encontramos dos métodos a través de los cuales se busca evitar la superposición de tributos que alcanzan a los bienes y servicios que se comercializan en el mercado internacional:

- Principio de país de destino: los bienes que se exportan quedarán alcanzados por los impuestos del país donde se van a consumir y a la misma tasa que los de origen local. El país del exportador no gravará estos conceptos exportados y en el país del importador se supone que se dispensará el mismo tratamiento a los bienes importados que a los nacionales.

- Principio de país de origen: los conceptos exportados sólo se gravan en el país productor o exportador, independientemente de que se destinen para consumo interno o exportación (los impuestos forman parte del precio), eximiéndose de tributos en donde se importan.

Los organismos que regulan el comercio internacional han optado por el "principio de país de destino" y ha sido mayoritariamente adoptado en los diferentes tratados y acuerdos internacionales en la materia.

La adopción de este principio trae aparejada el compromiso para el país de origen de neutralizar los efectos de los tributos abonados por la importación de insumos de los bienes que se exportarán. En el sistema tributario argentino esto se ve de manifiesto

en los regímenes de *draw back* y de *importación temporaria para perfeccionamiento industrial.*

La ley de IVA toma este criterio de país de destino ya que:

- Se grava a "tasa cero" a las exportaciones (según art 8, inc d) y art 43),
- La importación de cosas muebles y servicios se grava a la misma tasa que las nacionales
- En el art 45 se prohíbe cualquier trato discriminatorio en razón del origen de los bienes.

Definición de exportaciones

Como mencionamos anteriormente y en términos simples, la exportación es la salida de un producto de un país con destino a otro, atravesando las fronteras que separan las naciones.

Pero si comparamos las definiciones que se mencionan en la ley del gravamen y en el Código Aduanero, podemos ver que ambas difieren entre sí. En la primera, es definida como la salida de la mercadería del país con carácter definitivo[4], mientras que en el segundo sólo se requiere que la mercadería salga del territorio aduanero.

Teniendo en cuenta que estamos analizando un régimen establecido en la ley de IVA, vamos a tomar la conceptualización impuesta por ésta, es decir, la destinación definitiva de exportación para consumo, que según la

[4] Art 41 DR de la ley de IVA

legislación aduanera, es aquella en virtud de la cual la mercadería exportada puede permanecer por tiempo indeterminado fuera del territorio aduanero.[5]

Definición de exportador

También encontramos diferencias en ambas legislaciones en cuanto al concepto de exportador.

El art 74 del DR de la ley de IVA define al exportador como "*aquel por cuya cuenta se efectúa la exportación, se realice ésta a su nombre o a nombre de un tercero".*

Mientras que en el art 91 del Código Aduanero se los define como "*las personas que en su nombre exportan mercadería, ya sea que la llevaren consigo o que un tercero llevare la que ellos hubieren expedido".*

Es decir, que por un lado se considera exportador al sujeto que detenta la propiedad de la mercadería, mientras que por otro, es aquel a cuyo nombre sale la mercadería del país.

Estas diferencias, que en un principio acarreaban problemas al momento del recupero del crédito fiscal del IVA y para la percepción de los reintegros y del "draw back", fueron subsanadas al incorporar en la normativa un régimen general de recupero donde se consideran ambas definiciones.

Es oportuno mencionar además, que nos encontramos con dos tipos de exportadores definidos doctrinariamente:

Los "exportadores puros" son aquellos que se dedican exclusivamente a efectuar operaciones de exportación. Teóricamente no

[5] Art. 331 del Código Aduanero.

estarían obligados a inscribirse en el impuesto debido a que la totalidad de sus operaciones se encuentran gravadas a tasa cero. Sin embargo, al ser pasibles del tratamiento previsto en el art 43 de la ley por la totalidad del impuesto que les sea facturado por sus adquisiciones de bienes y/o servicios en el mercado interno, deberán asumir el carácter de responsables inscriptos a los fines de poder solicitar la acreditación, devolución o transferencia del crédito fiscal.

Los "exportadores impuros" son aquellos sujetos que realizan tanto operaciones en el mercado interno como en el externo. Para ellos resulta de aplicación lo normado en el segundo párrafo del art 43, ya que es sólo en estos casos en que puede ocurrir que el débito fiscal derivado de las operaciones del mercado interno no sea absorbido en su totalidad por el IVA contenido en las compras destinadas a operaciones de exportación.

Distintos regímenes para la solicitud del reintegro

Si bien la RG 2000 se basa en un único régimen de recupero, el régimen general, basado en el cumplimiento de requisitos formales y el informe especial extendido por contador público independiente, dentro de la reglamentación encontramos otros dos regímenes aplicables a casos particulares.

Por un lado, encontramos el régimen de reintegro sujeto a fiscalización, en el cual el recupero está subordinado a la intervención y fiscalización previa del organismo fiscal. A través de este régimen se tramitarán todas aquellas solicitudes que queden encuadradas dentro de las causales de exclusión del Régimen General, tanto objetivas como subjetivas.

Por otro lado, se encuentra el régimen simplificado, el cual busca incentivar las operaciones de exportación de las Pymes (pequeñas y medianas empresas), permitiendo que la acreditación, devolución o transferencia se efectúe de forma más sencilla.

Para el caso particular en el que vamos a centrar este trabajo, el cual es la exportación de maní frito salado, el régimen que se aplicará es el Régimen General, el cual desarrollaremos con mayor detalle en las páginas siguientes.

CAPÍTULO 3 Régimen General de recupero

Aquí centraremos la atención en las características, condiciones y metodología utilizada en el Régimen General de recupero. A través del mismo, el exportador podrá darle un destino específico a los CF por exportaciones que no pueda absorber con sus operaciones locales. Como veremos al final de este capítulo, el exportador podrá solicitar la devolución, transferencia a terceros, la acreditación contra otros impuestos o la compensación de estos CF.

Es necesario conocer qué sujetos quedan excluidos de solicitar el recupero mediante este régimen, qué límites plantea la resolución para el recupero de crédito, la forma en que van a apropiarse los CF directos e indirectos, como así también es importante conocer cuáles son los pasos a seguir para la correcta presentación de la solicitud, los plazos fijados por la normativa para las diferentes etapas y los controles y cruces de información que AFIP realiza sobre las presentaciones, con el fin de poder agilizar el procedimiento, por lo menos en lo que respecta al cumplimiento por parte del exportador.

Condiciones subjetivas y objetivas habilitantes para la inclusión en el régimen general

La RG 2000 plantea una serie de condiciones subjetivas y objetivas necesarias para tramitar una solicitud bajo el régimen general.

Que el exportador incurra en una o más de estas exclusiones establecidas, no impide a éste la presentación de la solicitud del reintegro en sí, sino que ya no se verá incluido en el régimen general, sino que seguirá curso a través del régimen de fiscalización previa establecido.

Se detallan a continuación, a través del siguiente cuadro:

<table>
<tr><td rowspan="5">EXCLUSIONES SUBJETIVAS</td><td colspan="2">1. Quienes hayan sido querellados o denunciados penalmente con fundamento en las leyes penales tributarias y las normas del Código Aduanero.</td></tr>
<tr><td colspan="2">2. Quienes hayan sido querellados o denunciados penalmente por delitos comunes que tengan conexión con el incumplimiento de obligaciones impositivas, de la seguridad social o aduaneras, ya sean propias o de terceros.</td></tr>
<tr><td colspan="2">3. Quienes estén involucrados en causas penales en las que se haya dispuesto el procesamiento de funcionarios o ex funcionarios estatales con motivo del ejercicio de sus funciones.</td></tr>
<tr><td colspan="2">4. Registren deudas líquidas y exigibles por cualquier concepto correspondiente a sus obligaciones impositivas y/o previsionales y/o aduanera ante esta Administración Federal.</td></tr>
<tr><td colspan="2">5. Se les detecten inconsistencias asociadas a su comportamiento fiscal.</td></tr>
<tr><td rowspan="4">EXCLUIONES OBJETIVAS</td><td rowspan="3">1. Cuando las facturas o documentos equivalentes tengan una antigüedad mayor a 48 meses contados a partir de la solicitud, salvo que:</td><td>• El IVA facturado corresponda a adquisiciones de bienes de uso siempre que se presente una nota con los fundamentos que justifiquen la inclusión de créditos fiscales.</td></tr>
<tr><td>• Las facturas sean incluidas en presentaciones rectificativas, siempre y cuando el límite de los 48 meses calendario no hubiese sido superado en la presentación original o rectificativa anteriores.</td></tr>
<tr><td>• El importe de tales facturas sea inferior a la suma de mil pesos ($1.000,00) y la sumatoria de los créditos fiscales vinculados resulte inferior al cinco por ciento (5%) del monto total incluido en la solicitud.</td></tr>
<tr><td colspan="2">2. Las solicitudes que se encuentren en trámite o que se interpongan, cuando como consecuencia de las acciones de verificación y fiscalización se compruebe respecto de solicitudes ya tramitadas, la ilegitimidad o improcedencia del impuesto facturado que diera origen al reintegro efectuado.</td></tr>
<tr><td colspan="2">3. Cuando se tratare de créditos fiscales vinculados con exportaciones de servicios.</td></tr>
</table>

Límites cuantitativos del crédito fiscal

La ley del IVA en su art 43 segundo y tercer párrafo establece dos límites cuantitativos en cuanto al monto del crédito fiscal a solicitar en devolución, acreditación o transferencia.

Primer límite: aplicación de la alícuota general vigente a las operaciones de exportación

Este primer límite consiste en aplicar la alícuota general del impuesto vigente al momento del perfeccionamiento de las exportaciones sobre el total de operaciones de exportación.

Para definir el monto correspondiente, debemos tener en cuenta la conformación de los dos elementos que lo definen: la alícuota aplicable y el valor FOB de las exportaciones.

La alícuota que deberá considerarse para el cálculo es aquella establecida en el primer párrafo del art 28 de la ley de IVA (actualmente 21%) con independencia de la tasa a la que hubieren estado alcanzados los bienes y/o servicios exportados en caso de que se hubieran vendido en el mercado interno.

La RG 2000 incorpora en su texto una aclaración, dispuesta anteriormente por la nota externa 2/2003, por la cual establece que la alícuota que deberá considerarse para el caso en que en un mismo período fiscal coexistan más de una alícuota, será la vigente a la fecha de cumplido de cada permiso y a su vez, detalla el procedimiento que deberá llevarse a cabo para el cálculo del mencionado límite[6]:

[6] Punto II del Apartado B) del anexo IV, RG 2000/2006

a) Se determinará el monto límite aplicando la alícuota general del gravamen vigente a la fecha de cada cumplido de embarque o documento equivalente, sobre el valor FOB en pesos.
b) Se sumarán los valores FOB en pesos de cada permiso de embarque o documento equivalente
c) Se determinará el coeficiente que resulte de dividir la sumatoria de los montos límite determinados en el punto a) por la sumatoria de los valores FOB en pesos aludidos en el punto b). De esta manera la alícuota a consignar en el programa aplicativo a los efectos del cálculo del límite será el coeficiente establecido en el punto c).
d) El importe límite para dicho período fiscal resultará de multiplicar el total del punto b) por el coeficiente obtenido según lo previsto en el punto c) precedente

La resolución requiere que este procedimiento se informe mediante una nota (que se presentará junto con el formulario de solicitud).

Para definir el segundo elemento que forma parte de este límite, se deberá atender a la definición dada por los artículos 735 a 750 del Código Aduanero, según lo establece el art 75 del DR, con lo cual podemos definir como valor imponible de la mercadería que se exporte para consumo al valor FOB/FCA según la operación se realice por vía acuática, aérea o terrestre.

Este valor FOB comprende todos los gastos ocasionados hasta el puerto, aeropuerto o lugar donde se cargue la mercadería con destino al exterior sin incluir los derechos y/o tributos que gravaren la exportación. Se trata de un valor que permita calcular los derechos de exportación sobre la base del precio al que cualquier vendedor podría entregar la mercadería en una operación realizada entre partes independientes, es por ello que al valor "FOB total en dólar" que figura en el campo "Valor Mercadería" del permiso de embarque, se le deberá detraer el monto de los bienes importados en forma temporaria, como es el caso

de los big bag ingresados al país con el objeto de posteriormente exportarlos con mercadería dentro de ellos.

En resumen, al valor "FOB total en dólar", neto del monto relativo a los bienes importados temporariamente, de corresponder, se le aplicará el tipo de cambio comprador según cotización del Banco de la Nación Argentina correspondiente al cierre de las operaciones del día hábil cambiario anterior al de la fecha de oficialización del permiso de embarque.

No obstante esto, el decreto reglamentario en su art. 75[7] prevé que cuando pueda demostrarse que el impuesto facturado por la adquisición de bienes o servicios destinados efectivamente a las exportaciones es superior al límite previsto por la ley, el excedente podrá trasladarse a solicitudes posteriores, hasta alcanzar el límite aplicable a cada uno de ellos. Para poder hacer efectivo este traslado, la RG 2000 establece que el solicitante deberá presentar una nota explicando las causas por las que se produce este excedente y conteniendo ciertos datos referidos a la operación que genera la solicitud y al contratante del exterior.

Segundo límite: exportadores que posean vinculación con proveedores beneficiados en el mercado interno con liberaciones en el IVA

Este segundo límite intenta evitar que empresas promovidas creen figuras, a través de empresas exportadoras, que les permita recuperar un impuesto que nunca ha sido ingresado al fisco.

En caso de que existiese vinculación económica entre la empresa promovida y la exportadora, ésta sólo podrá recuperar el crédito fiscal que le

[7] Título: "Decreto N° 692/1998 – DR de la Ley de Impuesto al Valor Agregado" Texto Ordenado 1998.

hubiere correspondido a la empresa con beneficio promocional si hubiese realizado las exportaciones por cuenta propia.

El DR en su art 76 establece una serie de presunciones tendientes a dilucidar qué se entiende por vinculación económica. Podemos resumirlas en el siguiente cuadro:

<table>
<tr><td rowspan="4">Presunciones</td><td rowspan="3">Iuris et de iure (sin admitir prueba en contrario)</td><td rowspan="3">según</td><td>• Origen de sus capitales.</td></tr>
<tr><td>• Dirección efectiva del negocio.</td></tr>
<tr><td>• Reparto de utilidades.</td></tr>
<tr><td>• Cualquier otra circunstancia que indique la existencia de un grupo económico.</td></tr>
<tr><td rowspan="2">Iuris tantum (admiten prueba en contrario)</td><td colspan="2">• Cuando la totalidad de las operaciones del beneficiario o determinada categoría de ellas sea absorbida por la exportadora</td></tr>
<tr><td colspan="2">• Cuando la totalidad de las compras del exportador o determinada categoría de ellas sean efectuadas al beneficiario.</td></tr>
</table>

Límites cualitativos del crédito fiscal

El art 43, cuarto párrafo de la ley del impuesto establece una serie de límites comunes a todos los CF remitiéndose a normas de la misma ley.

Para poder computar el CF facturado se deberán tener en cuenta:

- Normas comunes a todos los CF establecidas en la normativa de la ley del gravamen (art 12 a 17 y 41 de la ley de IVA). Algunas de ellas son:

- ✓ Los CF deben estar vinculados con actividades gravadas
- ✓ Se debe haber perfeccionado el hecho imponible para el vendedor
- ✓ Debe estar discriminado en la factura
- ✓ No puede superar el monto neto gravado por la alícuota vigente (regla de tope)
- ✓ Se debe haber cumplido con los medios de pago autorizados

- Normas comunes de facturación y registración establecidas en la RG 1415, RG 100, RG 1575 de corresponder y RG 1361 de corresponder y cumplimiento de la ley 25.345 (Ley Antievasión) y su reglamentación (RG 1547). Medios de pago autorizados. Factura electrónica.

El cumplimiento de estas normas es una condición indispensable a efectos de obtener el recupero del impuesto que les fuese facturado. Las disposiciones establecidas en la ley antievasión en materia de cancelación de las obligaciones, tienen que encontrarse cumplidas con anterioridad a la interposición de la solicitud, como así también respecto de la utilización por parte del exportador de medios de pago autorizados.-

Otro requisito importante a tener en cuenta para que se dé cumplimiento al requisito de verificación del hecho imponible y por lo tanto sea válido el CF solicitado por el exportador, es el cumplimiento por parte del proveedor de su obligación de ingreso del impuesto a las arcas del fisco. Si bien esta situación no está considerada expresamente en la ley ni reglamentación, es contemplada en cierta jurisprudencia[8].

- Requisitos establecidos por la RG 2000:
  - ✓ Deberán constar en el cuerpo de la factura original incluida en la solicitud los siguientes datos: - monto del crédito computable

[8] Causa Louis Dreyfus, causa Oleaginosa Moreno Hermanos SACIFI, causa Bildown SA c/ fisco Nacional.

incluido en la solicitud correspondiente y – mes y año de la solicitud del punto anterior.

Afectación del crédito fiscal

El impuesto facturado susceptible de ser recuperado por estar vinculado con operaciones de exportación puede ser "apropiado" de dos maneras.

Por un lado nos encontramos con un crédito fiscal de asignación directa, proveniente de insumos que se incorporan físicamente al producto exportado y/o de aquellos servicios que se pueda determinar en forma fehaciente que su utilización efectiva se encuentra estrictamente vinculada con la producción de bienes y/o servicios exportados. En la práctica, la identificación exacta del crédito fiscal que contiene cada insumo que ha sido incorporado al producto exportado es de muy difícil aplicación, dependiendo en sí del tipo de proceso productivo con que cuente el exportador.

Por el otro lado, se encuentran los créditos fiscales con afectación indirecta que son los que corresponden a todos aquellos insumos sobre los cuales no se pueda atribuir una relación directa con los bienes exportados, es decir, todos los bienes y servicios que no se incorporan físicamente al producto o que por la modalidad del proceso productivo no pueda realizarse la apropiación en forma directa como es el caso de la luz eléctrica de las oficinas administrativas o los servicios de asesoramiento financiero-administrativo.

Para poder realizar esta apropiación de los CF indirectos, la RG 2000 establece un procedimiento específico, el cual consiste en la determinación de un coeficiente, el cual multiplicado por la totalidad del CF de apropiación indirecta arrojará el IVA a computar en concepto de CF indirecto.

Dicho coeficiente se obtendrá luego de dividir el monto de operaciones destinadas a exportación (luego de restarle el valor correspondiente a los bienes

importados temporariamente, cuando corresponda) por el total de las operaciones gravadas, exentas y no gravadas, acumuladas desde el inicio del ejercicio hasta el mes, inclusive, en que se efectuaron las operaciones que se declaran.

$$\text{Coeficiente} = \frac{\Sigma \text{ Valor FOB exportaciones} - \Sigma \text{ Valor insumos temporarios}}{\Sigma \text{ Total ventas mercado interno} + \Sigma \text{ Valor FOB exportaciones} - \Sigma \text{ Valor insumos temporarios}}$$

El crédito fiscal estimado informado en cada solicitud deberá ser ajustado con el coeficiente definitivo que será determinado en el último mes del ejercicio comercial o año calendario. Este ajuste anual se calculará determinando la diferencia que surja entre el coeficiente del último mes respecto de cada uno de los meses anteriores. El monto del ajuste resultará de la sumatoria de cada una de las diferencias multiplicadas por el CF de atribución indirecta imputado en cada recupero. La fórmula sería la siguiente:

$$\text{Ajuste anual} = \sum_{N=1}^{11} (\text{Coef}_{12} - \text{Coef}_{12-N}) \times \text{CF indirecto}_{12-N}$$

En el caso de que no se presentara una solicitud en el último mes del ejercicio comercial y por aplicación de este ajuste se determinara un exceso de crédito solicitado, esa diferencia deberá reintegrarse al vencimiento de la declaración jurada del IVA, del período fiscal correspondiente al mes de cierre del ejercicio comercial.

Las metodologías descriptas de apropiación de créditos fiscales no son optativas, sino que en primera medida se deberá tratar de asignar en forma directa o específica y en caso de no ser posible se deberá aplicar el prorrateo general.

Presentación de la solicitud

Una de las principales modificaciones que ha introducido la RG 2000 respecto de su antecesora, la RG 1351, es que la tramitación de las solicitudes se efectúe a través de medios informáticos, logrando de esta forma la automatización del proceso y la reducción de la intervención del personal de AFIP.

Igualmente, aunque la solicitud se realiza mediante la página del organismo recaudador, el exportador deberá complementar este trámite con la presentación física de otros elementos: el formulario de declaración jurada F.404 y el informe de contador público, como así también notas aclaratorias.

Podrá realizarse la presentación de una sola solicitud por mes e interponerse a partir del día 21 del mes siguiente al del perfeccionamiento de la exportación. Para ello, la declaración jurada del IVA correspondiente al período fiscal de dicho perfeccionamiento deberá haberse presentado. Con relación a esto el art. 19 de la RG establece que deberán estar presentadas todas las declaraciones juradas vencidas, incluso la correspondiente al mes anterior a la interposición (aunque todavía no hubiese operado su vencimiento), cuando una solicitud se formalice con posterioridad al primer mes inmediato siguiente al del perfeccionamiento.

Requisitos formales para realizar la presentación

- Presentación electrónica de la solicitud: la información va a ser transmitida al fisco a través de un programa aplicativo denominado SOLICITUD DE REINTEGRO DEL IMPUESTO FACTURADO VERSIÓN 5.0 RELEASE 4, a través de la página web de dicho organismo. Una vez efectuada la transferencia electrónica de datos, si no se produce ningún error, el sistema emitirá una constancia que es el formulario F.1016. Si en el proceso hubiese errores, se emitirá también una constancia del rechazo de la presentación.

- Control de integridad del archivo: A través de la página de AFIP, con su clave fiscal, el exportador deberá verificar la "integridad" del archivo ingresando a la opción "Recupero IVA por exportaciones – Integridad del archivo transmitido".
- Presentación de la documentación en dependencia de AFIP: una vez cumplidos los dos pasos anteriores, el exportador deberá presentar en la dependencia de AFIP lo siguiente:
  - Copia del F. 1016 – constancia de transmisión electrónica
  - Formulario F. 404 generado por el programa aplicativo (debe contener los datos del contador certificante)
  - Informe de Contador Público

En caso de aceptarse la presentación, el exportador recibirá una copia del F. 404 debidamente sellada y un acuse de recibo de la presentación. La fecha que se consigne en esta documentación será considerada la "fecha de recepción de la solicitud".[9]

Si en el control de integridad se detectase algún tipo de error, deberá realizarse una nueva transmisión electrónica de los datos dentro del plazo de un día contado desde la presentación física de la documentación o desde la fecha de notificación de la falta de integridad del archivo.

Dentro de los dos días siguientes y siempre que se haya chequeado la integridad del archivo, el exportador deberá acercarse nuevamente a la dependencia de AFIP para volver a presentar la documentación.

Si no se cumplieran con los plazos mencionados, deberá realizarse la presentación desde un principio, realizando todos los pasos anteriores.

- Conformidad de deudas originadas en el incumplimiento de obligaciones: Una vez realizada la presentación, el exportador cuenta con un plazo de 6 días para informarse sobre el detalle de incumplimientos de presentación de DDJJ y/o existencia de deudas líquidas y exigibles, ya sean impositivas o previsionales. Para ello deberá ingresar a la web del fisco, con clave

[9] Art 15 RG 2000

fiscal, a la opción "Recupero de IVA por exportaciones – Detalle de incumplimientos"

Si el solicitante está de acuerdo con los incumplimientos informados por AFIP y presta conformidad a los mismos, obtendrá la constancia de admisión formal de la solicitud, pudiendo el fisco compensar y/o cancelar esas obligaciones en nombre del contribuyente.

Hasta tanto no se de cumplimiento a este paso, la solicitud no se considerará formalmente admitida.

- Disconformidad al detalle de incumplimientos: Si no estuviese de acuerdo con el detalle de incumplimientos informados, deberá concurrir a la dependencia de AFIP dentro de los dos días hábiles administrativos con las pruebas y constancias necesarias para tramitar el reclamo que sea necesario.

  La agencia tramitará la disconformidad y emitirá un nuevo detalle de incumplimientos, del cual deberá informarse el exportador, dentro de los dos días hábiles administrativos inmediatos siguientes al de su reclamo.
- Inoperatividad del sistema: En el caso de que el sistema informático no funcionara, el trámite podrá formalizarse entregando en un soporte magnético la información brindada por el aplicativo, copia del F. 1016, el Formulario F. 404, el informe de Contador Público y Notas Complementarias si correspondieran, junto con el F. 4006 de recepción diferida.

Admisibilidad de la presentación

Control de integridad de los datos incluidos en la presentación

Una vez que la presentación es admitida formalmente, el fisco realizará controles sistemáticos con el objetivo de detectar inconsistencias en aquella

(control de PE, antigüedad de las facturas, identificación del contador firmante, actuación como agente de retención, etc.).

El art. 24 de la RG 2000 establece algunas inconsistencias:

1. *Los agentes de retención han omitido actuar en tal carácter respecto de los pagos correspondientes a adquisiciones que integren el crédito fiscal de la solicitud presentada.* Para evitar inconsistencias, el exportador deberá informar en el SICORE[10] los créditos vinculados objeto de la retención por los regímenes correspondientes. Deberá tener mucho cuidado en el momento de la carga en el aplicativo que genera el F. 404, de los códigos de los distintos regímenes (o causales de exclusión) a los que puedan estar alcanzados los créditos fiscales, para evitar que los controles del fisco planteen inconsistencias que puedan dar lugar a detracciones.
2. *Los proveedores informados no se encuentren inscriptos en el IVA, a la fecha de emisión del comprobante.*
3. *Los proveedores informados integren la base de contribuyentes no confiables* (que cuenten con comprobantes apócrifos). No queda claro quién es un "contribuyente no confiable". La impugnación a la eventual detracción del fisco por este motivo debería realizarse aportando pruebas fehacientes que demuestren la real existencia del proveedor y la verosimilitud de la operación.
4. *Se compruebe la falta de verosimilitud de las facturas o documentos equivalentes que respaldan el pedido* (ej.: control de CAI o CAE).
5. *No se haya dado cumplimiento a las obligaciones tributarias respecto de los CF vinculados* (ej.: consulta a la base Reproweb).

   Con relación a este último punto existen opiniones diversas. Por un lado hay quienes sostienen que, si bien el exportador, en principio, no es responsable por la obligaciones tributarias del proveedor, el incumplimiento de éste lo perjudica ya que el fisco no reconocerá el impuesto correspondiente.

[10] "Sistema de Control de Retenciones"

Por orto lado nos encontramos con argumentos totalmente opuestos al anterior, los cuales consideran que en este caso la norma no se podría estar refiriendo a la falta de ingreso del impuesto por parte del proveedor, ya que sería un elemento ajeno al exportador. Además la norma tampoco aclara a qué tipo de obligaciones se refiere (podría tratarse de obligaciones formales).

Detracciones de la solicitud

El juez administrativo detraerá los montos de CF de la solicitud cuando:

- Se verifique alguna de las inconsistencias mencionadas en el apartado anterior
- Cuando el informe especial del contador público contenga conceptos y montos que hayan motivado una opinión con salvedades.

De acuerdo a lo establecido por el art 32 de la RG 2000, cuando proceda la detracción parcial de los créditos imputados en las solicitudes, dicha detracción se realizará en el siguiente orden:

a) Contra la devolución
b) Contra las transferencias
c) Contra las acreditaciones
d) Contra las compensaciones
e) Contra el excedente trasladable a futuras presentaciones

Vías recursivas en caso de disconformidad

Si el solicitante no estuviera de acuerdo con las detracciones resueltas por el juez administrativo, podrá:

- Interponer el recurso previsto en el art. 74 del decreto reglamentario de la ley 11.683 (recurso de apelación ante el Director General)
- Presentar una nota en disconformidad, ante el juez administrativo interviniente, dentro de los 15 días hábiles administrativos

inmediatos siguientes a la fecha de notificación de la comunicación respecto de los comprobantes no aprobados, siempre que la cantidad de comprobantes no exceda de 50 y el monto vinculado sujeto a análisis sea inferior al 5% de la solicitud.

Omisiones o inconsistencias en la presentación

Según lo establece el art 23 de la RG 2000, dentro de los 6 días hábiles administrativos inmediatos siguientes al de la presentación, el juez administrativo podrá requerir que se subsanen las omisiones o inconsistencias detectadas, en los casos en que las presentaciones estén incompletas o sean insuficientes respecto a la documentación procedente o se comprueben inconsistencias entre las DDJJ presentadas y las destinaciones de exportación.

El responsable deberá subsanarlas en un plazo que se le otorgará, no inferior a 5 días hábiles administrativos. En caso de que no cumpliera con esto, se archivarán las actuaciones.

A partir de la fecha de cumplimiento de este requerimiento la presentación se considerará formalmente admisible, siempre que se hubiese cumplido con la consulta de incumplimientos en Recupero de IVA por exportaciones – Detalle de incumplimientos.

Transcurrido el plazo de 6 días hábiles administrativos sin que el juez administrativo hubiese efectuado algún requerimiento, la solicitud se considerará formalmente admisible desde esta fecha.

Presentaciones rectificativas

En el caso de que tuviera que presentarse una declaración jurada rectificativa, la misma será sustitutiva de la original y deberá abarcar todos los conceptos incluidos en ella. De esta forma, se tomará como fecha de presentación la de la declaración original, a los fines de considerar las compensaciones realizadas con los regímenes de retención y/o percepción del

IVA o de los importes que se soliciten en acreditación, contra el monto de aquellos créditos que no hubieran sido observados. Si en la declaración rectificativa se informaran nuevos conceptos, para éstos se deberá considerar la fecha de admisibilidad de la solicitud rectificativa. Esta misma fecha se tomará para el cálculo de los intereses a favor del responsable.

Comunicación de pago. Autorización de acreditación y transferencia.

Según lo establece el art. 25 de la RG 2000, el juez administrativo deberá emitir la comunicación de pago informando el monto autorizado, y si correspondieran, las detracciones que considere procedentes, dentro de los 15 días hábiles administrativos contados desde la fecha en que la solicitud fue admitida formalmente.

Los montos aprobados y las detracciones procedentes surgirán de la consulta a los controles informáticos sistematizados y el detalle de incumplimientos de obligaciones tributarias.

Si desde la fecha de verificación del detalle de incumplimiento de obligaciones y deudas pendientes, transcurrieran 30 días corridos sin que el juez administrativo emitiera una comunicación, el solicitante deberá verificar nuevamente el detalle de incumplimiento de obligaciones tributarias dentro de los 2 días hábiles administrativos siguientes a aquel en que se hubiera cumplido dicho plazo de 30 días. Si el solicitante no realiza esta verificación se suspenderá la tramitación de las solicitudes y no se devengarán intereses a su favor.

Puede ocurrir que el exportador, con anterioridad a la emisión de la comunicación, conforma un nuevo detalle de incumplimientos con motivo de la presentación de una nueva solicitud. En este caso, esa información servirá de base para la determinación del monto a comunicar.

A través de la página web de AFIP, en la opción "Recupero de IVA por exportaciones – Estado de trámite", el solicitante podrá informarse sobre la emisión del acto que será notificado por este medio.

En el caso de devoluciones, el pago se hará efectivo dentro de los 5 días hábiles administrativos inmediatos siguientes a la fecha de emisión de la comunicación por parte del juez administrativo.

Cambios de destino

En la resolución se prevé el caso en que, una vez que el juez administrativo emitió la comunicación de pago y el solicitante se notificó, éste podrá modificar la solicitud de recupero. Como consecuencia de esto podrá:

a) Requerir un cambio en la forma de efectivización en la medida que hubiesen transcurrido 6 días hábiles administrativos desde la fecha de notificación de dicho acto y siempre que no se hubiese efectivizado el pago.
b) Rectificar la solicitud interpuesta incorporando nuevos conceptos. En el informe del contador público deberán incluirse los motivos de esta rectificación.
c) Presentar una nueva solicitud rectificativa posterior a la emisión del acto correspondiente a la solicitud rectificativa anterior.

Desistimiento de la presentación

El solicitante podrá desistir la presentación realizada, en forma total o parcial, a través de la presentación de una nota. Solamente podrá ser parcial cuando la cantidad de comprobantes desistidos no sea mayor a 50 y siempre que el monto desistido sea menor al 5% del crédito vinculado.

Solicitud de transferencia

Antes que nada, debemos distinguir entre la cesión y la transferencia de créditos.

La cesión de un crédito consiste en la transferencia de un derecho de cobro a un tercero (por ejemplo, un crédito fiscal solicitado en devolución por el exportador), para lo cual interviene un escribano que instrumenta la cesión y se notifica a AFIP para que acredite el crédito cedido en la cuenta bancaria del cesionario. Éste deberá esperar a hacer efectivo el cobro del crédito para poder utilizarlo.

En cambio la transferencia de un crédito fiscal no se trata de ceder un derecho de cobro sino que se transfiere un saldo de libre disponibilidad, para que el cesionario lo aplique al pago de sus impuestos.

El pago tendrá efecto cancelatorio para el cesionario en la medida y legitimidad de los créditos fiscales. Por lo tanto, si los créditos fiscales fueran impugnados, el fisco podrá intimar al cesionario a que ingrese los impuestos que se habían cancelado con dichos créditos.

AFIP puede seguir fiscalizando la existencia y legitimidad de los créditos durante el período de prescripción que es de 5 años, contados desde el 1 de enero del año siguiente a la fecha en que fueron transferidos los créditos.

Compensaciones contra diferentes obligaciones y compensación de oficio

*<u>Compensación con retenciones y/o percepciones de IVA</u>

Según el Anexo IX de la RG 2000, aquellos exportadores que sean agentes de retención y/o percepción en el IVA podrán compensar los montos de las retenciones y percepciones de IVA practicadas cuyo vencimiento opere en el mes en que se interpone la solicitud. Si este vencimiento es anterior a la solicitud de reintegro, los exportadores no deberán ingresar los importes retenidos para poder realizar la compensación.

*Compensación con recursos de la seguridad social

Como veíamos anteriormente, el fisco compensa de oficio las deudas emergentes del sistema de seguridad social (más sus intereses) con los montos solicitados en devolución, acreditación o transferencia.

Este procedimiento no se aplica a los reintegros sujetos a fiscalización.

*Acreditación contra otros impuestos

El exportador podrá requerir que todo el importe solicitado o parte de él sea computado contra otras obligaciones fiscales a vencer. Es decir, que para poder realizar esta compensación, las obligaciones deberán vencer con posterioridad a la fecha de la interposición de la solicitud, ya que, de lo contrario, se compensarían de oficio, mediante el mecanismo de conformidad de los incumplimientos informados por AFIP (Recupero de IVA por exportaciones – detalle de incumplimientos).

*Compensaciones de oficio

Para que se autorice la devolución y/o transferencia de los montos solicitados, no debe existir deuda líquida y exigible. En caso de que existiera, el exportador quedará informado de la misma en el momento en que deba ingresar a visualizar el detalle de incumplimientos. El aceptar la deuda le permite a AFIP cancelar la misma contra el crédito solicitado en devolución, acreditación y/o transferencia. Mediante este mecanismo puede cancelarse cualquier tipo de deuda que tenga el exportador.

Como podemos ver, a través de la legislación reglamentaria se han introducido múltiples resguardos y controles que tuvieron por finalidad agilizar las

devoluciones y evitar las solicitudes apócrifas produciendo el efecto contrario, ya que demoran y encarecen los pedidos de recupero, con lo cual será conveniente planificar adecuadamente el sistema de recupero de impuesto a fin de evitar la acumulación de saldos a favor que perjudican financieramente a la empresa.

CAPÍTULO 4 Auditoría sobre créditos fiscales y proveedores

Gran parte de las tareas de fiscalización se encuentran a cargo del contador certificante, con el objetivo de efectuar la comprobación de la legitimidad de los créditos y realizar una correcta apropiación de los mismos.

El profesional deberá expedirse a través de la emisión de un informe especial, en el que manifieste su opinión acerca de la razonabilidad y legitimidad del impuesto a recuperar con lo cual se le asigna la responsabilidad de auditoría que anteriormente estaba a cargo de los funcionarios de AFIP lo que conlleva una responsabilidad profesional mayor respecto de los informes que anteriormente se le exigían.

Tanto el organismo recaudador a través de la reglamentación como la FACPCE mediante resoluciones, han fijado pautas que buscan orientar al contador certificante en la tarea de auditar los créditos fiscales, fijando procedimientos que si bien resultan ser una tarea engorrosa para quien la realiza, le reduce significativamente las tareas de control a la AFIP.

Proveedores sujetos a auditoría

La RG 2000 indica que no será obligatorio aplicarles tareas de auditoría a los proveedores, cuando:

- El exportador hubiere practicado la retención del impuesto al valor agregado sobre la factura del proveedor a la alícuota que corresponda y se encuentre la misma ingresada o se solicite la compensación contra los montos de la solicitud de recupero.
- Se trate de facturas o documentos equivalentes sobre los cuales no se haya practicado la retención con motivo de la aplicación de regímenes de retención vigentes (exclusiones subjetivas, retención mínima) o por contar con certificados de exclusión de retenciones y percepciones.

- Cuando se trate de solicitudes formuladas por el régimen de reintegro simplificado.
- Se trate de importaciones definitivas de cosas muebles.

Podemos ver como se reducen significativamente las tareas de auditoría cuando el exportador es agente de retención, ya que sólo se aplicarán estos procedimientos en los casos en que omitiera actual como tal o lo hiciera de forma incorrecta.

En el caso de aquellos exportadores que no fueran agentes de retención, el contador deberá realizar las tareas de auditoría sobre todos los proveedores que generaran el crédito fiscal incluido en la solicitud.

Tareas de auditoría según la FACPCE

Como mencionamos anteriormente, a los fines de estandarizar las pautas de control y los procedimientos de auditoría a realizar por el contador certificante, la mesa directiva de la F.A.C.P.C.E. emitió la Resolución Nº 271/02, la cual prevé un detalle de los controles y procedimientos. Este es un modelo que sirve de guía para el profesional, pudiendo ampliar estos procedimientos o limitar el alcance de alguno de ellos de acuerdo a las circunstancias. Así, el contador deberá corroborar los siguientes puntos: las condiciones subjetiva y objetiva habilitantes para la solicitud del recupero, las exportaciones u operaciones asimilables y los créditos fiscales destinados a las operaciones de exportación. Bajo el mismo criterio, el CPCE de la CABA emitió la resolución MD 18/2002. A continuación detallaremos brevemente cada uno de estos aspectos mencionados en ambas resoluciones.

A. Condición subjetiva habilitante para la solicitud del beneficio.

Con respecto a este punto, se constatará que el sujeto solicitante, se encuentra inscripto en el Registro de Importadores-Exportadores a la fecha de la solicitud y que no se encuentra excluido del presente régimen.

B. Condición objetiva habilitante para la solicitud del beneficio.

Aquí nos encontramos con ciertos controles que consisten en verificar que las operaciones de exportación correspondientes al período de reintegro se hayan perfeccionado en el período de exportación presentado, como así también corroborar que el valor F.O.B. de las exportaciones se encuentre declarado en la declaración jurada del IVA constatando la correcta atribución del impuesto facturado vinculado a las operaciones de exportación o asimilables del módulo de exportador en la DJ del momento de generación del crédito o del momento de la exportación.

En el caso de que las disposiciones lo exigieran, se corroborará la efectiva liquidación de la divisa cobrada por la operación, a partir de la documentación cambiaria correspondiente.

También se deberá verificar que las exportaciones guardan relación con la capacidad operativa de la empresa.

C. Exportaciones – Objeto de auditoría.

En este punto la resolución prevé que se realicen tareas de auditoría que consisten en verificar que el solicitante sea el titular de las exportaciones y que las mismas surjan de documentación respaldatoria original y cumplan con los requisitos formales.

D. ***Créditos fiscales destinados a las operaciones de exportación – objeto de auditoría***

Dentro de este punto de la normativa encontramos dos grandes grupos de procedimientos. El primer grupo está orientado a validar que el monto de crédito fiscal informado ha sido destinado efectivamente a la exportación: verificar que esté vinculado directamente con la exportación, que no haya sido utilizado en el mercado interno, que estén incluidos en la DJ jurada de IVA correspondiente, que no haya sido utilizado en solicitudes anteriores, que se cumpla la normativa relacionada con la facturación y medios de pago, entre otras. Mientras que el segundo grupo se orienta a los proveedores generadores del crédito fiscal. Aquí nos encontramos por un lado, con ciertas verificaciones que se realizarán sobre todo el universo de proveedores, como es la verificación de la condición de inscripto en el IVA al momento de facturar los bienes o servicios y su cumplimiento tributario. Por el otro, se han pautado controles a realizar a algunos proveedores, como es la verificación de su capacidad operativa en función de la actividad que desarrolla como así también la visualización de su existencia.

El profesional podrá aplicar éstos e incluso otros procedimientos de auditoría, si considerara insuficientes los mencionados por la normativa. Deberá dejar explícita constancia en su informe de los procedimientos aplicados y las limitaciones al alcance que se hubieran presentado.

Responsabilidad profesional del contador certificante

El informe que acompaña a la solicitud, elaborado por contador público independiente, implicará mayores responsabilidades para el profesional, debido a que no se trata de una mera certificación sino de un verdadero "informe" ya que participa en la elaboración de la información y en su examen y evaluación.

El hecho de ser un informe especial implica que los procedimientos de control se apartan de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGA), para atenerse a los que las normas de la profesión han aprobado para este tema específico.

Como bien dijimos, el contador público debe ser "independiente" con relación al ente al que se refiere la información, esto implica, que no debe incurrir en las incompatibilidades establecidas en las normas generales de auditoría.[11]

Todas las tareas de auditoría que realice el contador tienen como objetivo obtener evidencia de que los hechos plasmados en la información analizada son próximos a la realidad al igual que los importes monetarios allí reflejados. Deberá aclarar en su informe que ha efectuado todos los procedimientos de auditoría, salvo expresa limitación que dejará manifestada en éste e informar sobre aquellos hechos o criterios que hubiese detectado y que constituyan un apartamiento de la normativa vigente.

El contador certificante deberá conservar sus papeles de trabajo, los cuales reflejan toda su tarea realizada ya que con ellos resguardará su eventual responsabilidad ante hechos o circunstancias irregulares que provengan de solicitudes de créditos fiscales ilegítimos o improcedentes.

Como vemos, el organismo recaudador ha depositado en el contador certificante la mayor parte de las tareas de control de los créditos fiscales y a su vez le ha otorgado una responsabilidad mayor ya que será él mismo quien deba responder por la opinión e información volcada en su informe.

[11] Resolución Técnica (FACPCE) Nº 7 (26/09/1985) "Normas de auditoría"

CAPÍTULO 5 Aplicación práctica

Mediante un ejemplo concreto vamos a conocer cómo se desarrollan en la práctica las distintas etapas del mecanismo de recupero de IVA, comenzando desde la recopilación de información y documentación, siguiendo con la definición del período en el cual se genera el saldo a favor y aquel en el cual se perfeccionan las exportaciones vinculadas a ese saldo, el cálculo del monto límite a solicitar y de la apropiación de los CF.

El desarrollo finaliza con la descripción gráfica, paso a paso, de la carga de los datos en el aplicativo brindado por AFIP, generando como consecuencia el formulario correspondiente, el cual deberá presentarse ante el organismo recaudador junto al informe del contador certificante, cumpliendo así con los requisitos formales exigidos, para luego continuar con otros procedimientos de control, los cuales, una vez sorteados y siempre que la AFIP así lo resuelva, tendrán como desenlace la pretendida devolución, acreditación o transferencia del monto solicitado.

Caso: la exportación de maní frito salado

La empresa que tomaremos como ejemplo está radicada en la ciudad de Villa María y se dedica a la comercialización de dos tipos de maní: tostado salado y frito salado. Adquiere la principal materia prima a través de diversas maniseras de la zona y procesa la misma en su propia planta donde se llevan a cabo los diferentes tratamientos necesarios para obtener el producto final.

Se trata de un exportador impuro que vende toda su producción de maní tostado salado en el mercado interno y la totalidad de su producción de maní frito salado es posicionada en el exterior.

En este caso particular, la empresa decide incorporar la producción de maní frito salado en el mes de Agosto, como consecuencia de negociaciones concretadas con un nuevo cliente del exterior.

La empresa cuenta con un saldo a favor que no puede aplicar al mercado interno, por lo cual corresponderá solicitar el recupero del mismo, siempre que así

lo desee, ya que puede optar por mantener ese saldo para aplicar en DDJJ futuras cuando considere que puede llegar a ser absorbido por sus operaciones en el mercado interno. Con motivo de los contratos efectuados con su cliente del exterior, la empresa estima que en los meses venideros seguirá surgiendo un saldo a favor susceptible de ser recuperado, por lo cual decide presentar la solicitud de recupero.

Vamos a suponer en este caso, que no incurre en ninguna de las causales de exclusión, por lo que la solicitud tramitará por el Régimen General.

Información y documentación necesaria

A los fines de poder realizar el análisis del recupero, deberemos contar con cierta información proveniente de la actividad del exportador:

- DDJJ de IVA: desde aquella en la que se produce el saldo a favor que se pretende recuperar
- Permisos de embarque correspondientes a las exportaciones perfeccionadas en el período de la solicitud
- Insumos importados temporariamente
- Libro IVA ventas: desde el inicio del año fiscal del exportador
- Tiempos de rotación de inventarios de materia prima, producción y despacho al exterior
- Descripción de la composición técnica de la mercadería exportada
- Libro IVA compras: facturas de proveedores de insumos exportados
- Fechas de pagos a proveedores y retenciones efectuadas

Determinación del período del saldo a favor y de la solicitud de recupero

Analizando los distintos saldos de las declaraciones juradas de IVA de la empresa, que abarcan desde el período 06/2017 a 09/2017, nos encontramos con el saldo a favor que la empresa decide recuperar correspondiente a la DJ del mes de Septiembre.

En la siguiente tabla podremos observar los distintos saldos que componen las DDJJ de IVA del período mencionado.

Tabla I: DDJJ de IVA correspondientes a los períodos 06/2017 a 09/2017

Período Año 2017	DF	CF	Saldo Técnico período anterior	Saldo Técnico del período	SLD período anterior	Retenciones, percepciones y pago a cuenta	SLD del período	Saldo a favor de AFIP
Junio	-138943	99245		-39698		12343		-27355
Julio	-173889	124207		-49682		15405		-34277
Agosto	-170520	224910		54390		14899	14899	
Septiembre	-176106	299967	54390	178251	14899	12082,78	26981,78	

Un punto a tener en cuenta al momento de solicitar el reintegro, es el período de perfeccionamiento de las exportaciones.

Una condición fundamental a los fines de la aplicación de este régimen es que las exportaciones se hayan realizado dentro del período en que se presenta la solicitud. Será considerada fecha de perfeccionamiento la fecha del cumplido de embarque, es decir, aquella que corresponda a la aduana que intervenga en la salida del país de los bienes que se exportan.

Si el cumplido fue registrado "no conforme" dando lugar a la realización de la declaración de postembarque con motivo de que las unidades de venta o bultos efectivamente embarcadas no coincidieron con lo declarado en el despacho de exportación, la fecha de perfeccionamiento será igualmente la fecha de cumplido del permiso de embarque original.

La mejor forma de constatar cuál es la fecha de cumplido de embarque es a través de la página web de la AFIP, mediante la consulta on line. Este chequeo

resulta de utilidad principalmente en aquellos casos en los cuales la fecha que figura en el permiso físico corresponda a días de principio y/o fin de mes, ya que en caso de existir alguna diferencia entre esta fecha y la registrada en el SIM, el período de perfeccionamiento de la exportación podría ser diferente para cada caso. En todos los casos el fisco considerará como válida la fecha registrada en el SIM.

En el caso particular que estamos analizando, el exportador en el mes de Octubre a partir del día 21 presentará la solicitud correspondiente al período Septiembre, ya que es en este mes en el que se perfeccionaron las primeras exportaciones, teniendo las mismas fecha de cumplido 01/09 y 20/09 respectivamente.

Otro punto importante a tener en cuenta es el tiempo incurrido en el proceso de producción, es decir, el tiempo que transcurre desde que las materias primas son ingresadas a la planta (hacemos el supuesto de que son entregadas y facturadas al mismo tiempo) hasta el momento en que el producto final es sacado del país. Suponiendo que en este caso ese período de tiempo sea de 23 días, los insumos adquiridos en el mes de Agosto, que es el período en el cual se genera el saldo a favor, se habrán incorporado a los productos exportados en el mes de Septiembre y a partir de este último mes es que podrá presentarse la solicitud de recupero. Es requisito que en el mes de Septiembre también posea saldo a favor, ya que de lo contrario, habría sido absorbido por sus operaciones en el mercado interno.

Cálculo del monto límite a solicitar de recupero

De los PE con fecha de cumplido en el mes de Septiembre, se obtendrá cierta información que luego será ingresada en el aplicativo. Esta información está plasmada en la Tabla II.

De aquí mismo podremos obtener el importe del límite previsto en el art 43 de la ley de IVA, por encima del cuál no podrá solicitarse recupero. En este caso particular el importe del límite es de $248.361,12, que resulta de aplicar la alícuota general vigente del 21% al monto total del FOB en pesos. Este importe debemos compararlo con el monto de CF a favor que posee el contribuyente conformado por el saldo técnico a favor ($178.251) más el saldo de libre disponibilidad a favor ($26.203), ya que de ambos importes tomaremos el menor. En el ejemplo, el monto total a recuperar será de $205.232,78, ya que no supera el límite establecido.

Tabla II: Datos que surgen de los Permisos de Embarque

Nº de PE	Nº de ítem	Posición arancelaria	Unidad de medida	Cantidad	Monto FOB en u$s	FOB insumos importados temporalmente	FOB neto de temporales	Tipo de cambio	FOB neto de temporales en $	Aduana de registro	Aduana de salida	Fecha de cumplido
17088EC01001911P	0001	2008.11.00.990V	Toneladas	20	34.400,00	-	34.400,00	17,23	592.712,00	General Deheza	Rosario	01/09/2017
17088EC01002277V	0001	2008.11.00.990V	Toneladas	20	34.400,00	-	34.400,00	17,15	589.960,00	General Deheza	Rosario	20/09/2017
								Total FOB	$ 1.182.672,00			
								Límite art 43	$ 248.361,12			

Apropiación de CF

Será necesario conocer en detalle la composición técnica de los productos terminados, para poder hacer una correcta asignación de los CF directos e indirectos. Habrá que identificar todos aquellos comprobantes de compra de insumos que se estiman que han sido incorporados a los productos exportados. En este caso vamos a tomar aquellos facturados entre las fechas 08/08 y 29/08, que son las fechas aproximadas en las que se compraron los insumos necesarios para la elaboración de los productos exportados, teniendo en cuenta la duración del proceso productivo y las fechas de cumplido de cada PE.

En este punto será importante además, identificar las facturas de exportación relacionadas con cada PE, lo que permitirá identificar qué productos fueron exportados y en qué cantidad.

Determinación de los CF directos

Aquí tendremos en cuenta tanto aquellos insumos que se incorporan físicamente al producto como así también todos aquellos costos que si bien no se incorporan de esta forma, están vinculados directamente a aquel, como es el caso por ejemplo, de los servicios prestados por el despachante de aduana.

Como mencionamos más arriba, debemos solicitarle al exportador un detalle de la composición técnica de la mercadería, con el fin de conocer cuáles son los insumos y gastos incorporados a la misma como así también la cantidad utilizada de cada uno para la obtención del producto final.

En el caso del maní frito salado la empresa nos brinda la siguiente información:

Insumos utilizados	Precio	Detalle	Proporción utilizada por cada Kg	Costos unitarios por kg
Maní crudo calibre 38	$ 20,50	Kg	0,95	$ 19,48
Sal Fina	$ 7,00	Kg	0,40	$ 2,80
Aceite	$ 17,70	Litro	0,10	$ 1,77
Envase de 25 kg	$ 6,00	Unidad	0,04	$ 0,24
			COSTO TOTAL POR 1 KG SIN IVA	**$ 24,29**

Necesitamos definir la cantidad de cada insumo que se exportó en el período, para ello debemos en primer lugar localizar aquellas facturas de proveedores mediante las cuales se compraron estos insumos. Teniendo en cuenta lo que comentamos más arriba, tomaremos aquellos comprobantes con fecha aproximada al período que va desde el 08/08 al 29/08.

Para poder asignar los insumos a los productos exportados vamos a utilizar el método de primero entrado – primero salido. Debemos tener en cuenta que se trata de una estimación razonable, no exacta.

En la tabla III y IV se encuentran detallados los comprobantes de compra de insumos vinculados a las exportaciones y la cantidad consumida de ellos, con lo cual podremos determinar el monto de CF computable a los fines de incluirlo en el recupero.

Tabla III: CF directos computables

Período DJ	08/2017	08/2017	08/2017	08/2017	08/2017	08/2017
Comprobante	FC A 0001 - 00001675	FC A 0001 - 00001699	FC A 0002-000004459	FC A 0001-00000067	FC A 0002-00008923	FC A 0005-00000374
Proveedor	Cabrera Maní S.A.	Cabrera Maní S.A.	Aceitera S.R.L.	Nuevo Aceite S.A.	Sal del Norte S.A.	Envsadora del Sur S.A.
Insumo	Maní crudo calibre 38	Maní crudo calibre 38	Aceite	Aceite	Sal fina	Envases
Cantidad comprada	25000 kg	20000 kg	2000 lts	2500 lts	20000 kg	3000 unid
Precio neto unitario	$ 20,50	$ 20,50	$ 17,70	$ 17,70	$ 7,00	$ 6,00
IVA unitario	$ 4,305	$ 4,305	$ 3,717	$ 3,717	$ 1,47	$ 1,26
Cantidad consumida en la exportación	25000 kg	13000 kg	2000 lts	2000 lts	16000 kg	1600 unid
Cantidad remanente	0	7000 kg	0	500 lts	4000 kg	1400 unid
IVA computable	$ 107.625,00	$ 55.965,00	$ 7.434,00	$ 7.434,00	$ 23.520,00	$ 2.016,00
Total IVA computable por CF directos	$ 203.994,00					

Tabla IV: Comprobantes vinculados a CF directos

Insumo	Período DJ	Fe comprob	Tipo	Nº	Proveedor	CUIT	Total comprob	Neto	IVA	IVA comput	Periodo de pago
Maní 38	08/2017	06/08/2017	FC A	FC A 0001-00001675	Cabrera Maní S.A.	30-50065891-2	$ 620.125,00	$ 512.500,00	$ 107.625,00	$ 107.625,00	09/2017
Maní 38	08/2017	16/08/2017	FC A	FC A 0001-00001699	Cabrera Maní S.A.	30-50065891-2	$ 496.100,00	$ 410.000,00	$ 86.100,00	$ 55.965,00	09/2017
Aceite	08/2017	07/08/2017	FC A	FC A 0002-00004459	Aceitera S.R.L.	30-70996060-8	$ 42.834,00	$ 35.400,00	$ 7.434,00	$ 7.434,00	09/2017
Aceite	08/2017	19/08/2017	FC A	FC A 0001-00000067	Nuevo Aceite S.A.	30-71034828-2	$ 53.542,50	$ 44.250,00	$ 9.292,50	$ 7.434,00	09/2017
Sal fina	08/2017	09/08/2017	FC A	FC A 0002-00008923	Sal del Norte S.A.	30-50001008-4	$ 169.400,00	$ 140.000,00	$ 29.400,00	$ 23.520,00	09/2017
Envases	08/2017	20/08/2017	FC A	FC A 0005-00000374	Envsadora del Sur S.A.	30-61292945-5	$ 21.780,00	$ 18.000,00	$ 3.780,00	$ 2.016,00	09/2017

Determinación de los CF indirectos

El primer paso consiste en determinar el coeficiente de afectación a través de la fórmula que mencionamos en capítulos anteriores:

$$\text{Coeficiente} = \frac{\Sigma \text{ Valor FOB exportaciones} - \Sigma \text{ Valor insumos temporarios}}{\Sigma \text{ Total ventas mercado interno} + \Sigma \text{ Valor FOB exportaciones} - \Sigma \text{ Valor insumos temporarios}}$$

Debemos obtener un coeficiente acumulado que comenzará a calcularse desde el mes en que comienza a exportar.

El total de ventas lo vamos a obtener del libro IVA ventas.

Para obtener el valor FOB neto de temporarios, debemos revisar todas las operaciones de exportación acumuladas en el período mencionado más arriba. Para este caso particular no se realizaron importaciones temporarias de insumos.

Tabla V: Cálculo de coeficiente acumulado

Período	Neto	Débito Fiscal	Valor FOB neto de temporarios	Coeficiente acumulado
08/2017	$ 812.000,00	$ 170.520,00	$ 0,00	
09/2017	$ 838.600,00	$ 176.106,00	$ 1.182.672,00	
Totales	**$ 1.650.600,00**	**$ 346.626,00**	**$ 1.182.672,00**	**$ 0,42**

El segundo paso consiste en determinar el monto de los créditos indirectos. Para ello tendremos que definir cuáles son los CF de afectación indirecta.

Del análisis del libro IVA compras vamos a encontrarnos con que la empresa ha adquirido en el período bienes y servicios necesarios para llevar a cabo sus actividades. Algunos fueron afectados a la producción de bienes que se van a vender en el mercado interno. De éstos no corresponde su análisis ya que no opera el recupero sobre estos CF. Otros fueron adquiridos con el fin de afectarlos a mercadería destinada a la exportación (este sería el caso, como vimos anteriormente, de los servicios de despachante de aduana, que si bien no

es un CF que se incorpore físicamente al producto, es un costo que podemos relacionar sin necesidad de aplicar un coeficiente de afectación). Por último nos encontramos con CF que fueron afectados a la producción de bienes que se venderán tanto en el mercado interno como en el exterior. Estos últimos son los CF que nos interesan en este apartado, ya que a ellos les vamos a aplicar el coeficiente acumulado para poder determinar el monto de CF indirectos afectados a las exportaciones. Finalmente, para obtener el monto de CF indirectos, debemos tomar el CF de cada comprobante seleccionado y aplicarle al mismo el coeficiente acumulado.

Tabla VI: Prorrateo de CF indirectos

Insumo	Período DJ	Fecha comprobante	Tipo	Nº	Proveedor	CUIT	Total comprobante	Neto	IVA	IVA computable	Periodo de pago
Energía	09/2017	01/09/2017	FC A	0295-00253698	Empresa Provincial de Energía de córdoba	30-99902748-9	5.800,00	4.132,00	867,72	362,20	09/2017
Servicio de limpieza	09/2017	02/09/2017	FC A	0001-00000021	Gómez Alberto	20-31807796-8	12.100,00	10.000,00	2.100,00	876,58	09/2017
									Total IVA computable	**1.238,79**	

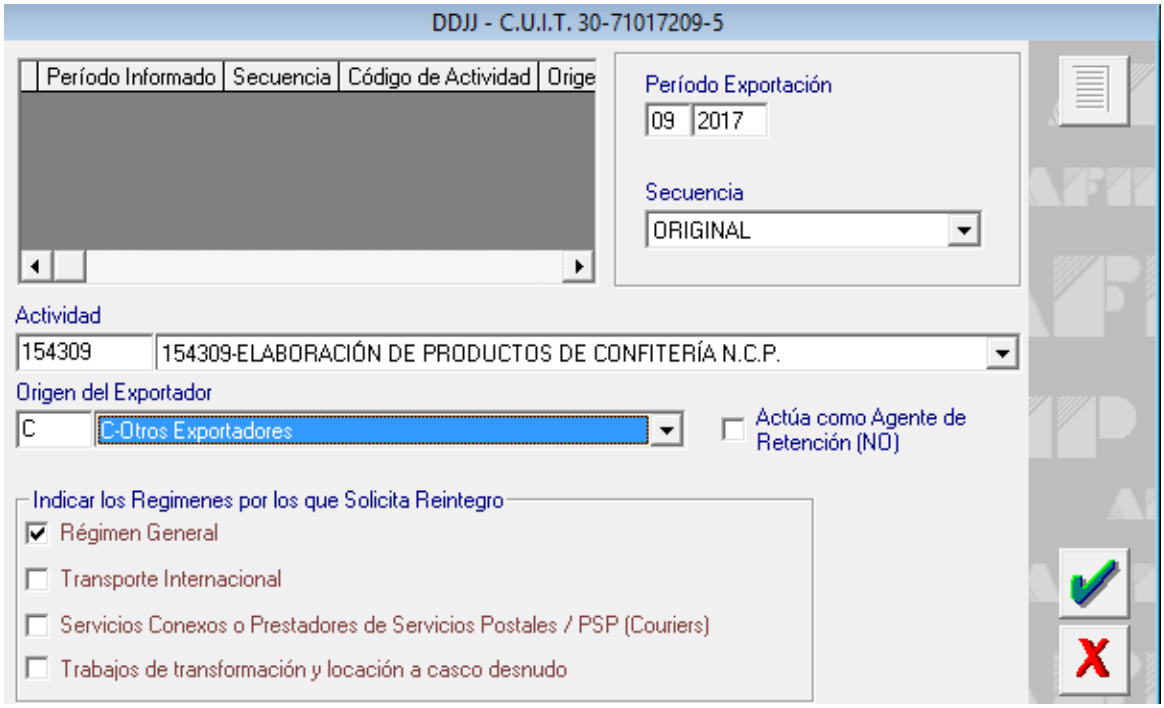
Carga del aplicativo

La principal herramienta para realizar la solicitud es, como mencionamos anteriormente, el aplicativo brindado por AFIP "Solicitud de Reintegro del Impuesto Facturado Versión 5.0 Release 4", siendo necesario para su utilización tener previamente instalado el módulo SIAP "Sistema Integrado de Aplicaciones". Ambos son brindados por el organismo recaudador de forma gratuita, pudiendo ser descargados desde su página web.

Alta de la solicitud

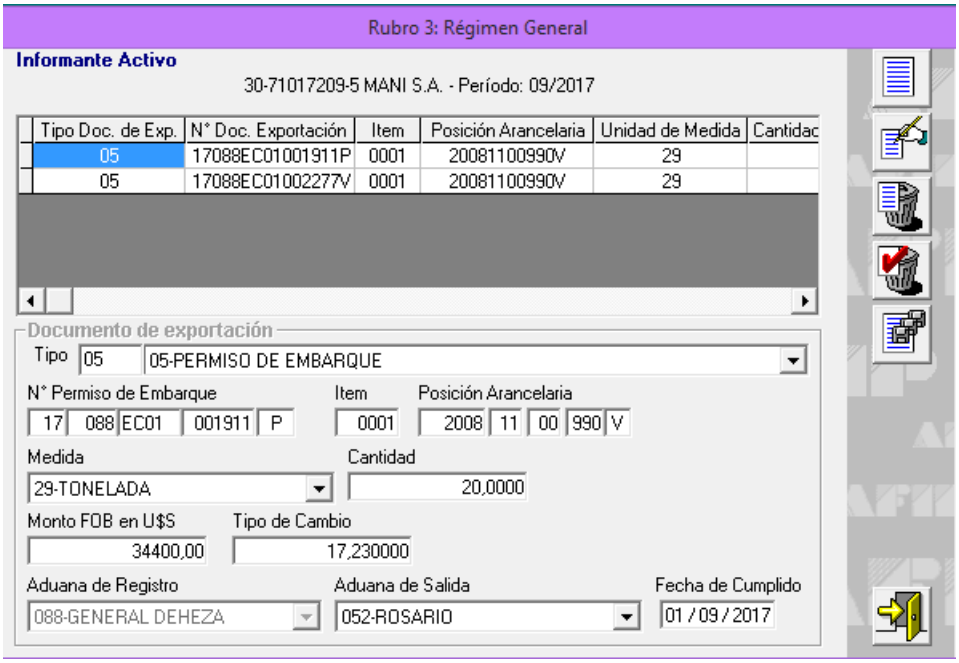
En la primer pantalla que nos muestra el aplicativo debemos ingresar lo siguiente:

1. Período en el cual se presentará la solicitud
2. Definir si se trata de una presentación original o rectificativa
3. Actividad del exportador
4. Origen del exportador: Aquí se deberá seleccionar la opción que corresponda de acuerdo a si es exportador se encuadra dentro del Régimen simplificado, si se trata de un agente de retención de IVA (de acuerdo a la RG 2854/10) o si se trata de otros exportadores.
5. Deberá seleccionarse si es agente de retención de IVA o no. Para simplificar nuestro caso vamos a suponer que el exportador no es agente de retención de IVA.
6. Indicar bajo qué régimen se encuadra: Régimen General, Transporte Internacional, Servicios postales o Courier; o trabajos de transformación o locación a casco desnudo.



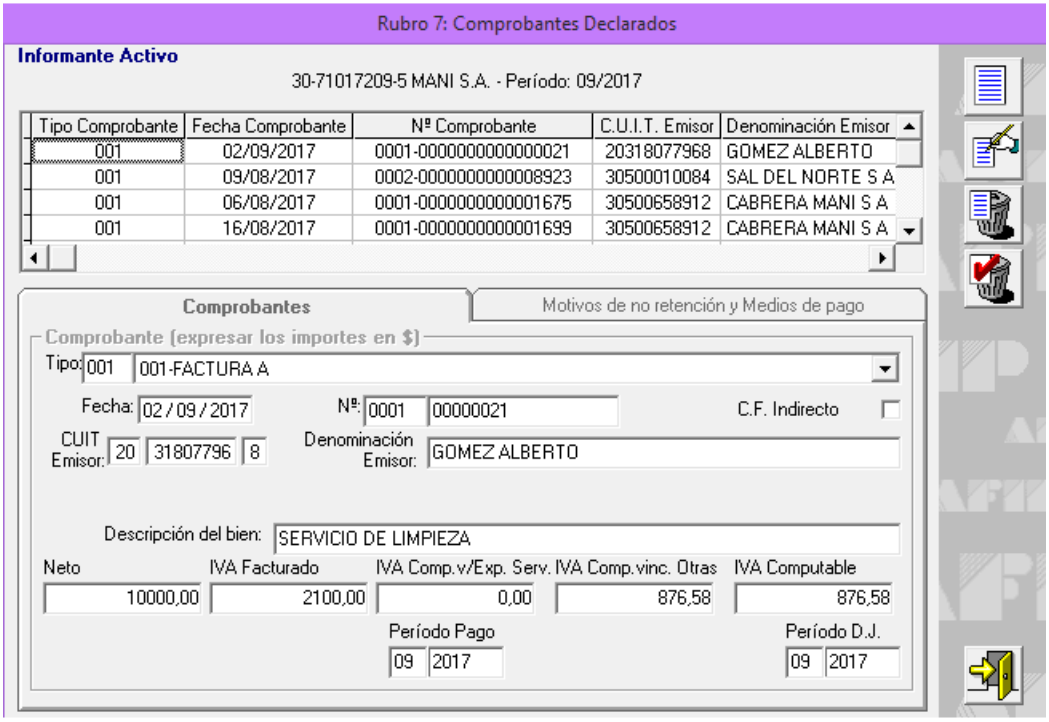
Armado del Rubro 3

Con los datos reunidos en la Tabla II, vamos a poder completar la información solicitada por el aplicativo en el Rubro 3 del mismo.

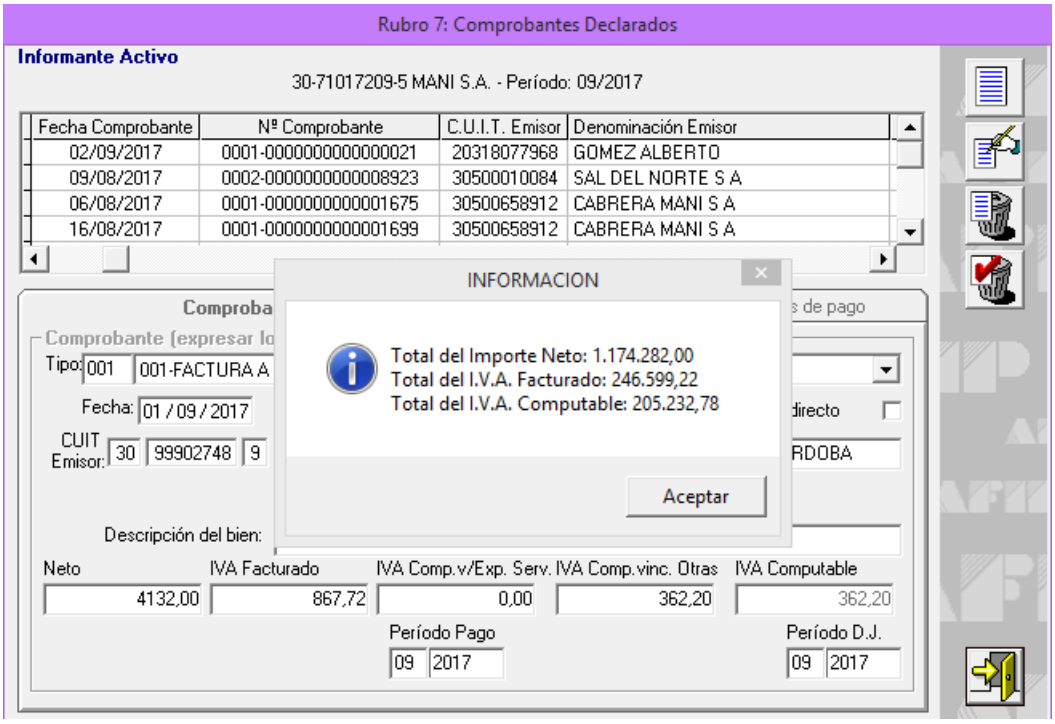


Armado del Rubro 7

Aquí se cargarán todos los comprobantes que reflejen los CF directos e indirectos.

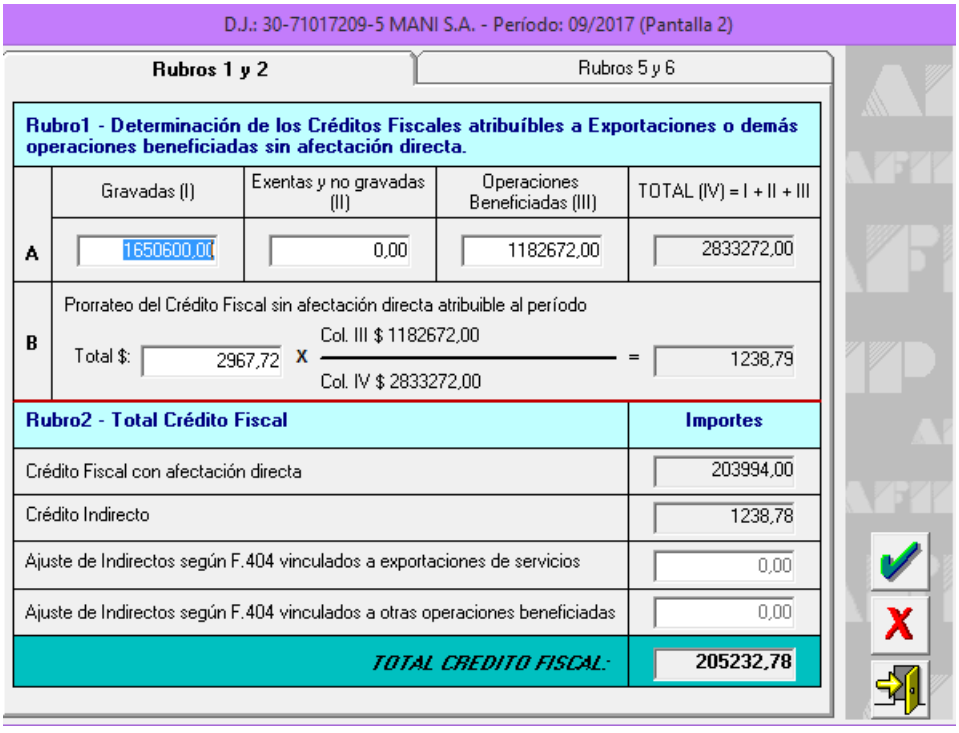


Para completar cada pantalla de este rubro utilizamos la información reunida en las tablas IV y VI elaboradas anteriormente.



Armado de los Rubros 1, 2, 5 y 6

En estos rubros del aplicativo plasmaremos los datos obtenidos respecto de los CF directos e indirectos, como así también, en los rubros 5 y 6 podremos informar el límite aplicado al caso particular y luego definir cuál es el destino que se le quiere dar al importe del recupero: acreditación, devolución o transferencia.



D.J.: 30-71017209-5 MANI S.A. - Período: 09/2017 (Pantalla 2)

Rubros 1 y 2	Rubros 5 y 6

Rubro 5 - Determinación del límite Art. 43, 2do. Párrafo Ley y excedente ...	
a) Total del Crédito Fiscal consignado en el Rubro 2.	205232,78
b) Valor act. del excedente Rubro 5 del período 0 0	0,00
c) Subtotal inc. a) + inc. b)	205232,78
d) Límite art. 43, 2do. párrafo (Total Rubro 3 x Tasa IVA 21,00)	248361,12
e) Importe computable (Inc. c) ó d) el que fuere menor	205232,78
f) Excedente que se traslada a períodos futuros.	0
Rubro 6 - Aplicación del importe disponible.	**Régimen General**
Importe adeudado por Reg. Esp. de ingresos.	0,00
Importe por el que solicita acreditación.	205232,78
Importe por el que solicita transferencia.	0,00
Importe por el que solicita devolución.	0,00
TOTAL:	205232,78

El exportador ha elegido en este caso solicitar la acreditación del saldo a favor, en lugar de pedir la devolución o transferencia a terceros, con motivo de que desea aplicarlo a saldos futuros de impuestos.

Como resultado final, este aplicativo generará el Formulario 404, el cual deberá ser presentado en forma electrónica mediante la página web del organismo recaudador, para luego concurrir con la constancia de presentación del mismo, a la agencia de AFIP que le corresponda al contribuyente junto con el informe del contador certificante.

A continuación, el solicitante deberá cumplir con el resto del procedimiento mencionado en el Capítulo 3 de este trabajo hasta tanto obtener la acreditación del saldo que corresponda.

Conclusión

Como mencionábamos en un comienzo del trabajo, tanto la ley de IVA como su reglamentación han buscado neutralizar la incidencia de este impuesto en aquellas operaciones sobre las cuales el mismo no se aplica, como es el caso de las exportaciones, permitiendo el recupero, ya sea en forma de devolución, acreditación o transferencia a terceros, de aquel impuesto que ha sido soportado en las etapas previas a la venta del producto. Decimos "soportado" porque se trata de un saldo a favor que no puede aplicarse al mercado interno y que de no existir este mecanismo, el mismo sería considerado una pérdida financiera.

Por un lado, nos encontramos con la buena intención del legislador que mediante la normativa elaborada permite hacer uso de esos saldos de impuesto de la forma que más favorezca al contribuyente, de acuerdo a sus necesidades.

Sin embargo, el minucioso control impuesto por la reglamentación sobre los proveedores y los créditos fiscales, que actualmente es llevado a cabo prácticamente de forma íntegra por el contador certificante, convierten a este mecanismo en un procedimiento complejo y poco eficiente. Si bien en la actualidad el proceso es dinámico y los tiempos son más cortos, en épocas de inflación, el costo financiero para el exportador es alto.

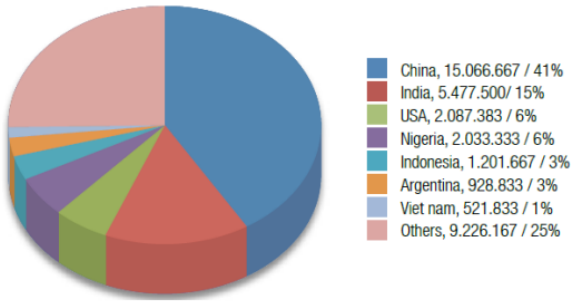
Una de las formas de sacar provecho de esta herramienta que brinda la AFIP es solicitar la acreditación de esos saldos para cancelar impuestos futuros, pudiendo de esta forma obtener un beneficio en un plazo de tiempo menor que si la opción elegida fuese la devolución de esos montos. Más allá de esto, la alternativa ideal es contar con una actividad local que le permita al exportador compensar el saldo a favor con sus débitos en el mercado interno y poder así aplicarlo de forma más rápida y evitar perjuicios financieros.

El objetivo principal de este trabajo fue brindar una guía práctica para todo aquel que pretenda hacer uso del mecanismo de recupero, a través de una muestra detallada paso por paso del procedimiento a seguir, la información con la que se debe contar y los plazos a los que debe acogerse el solicitante, como así también tener una noción del importante rol que la legislación ha depositado sobre el profesional en ciencias económicas, tanto en el control de la información

brindada como así también en la gran responsabilidad que le ha conferido al encargarle la elaboración del informe a través del cual manifiesta y certifica la legitimidad y veracidad de los créditos solicitados.

Anexos

Ilustración 1 Ranking mundial de productores de maní (Fuente: Cámara Argentina del Maní)



"Argentina: 7mo Productor Mundial de Maní"

Ilustración 2 Principales países exportadores de maní (Fuente: Cámara Argentina del Maní)

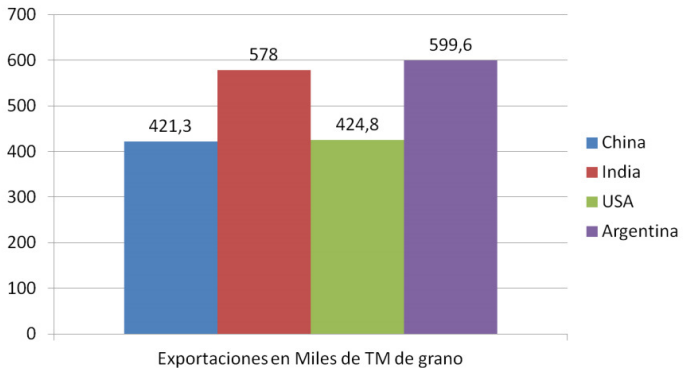


Ilustración 3 Formulario F404

AFIP

F.404

DECLARACIÓN JURADA

EXPORTACIONES CRÉDITO FISCAL

C.U.I.T.	Secuencia		
30-71017209-5	ORIGINAL		
Código de Actividad	Agente de Retención	Nº Verificador	
154309	NO	637204	
Origen Exportador	Fecha Estimativa	Versión	
C - Otros Export.		[illegible]	
Carácter	APODERADO		

Apellido y Nombre o Razón Social: MANI S.A.					
[illegible]	NO	[illegible]	NO	[illegible]	NO
[illegible]	000000	[illegible]	NO	[illegible]	NO

EXPORTACIONES REALIZADAS DURANTE EL MES DE SETIEMBRE DE 2017

R1 - [illegible]

[illegible]

Gravadas (I)	Exentas y no Gravadas (II)	Operaciones Beneficiadas (III)	Total (IV) = (I + II + III)	(a) Crédito Fiscal Indirecto
1.650.600,00	0,00	1.182.672,00	2.833.272,00	1.238,78

R2 - (b) Crédito Fiscal con afectación directa	203.994,00
c) Ajuste de Indirectos según F.404	0,00
Total de Crédito Fiscal (a)+(b)+(c)	205.232,78
R3 - Subtotal valor FOB informado por Régimen General (3):	1.182.672,00
Subtotal por Transporte Internacional (4):	0,00
Subtotal por Servicios Conexos o Prestadores de Servicios Postales / PSP (Couriers) (5):	0,00
Subtotal por Trabajos de transformación y locación a casco desnudo (6):	0,00
TOTAL:	1.182.672,00
R4 - Crédito Fiscal no utilizado, según determinación efectuada.	205.232,78
R5 - a) Total del importe consignado en Rubro 2	205.232,78
b) Valor excedente resultante del Rubro 5 inc. f) del período 00/000	0,00
c) Subtotal inc. a) + inc. b)	205.232,78
d) Límite Art. 43, Párrafo 2do. (total R.3 x Tasa 21,00)	248.361,12
e) Importe computable (inc. c) ó d), el que fuere menor)	205.232,78
f) Excedente que se traslada a períodos futuros (7)	0,00
R6 - Aplicación del importe disponible	Título I Régimen General
Importes adeudado por el Régimen especial de ingresos	0,00
Importe por el que se solicita acreditación	205.232,78
Importe por el que se solicita transferencia	0,00
Importe por el que se solicita devolución	0,00
TOTAL	205.232,78
R7 - [illegible]	1.174.282,00

OBSERVACIONES:

INFORME PROFESIONAL: se acompaña al presente F.404, informe extendido por Contador Público, en cumplimiento de lo establecido por la Resolución General Nº 2000/06 (AFIP).

CONTADOR CERTIFICANTE	
CUIT: [illegible]	Apellido y Nombres o Razón Social: [illegible]
Provincia a la que corresponde la jurisdicción del Colegio y/o Consejo Profesional en el cual está matriculado: [illegible] CÓRDOBA	

[illegible]

UNIVERSIDAD NACIONAL DE VILLA MARIA

Taller de Integración Profesional
"Recupero de IVA de exportación. Mecanismo y tareas de auditoría. Caso particular: la exportación de maní"

Modelo de Informe Especial según Resolución M.D. Nº 18/2002 del CPCECABA

Buenos Aires, XX de MMMM de 200X

Señores
XXXX S.A.
(Domicilio)

En mi carácter de Contador Público independiente, a su pedido y para su presentación ante la Administración Federal de Ingresos Públicos y en relación con los requerimientos de la citada Administración referidos al beneficio contemplado en el segundo párrafo del art. 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado sobre reintegro de créditos fiscales del Impuesto al Valor Agregado atribuibles a operaciones de exportación (u otras que reciban el mismo tratamiento que éstas) y que, de acuerdo al artículo agregado a continuación de aquel por el Decreto N° 959/2001, determinan la necesidad de la intervención del Contador Público, emito el presente informe profesional especial como producto de haber cumplido con los lineamientos establecidos en la Res. MD 18/2002 CPCECABA. En lo que es materia de mi competencia, he revisado la información detallada en el apartado siguiente.

1. INFORMACIÓN SUJETA A REVISIÓN ESPECIAL
Información referida al monto de créditos fiscales del Impuesto al Valor Agregado de la empresa XXXX S. A. derivado de adquisiciones destinadas a operaciones de exportación (u otras que reciban el mismo tratamiento que éstas) correspondientes al mes de ... de 200X por un total de $ ..., según surge del formulario N° 404 adjunto. Dicho formulario, que fuera preparado íntegramente por la empresa XXXX S. A., ha sido firmado/inicialado por mí al solo efecto de su identificación.

2. ALCANCE DE LA REVISIÓN ESPECIAL

2.1 Mi tarea profesional específica consistió en la aplicación, sobre la información sujeta a revisión preparada por la empresa y detallada en el párrafo 1., de ciertos procedimientos de auditoría limitados y específicamente seleccionados, que se detallan en el Anexo I, y que resultan de la aplicación de la Res. MD 18/2002 CPCECABA referida a la emisión de informes especiales sobre reintegros derivados del Impuesto al Valor Agregado facturado por adquisiciones destinadas a operaciones de exportación (u otras que reciban el mismo tratamiento que éstas).

Los procedimientos indicados en la Resolución mencionada, han sido reemplazados por otros, que se indican expresamente en aquellos casos dónde el cumplimiento de lo descripto en la citada Resolución no era aplicable o se decidió efectuar procedimientos alternativos.

2.2 Como parte de los procedimientos realizados, me he basado en las opiniones e informes de otros profesionales como son:

a) El informe del ingeniero sobre la capacidad operativa del establecimiento industrial y/o comercial de la firma XXXX S. A. para producir y/o comercializar los bienes y/o servicios exportados.

b) El informe del ingeniero sobre la capacidad operativa del (de los) proveedor (es) generador (es) de los créditos fiscales en el Impuesto al Valor Agregado cuyo recupero solicita la firma XXXX S. A.

En consecuencia, mis manifestaciones incluidas en este informe referidas a estas situaciones se basan en los informes antes mencionados y no incluyen procedimientos de auditoría adicionales a los mencionados realizados por mí.

3. ACLARACIONES PREVIAS AL INFORME ESPECIAL
Los procedimientos de auditoría específicos, indicados en el Anexo I, han sido aplicados sobre los registros contables, papeles de trabajo y de detalle y documentación que me fuera provista por la empresa XXXX S. A. Mi tarea tomó como punto de apoyo fundamental, la revisión de registros y documentación, asumiendo que la misma es legítima y libre de fraudes y otros actos ilegales, para lo cual hemos tenido en cuenta la apariencia y estructura formal de la misma.

Por su parte, un efectivo sistema de control interno reduce la posibilidad de ocurrencia de errores, irregularidades o actos ilegales y facilita su detección; sin embargo, no elimina totalmente los riesgos de su ocurrencia.

Como profesional independiente, he aplicado los procedimientos de auditoría específicos que se indican en el Anexo I. En lo relativo a la validez y suficiencia de las evidencias obtenidas antes descriptas, mi tarea se ha realizado bajo la suposición de la actuación de buena fe de la empresa solicitante de los créditos a recuperar, así como la integridad de las afirmaciones que fueran incluidas en las manifestaciones escritas que requiriera, sin perjuicio de la aplicación de los demás procedimientos de auditoría específicos detallados.

4. INFORME ESPECIAL

En mi opinión, basándome en la tarea profesional llevada a cabo con el alcance descripto en el párrafo 2.1, y en la opinión de otros profesionales en lo relativo a lo indicado en el párrafo 2.2, y teniendo en cuenta las aclaraciones previas indicadas en 3., informo que sobre los elementos individualizados en el párrafo 1. de la empresa XXXX S. A. no han surgido observaciones que formular (o en su caso: han surgido las observaciones que se mencionan en el Anexo II que adjunto).

Ilustración 4 Permiso de Embarque

AFIP — SUBREGIMEN: EXPORTACION A CONSUMO — 1

Aduana: GENERAL DEHEZA	Oficialización: 23/02/2017	Año / Ad. / Tipo / NºReg. / DC: 17 088 EC01 001911 P	Fojas: 1 de 2
Importador / Exportador: SOCIEDAD ANONIMA (IVA INS: SI)	CUIT Nº	Despachante de Aduana	CUIT Nº
Agente de Transporte Aduanero	CUIT Nº	Vendedor:	
Vía: CAMION	Documento de Transporte:	Identificador Manifiesto:	Nombre del Transporte: ALIANCA SAN MARTIN
Bandera: LIBERIA	Puerto de Embarque: País dest.: BRASIL	Fecha Arribo:	Marcas y Números: PDM C7297

Embalaje: BULTOS	Total Bultos: 20	Peso Bruto: 21.240,000	Depósito:	Vto. Embarque: 09/04/2017	Plazo: ****	Motivo / Nº Autorización: ....
Aduana Destino / Salida: ROSARIO	Cond. Venta: CFR	FOB Total: 34.400,00	Divisa: DOL	Flete Total: 2.000,00	Divisa: DOL	
Seguro Total:	Divisa: ******	GARANTIAS Nº: Pagos: 17-003302460-PES-VP				

Información Complementaria: Cotiz = 15,565000 DOMICIL.ESTABLEC = RUTA NAC 158 KM 230 5 FECHA CIERRE-VTA = 27/01/2017 GTOSANT736CA = 0.000 LU...
Peso Guía = 0,000 Nros. Facturas:

INFORMACION DEL ITEM

Nº Item: 0001 / Tipo: N	Posición SIM / Código AFIP: 2008.11.00.990V	NALADISA / GATT:	Lista: *****	Estado: NUEVO SIN USO ARGENTINO	
Total Kg. Neto: 20.000,0000	Origen País / Provincia: CORDOBA	País de Procedencia / Destino: OMAN	Unidad / Estado: KILOGRAMO	Cantidad Unidades Estadísticas: 20.000,00	Información Adicional: ....

COMISIONALEXT = 0.000 DATO-COMPRADOR = ATHAB AL-NASAIM LIMITEDCOMPANY

DECLARACION DE LA MERCADERIA

Los demás Los demás --Manies (cacahuates, cacahuetes)' -Frutos de cáscara, maníes (cacahuates, cacahuetes)' y demás semillas, incluso mezclados entre sí: FRUTAS U OTROS FRUTOS Y DEMÁS PARTES COMESTIBLES DE PLANTAS, PREPARADOS O CONSERV ADOS DE OTRO MODO, INCLUSO CON ADICIÓN DE AZÚCAR U OTRO EDULCORANTE O ALCOHOL, NO EXPRESADOS NI COMPRENDIDOS EN OTRA PARTE.

AA(PDM) = MARCA
AI(AL FRITO SAL. S/PIEL) = CODIGO DE PRODUCTO O ARTICULO
AJ(CAJAS) = PRESENTACION
AR(13/11/2017) = VENCIMIENTO
CA00 = Ninguno

a) Opciones / b) Ventajas

c) Opciones a nivel general
c) AJUSTE-DECLA-DED = NO
AJUSTE-DECLA-INC = NO
ARDIG-CUIT-PSAD = PSAD01
ARDIG-SETI-OPC = PSAD
BANCOSARGENTINA = 007
CREDEXPOPAGODERE = NO
DECVALOREXPOPC = NOFVEX
ENTIDADFINANCTXT = SI
EXP-CTATERC3-TXT = NO
EXPOFRACCIONTEX = NO
EXPOWAIVERTEX = NO
TRABEXP = TRABSI
VARIOS-COMPRADOR = NO
VIACONDESTEXTOPC = VIA8
ZONAFRANCASTXT = NO
a) AJUSTE-DECLA-DED = NO
...

VALOR MERCADERIA

Unitario en Divisa: 1.720,00000	Unidad: TONELADA	Cantidad Unidades: 20,00
FOB Total en Divisa: 34.400,00	FOB Total en Dólar: 34.400,00	
Precio Of Unit/Der Específico: 0,00	Unidad: ******	Coef. / Cant. Unidades: 1,00000

Documentos a Presentar: AUTORIZA-INAL = C-299558/2017 Docs. Carátula: HOJA-DE-RUTA = ADJUNTA

VALOR EN ADUANA

Ajuste a Incluir en Divisa: 0,00	Ajuste a Deducir en Divisa: 0,00
Valor en Aduana en Divisa: 34.400,00	Valor en Aduana en Dólar: 34.400,00
Base IVA / Ganancias en Dólar:	Base Impuestos Internos en Dólar: ....
Insumos Import. Temporar. en Dólar: 0,00	Insumos Import. a consumo en Dólar: ....
Valor para Reintegros en Dólar: 34.400,00	....

LIQUIDACION

DEL ITEM Porc.	P/G/C	Importe	Conceptos	TOTAL P/G/C	Importe
			(501) ARANCEL SIM EXPO	P	10,00
			(520) SERV GUARDA/DIGITALI	P	28,00
4,05	C	1.393,20	(601) REINTEGRO FIJO	C	1.393,20

PAGADO	0,00
GARANTIZADO	0,00
A COBRAR	1.393,20

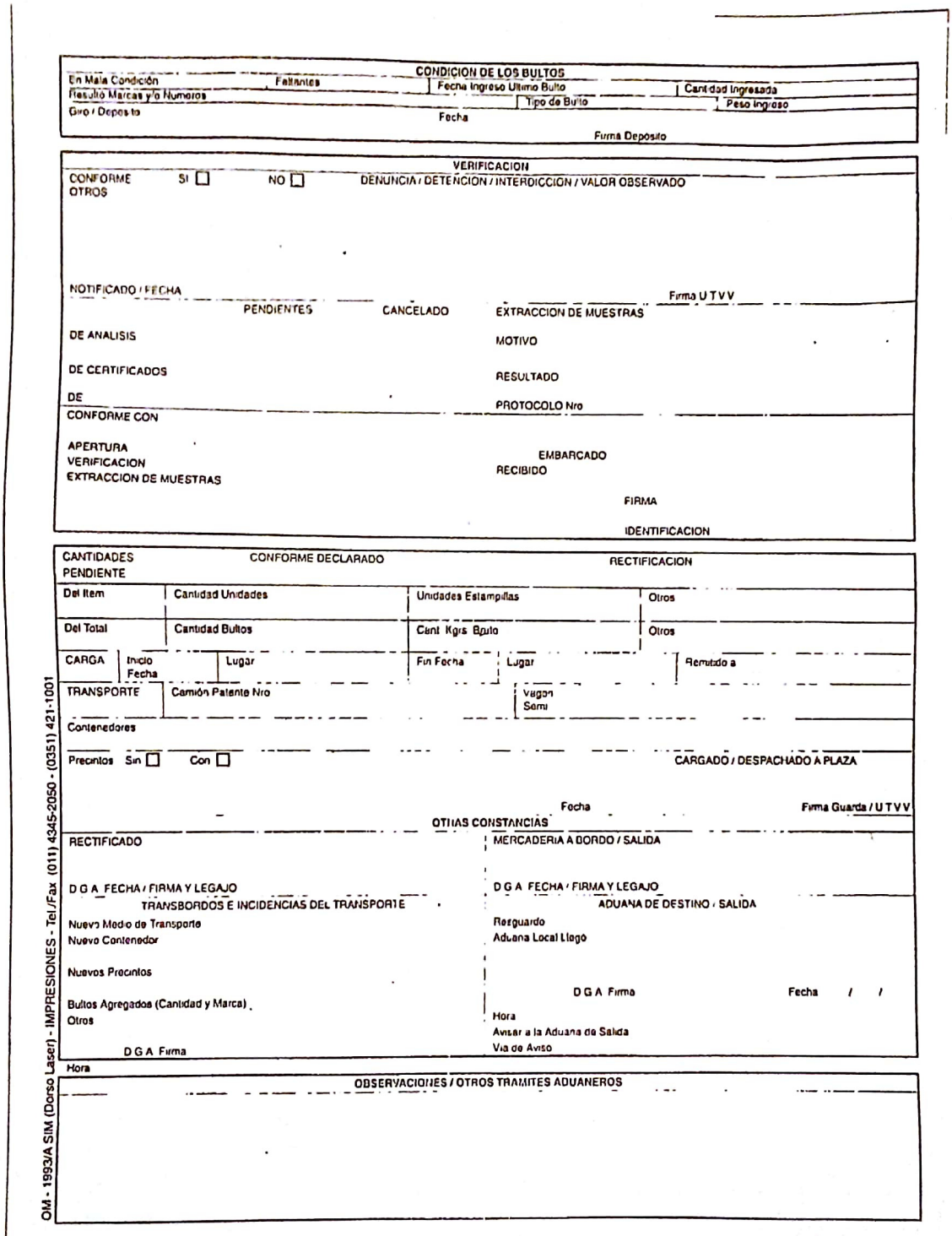
24 FEB. 2017

CANAL ASIGNADO:
U.T.V.V.

Despachante de Aduana
OFICIALIZADO: 23/02/2017 12:38:39
C.U.I.T.: 20-
Firma y Sello Despachante de Aduana

PAGADO	38,00
GARANTIZADO	0,00
A COBRAR	1.393,20

OM - 1993 SIM "17088EC01001911P"



CONDICION DE LOS BULTOS
En Mala Condición | Faltantes | Fecha Ingreso Ultimo Bulto | Cantidad Ingresada
Resultó Marcas y/o Numeros | Tipo de Bulto | Peso Ingreso
Giro / Deposito
Fecha
Firma Deposito

VERIFICACION
CONFORME SI ☐ NO ☐ DENUNCIA / DETENCION / INTERDICCION / VALOR OBSERVADO
OTROS
NOTIFICADO / FECHA
Firma U T V V
PENDIENTES CANCELADO EXTRACCION DE MUESTRAS
DE ANALISIS MOTIVO
DE CERTIFICADOS RESULTADO
DE PROTOCOLO Nro
CONFORME CON
APERTURA
VERIFICACION
EXTRACCION DE MUESTRAS
EMBARCADO
RECIBIDO
FIRMA
IDENTIFICACION

CANTIDADES PENDIENTE | CONFORME DECLARADO | RECTIFICACION
Del Item | Cantidad Unidades | Unidades Estampillas | Otros
Del Total | Cantidad Bultos | Cant Kgrs Bruto | Otros
CARGA | Inicio Fecha | Lugar | Fin Fecha | Lugar | Remitido a
TRANSPORTE | Camión Patente Nro | Vagon Semi
Contenedores
Precintos Sin ☐ Con ☐
CARGADO / DESPACHADO A PLAZA
Fecha
Firma Guarda / U T V V

OTRAS CONSTANCIAS
RECTIFICADO
D G A FECHA / FIRMA Y LEGAJO
TRANSBORDOS E INCIDENCIAS DEL TRANSPORTE
Nuevo Medio de Transporte
Nuevo Contenedor
Nuevos Precintos
Bultos Agregados (Cantidad y Marca)
Otros
D G A Firma
Hora
MERCADERIA A BORDO / SALIDA
D G A FECHA / FIRMA Y LEGAJO
ADUANA DE DESTINO / SALIDA
Resguardo
Aduana Local Llego
D G A Firma
Fecha / /
Hora
Avisar a la Aduana de Salida
Via de Aviso

OBSERVACIONES / OTROS TRAMITES ADUANEROS

OM - 1993/A SIM (Dorso Laser) - IMPRESIONES - Tel./Fax (011) 4345-2050 - (0351) 421-1001

AFIP

SUBREGIMEN: EXPORTACION A CONSUMO .

Aduana	Oficialización	Año / Ad. / Tipo / NºReg. / DC	Fojas	
GENERAL DEHEZA	23/02/2017	17 088 EC01 001911 P	2 de 2	1

Información Adicional

Nro.Item	Código	Valor
0000	AJUSTE-DECLA-DED	NO
0000	AJUSTE-DECLA-INC	NO
0000	ARDIG-CUIT-PSAD	PSAD01
0000	ARDIG-SETI-OPC	PSAD
0000	BANCOSARGENTINA	007
0000	CREDEXPOPAGODERE	NO
0000	DECVALOREXPOPC	NOFVEX
0000	DOMICIL.ESTABLEC	RUTA NAC 158 KM 230 5
0000	ENTIDADFINANCTXT	SI
0000	EXP-CTATERC3-TXT	NO
0000	EXPOFRACCIONTEX	NO
0000	EXPOWAIVERTEX	NO
0000	FECHA-CIERRE-VTA	27/01/2017
0000	GTOSANT736CA	0.000
0000	LUGAR-ART736CA	ROSARIO
0000	TRABEXP	TRABSI
0000	VARIOS-COMPRADOR	NO
0000	VIACONDESTEXTOPC	VIA8
0000	ZONAFRANCASTXT	NO
0001	AJUSTE-DECLA-DED	NO
0001	AJUSTE-DECLA-INC	NO
0001	COMISIONALEXT	0.000
0001	DSE.PAIS.OPC	328
0001	EXP-ECOBIOORGTXT	NO
0001	EXPO-PLAZOESPERA	NO
0001	PAISDEST-FACTCOM	SI

1

Despachante de Aduana
OFICIALIZO [illegible]:39
Firma y Sello Despachante de Aduana

OM - 1993 SIM

AFIP — SUBREGIMEN EXPORTACION A CONSUMO

Aduana	Oficialización	Año / Ad / Tipo / N.Reg. / DC	Fojas
GENERAL DEHEZA	23/02/2017	17 088 EC01 001911/P	1 de 1

1

Resol. 1371/85

24 FEB. 2017

- GENERAL CABRERA RUTA NAC.158
- RUTA NAC.158 GRAL.CABRERA-GENERAL DEHEZA
- CRUCE RUTA NAC.158 DCIO.VELEZ-CRUCE RP2 VA.NUEVA
- AUTOPISTA NAC.9-VA.NUEVA-MARCOS JUAREZ
- RUTA NAC 9-GENERAL ROCA(CBA)
- AUTOPISTA NAC.9 TORTUGAS(STA.FE)-ROSARIO(STA.FE)
- AUTOPISTA NAC.A008-CIRCUNVALACION ROSARIO(STA.FE)
- CIRCUNV. ROSARIO-AV.27 DE FEBRERO-COLECTORA-PTO DE ROSARIO

Nota :Cuando un hecho impida la ejecución del transporte de la mercaderia, el conductor dará aviso de inmediato a la aduana de jurisdicción o a la autoridad policial más cercana bajo cuya vigilancia quedará el camión y la carga hasta tanto tome intervención la autoridad aduanera .-

La presente mercaderia se envía en tránsito de Exportación por CAMION a la aduana de ROSARIO.- Se solicita el trasbordo CAMION/VAPOR en la Aduana de TERMINAL ROSARIO (60010) al Vapor ALIANCA SAN MARTIN Bandera LIBERIA Agente de Transporte HAMBURG SUD Registro 1321/5-0

Destino Final:- OMAN

Art. 384 C.A.: Se otorgan .(.....20.....) dias hábiles para su arribo a la Aduana de salida .-

Agente de Transporte
Registro Nro/Cuit 20243806640

Despachante de Aduana
C.U.I.T.: 20-24380664-0

Firma y Sello Despachante de Aduana

1993/A SIM (Hoja Continuación)

Abreviaturas y siglas

DDJJ: Declaraciones juradas
IVA: Impuesto al Valor Agregado
EE.UU.: Estados unidos
Kg.: kilogramos
Art.: Artículo
Inc.: Inciso
DR: Decreto reglamentario
RG: Resolución General
CF: Crédito fiscal
AFIP: Administración Federal de Ingresos Públicos
FOB: Free on Board (Libre a bordo)
FCA: Free Carrier (Franco transportista)
PE: Permiso de embarque
CAI: Código de autorización de impresión
CAE: Código de autorización electrónica

Bibliografía

- "Reintegro del IVA por exportaciones. Análisis teórico práctico" de Gabriel Vecchio – Enrique Pelle – 2º edición. Editorial Errepar.
- "Nuevos Principios de comercio Internacional" Carlos Alberto Ledesma
- Título: "Ley de Impuesto al Valor Agregado – Ley 23349", T.O. 1997
- Título: "Decreto Reglamentario del Impuesto al Valor Agregado D. 692" 11/06/1998
- Título: "Resolución General AFIP 2000. Boletín Oficial 06/02/2006
- Título: "Código Aduanero Ley 22415 Poder Ejecutivo Nacional (P.E.N.)" 05 de Febrero de 1981
- Título: "Resolución Nº 271/02" de la F.A.C.P.C.E. (Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas)
- Título: "Resolución MD 18/2002" de CPCE de CABA (Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires)
- Título: "Resolución Técnica Nº 7 26/09/1985 Normas de Auditoría" de la F.A.C.P.C.E.
- Página Web: "Situación Mercado del maní" Ministerio de Agroindustria de la Nación; www.agroindustria.gob.ar
- Página Web: "Maní, Guía Práctica para su cultivo" www.ciacabrera.com.ar
- Página Web: www.lakaut.com.ar de Lakaut/Sertear, Gestión Documental Inteligente
- Página Web: www.cda-cordoba.com.ar del Centro de Despachantes de Aduana Filial Córdoba
- Página Web: www.tarifar.com de Tarifar Comercio Exterior
- Página Web: www.argentina.gob.ar
- Página Web: www.argentinatradenet.gov.ar del Ministerio de Relaciones Exteriores y Culto de la República Argentina
- Página Web: www.fundacionmani.org.ar de Fundación Maní Argentino

- Página Web: www.afip.gob.ar/genericos/documentos/manualpymes.pdf "Orientaciones sobre Operatoria Aduanera para PYMES exportadoras" de AFIP
- Página Web: www.manisel.com.ar de Manisel S.A.
- Página Web: www.infoleg.gob.ar Información Legislativa y Documental, del Ministerio de Justicia y Derechos Humanos
- Página Web: www.facpce.org.ar de la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas