



**UNCUYO**  
UNIVERSIDAD  
NACIONAL DE CUYO

**FCE**  
FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONÓMICAS

Contador Público Nacional y Perito Partidor

# **REINTEGRO DE IVA POR EXPORTACIÓN. CONTROLES PARA EVITAR POSIBLES REQUERIMIENTOS.**

Trabajo de Investigación

POR

María Florencia Herrero Barotti

Serafín Ezequiel Piola

Sebastián Ignacio Tornello Palacios

Profesor Tutor

Alejandro David Ortega

M e n d o z a - 2 0 1 6

# Índice

Introducción	4
<hr/>	
Capítulo I	
RECUPERO DE IVA POR EXPORTACIÓN: ASPECTOS TEÓRICOS	6
<hr/>	
A. CONSIDERACIONES GENERALES	7
B. REGIMEN PARA EXPORTADORES	8
1. Principio de tributación en el país de destino	8
2. Formas de recupero del impuesto	8
3. Extensión del recupero a la exportación de bienes exentos	10
4. Concepto reintegrable ¿Impuesto o crédito fiscal?	10
5. Aspecto temporal: perfeccionamiento de la exportación	11
6. Límites del art. 43 de la Ley	12
7. Los métodos de apropiación	14
8. Reserva y descarga en la determinación mensual del IVA	15
9. Compensaciones y Transferencias	15
C. EXPORTACIÓN POR CUENTA DE TERCEROS	16
D. EXPORTACIONES DE SERVICIOS	17
E. PRESCRIPCIÓN DE LAS ACCIONES VINCULADAS AL RECUPERO DEL IVA	18
Capítulo II	
JURISPRUDENCIA RELACIONADA	19
<hr/>	
Capítulo III	
CASO DE APLICACIÓN PRÁCTICA	24
<hr/>	

Conclusiones 49

Bibliografía 50

Anexo 52

## INTRODUCCIÓN

En el marco de un mundo globalizado, los intercambios comerciales de bienes y/o servicios entre países resultan cada vez más frecuentes y significativos en la Economía de los mismos. Atendiendo a esto, y a raíz de que dentro de los roles del Estado se encuentra el de favorecer los lazos internacionales, así como de ampliar el horizonte de llegada de los productos de origen nacional, es que se busca darle un mayor incentivo a la concreción de este tipo de operaciones.

En virtud de ello, la legislación Argentina a lo largo de su historia ha ido implementando un proceso de remodelación constante de su sistema, a fin de brindarle mayores beneficios a los sujetos que realicen operaciones de venta en el mercado externo. Particularmente, la Ley del Impuesto al Valor Agregado N° 23.349 ha establecido un sistema en el cual contempla tanto la “no gravabilidad” de las exportaciones, como el derecho a recuperar el IVA facturado por sus proveedores, consagrando de tal manera el principio de “imposición de las exportaciones a tasa cero”.

Concretamente, y si bien el segundo de los beneficios, referido a la posibilidad de obtener la devolución del impuesto facturado por sus adquisiciones y/o prestaciones de servicios en el mercado local es una herramienta de extrema importancia, en la práctica presenta una problemática vinculada al complejo sistema instaurado en la República Argentina; el cual inviste una gran cantidad de controles por parte del Fisco Nacional que dificultan la efectiva finalización del proceso.

Asimismo, esta problemática puede presentar aristas adicionales en el supuesto de que las solicitudes de Reintegro de IVA por operaciones de exportación contengan errores formales y/o materiales, como consecuencia de no haberse tomado los recaudos necesarios a la hora de efectuar el procedimiento en cuestión, generando así graves perjuicios financieros ocasionados por la lentitud que podría conllevar la subsanación de estos defectos; situación que podría verse agravada en un contexto inflacionario a raíz de la inmovilización de estos capitales, hasta que se produzca el efectivo cobro de los mismos.

El objetivo principal planteado en el presente trabajo consiste en proporcionar al lector una herramienta útil a los fines prácticos, que le sirva de ayuda a la hora de llevar a cabo los procedimientos y controles necesarios, con el objeto de mitigar los riesgos a los que se encuentra expuesta toda solicitud de Reintegro de créditos fiscales proveniente de operaciones de exportación.

Para ello, en primer lugar proporcionaremos un marco teórico en el cual se introduzcan los lineamientos fundamentales referidos al tema en cuestión, que sirva de base a las distintas situaciones que se pueden presentar en la práctica. Como complemento, incorporaremos un capítulo que contenga diversos fallos judiciales que ayuden a dilucidar el tratamiento de ciertas cuestiones específicas resueltas con anterioridad.

Adicionalmente, abordaremos un caso práctico en forma integral en donde se detallarán los pasos necesarios a seguir a fin de realizar el procedimiento de solicitud del Recupero de IVA. En el mismo profundizaremos sobre los controles trascendentales a implementar con el objeto de evitar tanto posibles requerimientos de información por parte del Organismo Fiscal, como reducciones del monto solicitado originalmente como consecuencia de fallas en la realización del proceso.

Finalmente, realizaremos una breve conclusión respecto de los beneficios que provee a un exportador realizar este tipo de solicitud, tanto a los fines impositivos como desde el punto de vista financiero.

## Capítulo I

### RECUPERO DE IVA POR EXPORTACIÓN: ASPECTOS TEÓRICOS

Según la Ley de Impuesto al Valor Agregado N° 23.349 (en adelante, IVA), en su artículo 43<sup>1</sup> establece un régimen especial para los exportadores, el cual consiste en que los mismos podrán computar contra el impuesto que en definitiva adeudaren por sus operaciones gravadas, el impuesto que por bienes, servicios y locaciones que destinaren efectivamente a las exportaciones o a cualquier etapa en la consecución de las mismas, les hubiera sido facturado, en la medida en que el mismo esté vinculado a la exportación y no hubiera sido ya utilizado por el responsable.

Si la compensación permitida no pudiera realizarse o sólo se efectuara parcialmente, el saldo resultante les será acreditado contra otros impuestos a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos o, en su defecto, le será devuelto o se permitirá su transferencia a favor de terceros responsables, en los términos del segundo párrafo del artículo 29 de la Ley N° 11.683<sup>2</sup>. Dicha acreditación, devolución o transferencia procederá hasta el límite que surja de aplicar sobre el monto de las exportaciones realizadas en cada ejercicio fiscal, la alícuota del impuesto.

Cuando la realidad económica indicara que el exportador de productos beneficiados en el mercado interno con liberaciones de este impuesto es el propio beneficiario de dichos tratamientos, el cómputo, devolución o transferencia que en los párrafos precedentes se prevé, no podrá superar al que le hubiera correspondido a este último, sea quien fuere el que efectúe la exportación.

El cómputo del impuesto facturado por bienes, servicios y locaciones a que se refiere el primer párrafo de este artículo se determinará de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 12 y 13 de la presente ley.

Para tener derecho a la acreditación, devolución o transferencia a que se refiere el segundo párrafo, los exportadores deberán inscribirse en la Administración Federal de Ingresos Públicos en la forma y tiempo que la misma establezca, quedando sujeto a los deberes y obligaciones previstos por la ley respecto de las operaciones efectuadas a partir de la fecha del otorgamiento de la inscripción. Asimismo, deberán determinar mensualmente el impuesto computable conforme al presente régimen, obtenido desde la referida fecha, mediante declaración jurada practicada en formulario oficial.

---

<sup>1</sup> Ley de Impuesto al Valor Agregado N° 23.349 art. 43. B.O. 26/3/1997

<sup>2</sup> Ley de Procedimiento Tributario N° 11.683. B.O. 13/7/1998.

Los exportadores tendrán derecho a la acreditación, devolución o transferencia a que se refiere el segundo párrafo del artículo precedente con el sólo cumplimiento de los requisitos formales que establezca la Administración Federal de Ingresos Públicos, ello sin perjuicio de su posterior impugnación cuando a raíz del ejercicio de sus facultades de fiscalización y verificación previstas en los artículos 33 y siguientes de la Ley Nº 11.683, mediante los procedimientos de auditoría que a tal fin determine el citado Organismo, se compruebe la ilegitimidad o improcedencia del impuesto facturado que diera origen a la aludida acreditación, devolución o transferencia.

Las solicitudes que efectúen los exportadores, en los términos del párrafo anterior, deberán ser acompañadas por dictamen de contador público independiente, respecto de la razonabilidad y legitimidad del impuesto facturado vinculado a las operaciones de exportación.

Cuando circunstancias de hecho o de derecho permitan presumir connivencia, los exportadores serán solidariamente responsables respecto del IVA falsamente documentado y omitido de ingresar, correspondiente a sus vendedores, locadores, prestadores o, en su caso, cedentes del gravamen de acuerdo con las normas respectivas y siempre que los deudores no cumplieren con la intimación administrativa de pago, hasta el límite del importe del crédito fiscal computado, o de la acreditación, devolución o transferencia originadas por dicho impuesto. A tal efecto será de aplicación el procedimiento previsto en los artículos 16 y siguientes de la Ley Nº 11.683.

Por su parte, el Decreto Reglamentario 692/1998<sup>3</sup> establece en sus artículos 74 a 77.1 una serie de conceptos y consideraciones en relación con el Régimen Especial establecido en el art. 43 de la Ley de IVA.

#### A. CONSIDERACIONES GENERALES

Los exportadores para realizar sus operaciones deben adquirir en el mercado bienes y/o servicios que les son provistos por sujetos que, a nivel impositivo, revisten el carácter de Responsables Inscriptos frente al IVA.

Estas operaciones debieron, necesariamente, generar en la etapa anterior un débito fiscal para los respectivos proveedores el cual se ve reflejado en un crédito fiscal para el propio exportador. En la medida en que dichos créditos se encuentren vinculados con las operaciones de exportación, estos se convertirán en “créditos” exigibles y de plena recuperabilidad frente al Fisco.

De esta manera, los exportadores pueden tener dos tipos de créditos fiscales: por un lado, aquellos que pueden compensar en su determinación mensual del IVA contra débitos fiscales generados por sus operaciones en el mercado interno; y, por otro lado, y en la medida que se cumpla con los

---

<sup>3</sup> Decreto Reglamentario 692/1998. B.O. 17/6/1998.

requisitos exigidos al efecto, podrán solicitar la acreditación a fin de compensar otro tipo de obligaciones fiscales, su transferencia a terceros, o directamente, la devolución de los créditos fiscales vinculados con las operaciones en el mercado externo.

La “no gravabilidad” de las operaciones de exportación hace que desaparezca, en principio, la incidencia del IVA ya que además de no someterse a tributación lo exportado se reintegra el gravamen que se había tributado en etapas anteriores. De ahí que el régimen se conozca como “gravabilidad a tasa cero”. Sin embargo, la ley de IVA le otorga a las exportaciones un tratamiento impositivo de “exención” en su inc. d), art. 8°, Título II.

## B. REGIMEN PARA EXPORTADORES

### 1. Principio de tributación en el país de destino

En materia de comercio exterior, existen básicamente dos métodos para evitar la superposición de los tributos que gravan los bienes y servicios que se transfieren de un país a otro: “país de origen” y “país de destino”. En la Argentina rige este último sistema, cuyas principales características son los siguientes:

- El país del exportador no debe gravar los bienes exportados;
- El país de destino grava el producto en el mercado consumidor con los impuestos del propio mercado; y
- Atribuye la potestad de imposición al país de destino.

### 2. Formas de recupero del impuesto

Tanto la Resolución General (AFIP) 2000<sup>4</sup>, como sus antecesoras - R.G. 1.351<sup>5</sup>, R.G. 616<sup>6</sup> y R.G. 65<sup>7</sup>- han seguido el criterio que estipuló la Resolución General (DGI) 3.417<sup>8</sup>, en el sentido de dejar fuera de su normativa el crédito fiscal generado por las operaciones de exportación a través del simple mecanismo de compensación con débitos fiscales por operaciones gravadas en el mercado interno.

Las Resoluciones mencionadas precedentemente han previsto tres modalidades de recupero del impuesto en el caso de que la compensación entre débitos fiscales y créditos fiscales no sea posible (segundo párrafo art. 43):

- a) la acreditación;
- b) la devolución;

<sup>4</sup> Resolución General (AFIP) 2000. B.O. 30/1/2006.

<sup>5</sup> Resolución General (AFIP) 1351. B.O. 9/10/2002.

<sup>6</sup> Resolución General (AFIP) 616. B.O. 24/6/1999.

<sup>7</sup> Resolución General (AFIP) 65. B.O. 29/12/1997.

<sup>8</sup> Resolución General (DGI) 3417. B.O. 30/10/1991, última emitida por la Dirección General Impositiva, que anteriormente había dictado la R.G. 1800 (B.O. 25/8/1976).

c) la transferencia.

Al efecto, se considera necesario realizar una distinción entre exportadores “puros” y exportadores “impuros”:

- Los exportadores “puros” son aquellos que efectúan todas sus ventas en el mercado internacional.
- Los exportadores “impuros” efectúan sus ventas tanto en el mercado interno como externo.

Los únicos sujetos que pueden compensar sus créditos fiscales contra sus débitos fiscales son los ya mencionados exportadores impuros.

### **2.1. Los exportadores “puros”**

Son aquellos sujetos que se dedican exclusivamente a realizar operaciones de exportación. A su vez se encuentran incluidos en la exención objetiva prevista para las exportaciones en el inc. d) del primer párrafo del art. 8° de la Ley de IVA.

Estos sujetos no se encuentran obligados a inscribirse como responsables frente al IVA por dos motivos, a saber:

- No le corresponde tributar dicho gravamen;
- A estos efectos, el inc. b) del primer párrafo del art. 36 de la Ley del gravamen estipula que no se encuentran obligados a la inscripción, aunque pueden optar por hacerlo.

Sin embargo, en la práctica a fin de obtener los comprobantes fiscales – facturas, notas de crédito u otros documentos emitidos por sus proveedores – con el IVA discriminado deben necesariamente inscribirse ante el Fisco Nacional.

### **2.2. Los exportadores “impuros”**

Son aquellos sujetos que efectúan, al mismo tiempo, operaciones de venta en el mercado interno y externo.

En el segundo párrafo del art. 43 – y en los que siguen - la Ley se ocupa del Régimen que se aplica cuando el débito fiscal generado por las operaciones en el mercado interno es compensado en su totalidad por el IVA generado en las adquisiciones destinadas a las exportaciones, quedando de esta manera un crédito fiscal que el exportador puede utilizar para:

- acreditarlo contra otros impuestos a cargo de la AFIP;
- solicitar su devolución;
- transferirlo a favor de terceros.

### 3. Extensión del recupero a la exportación de bienes exentos

El hecho de exportarse bienes que gocen de exención del IVA en el mercado interno, no constituye impedimento para obtener el Reintegro de dicho gravamen por medio del régimen especial mencionado en párrafos anteriores.

Sin embargo, puede ocurrir que se trate de bienes objetivamente exentos pero que están incididos por el IVA a través de sus insumos no beneficiados con exención.

### 4. Concepto reintegrable ¿Impuesto o crédito fiscal?

La Resolución General (AFIP) 65<sup>9</sup> introdujo una terminología que implica la sustitución de la expresión “crédito fiscal” por la expresión “impuesto facturado”, para referirse al importe que el exportador tiene derecho a recuperar.

La interpretación que dieron las normas reglamentarias respecto de la expresión contenida en el primer párrafo del art. 43 de la Ley de IVA, al aludir al “impuesto que por bienes, servicios y locaciones que (los exportadores) destinaren efectivamente a las exportaciones [...]”, es que asigna al importe discriminado en la factura, el carácter de “impuesto” propiamente dicho, y no de “crédito fiscal”.

La concepción de crédito fiscal se encuentra definida en la misma Ley en su art. 12 en donde alude al “gravamen que, en el período fiscal, se les hubiera facturado [...]” a los sujetos que realicen operaciones en el mercado interno. Según la interpretación que se le ha dado a la norma, el significado del término “impuesto” utilizado en el art. 43 es distinto al que debe atribuirse al término “gravamen” utilizado en el art. 12.

La propia Ley de IVA es la que utiliza impropriamente los vocablos “impuesto” y “gravamen” en sus arts. 11 y 12 para referirse, respectivamente, al débito fiscal y al crédito fiscal que resultan de operaciones en el mercado interno.

De esta manera surge que “ni el denominado débito fiscal ni el denominado crédito fiscal constituyen impuestos por sí mismos, sino que el verdadero impuesto resulta de la contraposición de esos parámetros meramente liquidatorios.”<sup>10</sup>

A partir de esta interpretación, el Organismo Fiscal llegó a la conclusión de que las restricciones que fueron introducidas al art. 12 de la Ley de IVA por la Ley 24.475<sup>11</sup> disponiendo que no se consideran vinculadas con las operaciones gravadas y, por lo tanto, no generan crédito fiscal, no resultan aplicables al “impuesto” susceptible de ser devuelto a los exportadores.

Estas restricciones tienen que ver con los siguientes conceptos:

<sup>9</sup> Resolución General (AFIP) 65. B.O. 29/12/1997.

<sup>10</sup> JARACH, DINO “La Base Imponible del IVA”, La información, T.30, pág. 1609.

<sup>11</sup> Ley 24.475. B.O. 31/3/1995.

- Compras, importaciones definitivas y locaciones de automóviles cuando el costo de los mismos sea superior a \$ 20.000.
- Locaciones y prestaciones de servicios:
  - Efectuadas por bares, restaurantes, cantinas, salones de té, confiterías y en general por quienes presten servicios de refrigerios, comidas o bebidas en locales —propios o ajenos—, o fuera de ellos.
  - Efectuadas por hoteles, hosterías, pensiones, hospedajes, moteles, campamentos, apart-hoteles y similares.
  - Efectuadas por posadas, hoteles o alojamientos por hora.
  - Efectuadas por casas de baños, masajes y similares.
  - Efectuadas por piscinas de natación y gimnasios.
  - Efectuadas por peluquerías, salones de belleza y similares.
  - Efectuadas por playas de estacionamiento o garajes y similares.

Dado que la interpretación de la ley no era clara, fue el propio Fisco<sup>12</sup> el que dio a conocer su opinión favorable a otorgar el recupero de los créditos fiscales derivados de esas adquisiciones. Este fue el caso de gastos efectuados por empleados de empresas pesqueras dedicadas a la exportación, las que debían hacerse cargo de los mismos cuando su personal no estaba embarcado. Este criterio fue transformado en acto dispositivo a través de la Resolución General (AFIP) 74.<sup>13</sup>

En conclusión, la restricción para el cómputo está referida a los créditos fiscales que se encuentran vinculados con las operaciones gravadas. En cambio, y siendo la exportación una actividad exenta, surge evidente que el impuesto facturado por las compras, importaciones o locaciones vinculadas, no reviste el carácter de crédito fiscal y, por lo tanto, es procedente el recupero de los conceptos cuestionados.

##### 5. Aspecto temporal: perfeccionamiento de la exportación

La Resolución General (AFIP) 2000<sup>14</sup> en su art. 3° expresa que la exportación se considera perfeccionada con la constancia del cumplimiento de embarque, siempre que los bienes salgan efectivamente del país en ese embarque, fecha que deberá surgir de la destinación de exportación certificada por el funcionario aduanero interviniente en la operación.

---

<sup>12</sup> Memorando 96/1997 de la Dirección Nacional de Impuestos del 7/2/1997 y Dictamen (DAT) 27/1997 del 15/5/1997, Boletín de la DGI – AFIP 4, pág. 620.

<sup>13</sup> Resolución General (AFIP) 74. B.O. 26/1/1998.

<sup>14</sup> Resolución General (AFIP) 2000. B.O. 30/1/2006.

En este mismo sentido, la DGI en su Dictamen (DAT) 16<sup>15</sup> concluyó que a los fines de acceder al Régimen de recupero de IVA, las exportaciones se consideran perfeccionadas en la fecha del cumplimiento del embarque de los bienes en el medio de transporte en el que los mismos salen del país. Asimismo, esta definición es congruente con lo establecido en el art. 41 del Decreto Reglamentario 692<sup>16</sup> de la Ley de IVA.

Este concepto es igualmente aplicable aún cuando intervengan dos o más aduanas, ya sea que se cambie de medio transportador o no. Es decir que, en todos los casos, se entiende perfeccionada la exportación en la fecha de intervención de la última aduana.

Es así que, precisamente cuando intervienen dos o más aduanas, y se trata de un tránsito terrestre, la última de ellas o “aduana de salida” debe tramitar y remitir a la aduana de registro un documento denominado “tornaguía”, por la que da cuenta de la salida de los bienes del país. La recepción y registro de dicho documento habilita a la aduana de registro o de origen, a entregar constancia de perfeccionamiento de la exportación a quien la llevó a cabo, quien depende de tal certificación para formular la solicitud de recupero del IVA.

En el caso de que la salida de los bienes del país se efectúe bajo el régimen de exportación en consignación (subrégimen ES01), la operación se considerará perfeccionada en el momento en que se registre la exportación definitiva para consumo (subrégimen EC07).

## 6. Límites del art. 43 de la Ley

Los exportadores, al momento de solicitar el recupero del IVA, poseen límites cuantitativos establecidos en el art. 43 de la Ley del gravamen para la procedencia del recupero:

### **6.1. Límite vinculado al valor FOB de la exportación**

El segundo párrafo del art. 43<sup>17</sup>, como así también el art. 6° de la R.G. 2000<sup>18</sup>, establecen el importe máximo de IVA a recuperar al determinar que “[...] dicha acreditación, devolución o transferencia procederá hasta el límite que surja de aplicar sobre el monto de las exportaciones realizadas en cada ejercicio fiscal, la alícuota del impuesto [...]”

Lo que surge de la letra de la Ley, es que la solicitud no se podrá exceder del importe que resulte del producto entre la tasa general del impuesto y el valor FOB de las exportaciones, resultante este último de la aplicación de las normas aduaneras.

<sup>15</sup> Dictamen (DAT) 16. B.O. 31/3/1998. Boletín de la DGI – AFIP 12, pág. 1220.

<sup>16</sup> Decreto Reglamentario 692. B.O. 17/6/1998.

<sup>17</sup> Ley de Impuesto al Valor Agregado N° 23.349. B.O. 26/3/1997.

<sup>18</sup> Resolución General 2000. B.O. 30/1/2006.

Sin embargo, como excepción a esta restricción, la R.G. 2000 en su art. 6° determina que puede superarse dicho límite mediante la presentación de una nota complementaria en la que se expresen, entre otros requisitos, los motivos por los que se excede el tope referido, indicando los datos correspondientes al valor de lo exportado, junto con una descripción de los bienes, el carácter recurrente o estacional de la exportación, el margen de utilidad bruta, los datos del contratante del exterior, etc. Cabe destacar al respecto que el excedente de crédito fiscal por sobre el límite, sólo podrá ser objeto de traslado a los períodos futuros no pudiendo ser recuperado en el período en cuestión.

Asimismo, en el caso de exportación de bienes sometidos a una tasa reducida en el IVA, la AFIP a través del Dictamen (DAT) 42<sup>19</sup> se pronunció en el sentido que a los mismos le corresponderá aplicar la alícuota del 21% del valor FOB de las exportaciones, basándose en que a pesar de tributar a una alícuota menor, gran parte de los insumos necesarios para su producción se encuentran sometidos a la tasa general del gravamen; tal es el caso de la exportación de frutas secas que, si bien se encuentra tributando a una alícuota del 10,50%, posee una significativa cantidad de insumos alcanzados a la alícuota general tales como envases y acondicionamientos.

Por su parte, el Dictamen (DAT) 6<sup>20</sup> dispuso que en el caso de adquisiciones de bienes de uso se podrá solicitar un monto superior al límite descrito anteriormente, siempre que se demuestre la adecuación del sistema utilizado para apropiar las sumas a recuperar.

## **6.2. Límite vinculado a la exportación de productos liberados**

En el tercer párrafo del art. 43 de la Ley se establece que “cuando la realidad económica indicara que el exportador de productos beneficiados en el mercado interno con liberaciones de este impuesto es el propio beneficiario de dichos tratamientos, el cómputo, devolución o transferencia no podrá superar al que le hubiera correspondido a este último (beneficiario), sea quien fuere el que efectúe la exportación.”

Por su parte, el Decreto Reglamentario de la Ley del gravamen en su art. 76 se ocupa de precisar cuándo se encuentra configurada una vinculación económica.

Juan Oklander en su obra “Ley del Impuesto al Valor Agregado”<sup>21</sup> explica que “La ratio-legis está dada por la inequívoca voluntad del legislador enderezada a neutralizar los posibles abusos a los que podrían dar lugar eventuales maniobras de desdoblamiento de los beneficiarios de dichos regímenes, que sin haber ingresado el IVA que facturan, podrían utilizar estructuras societarias distintas para pretender el “recupero” de un impuesto no pagado.”

<sup>19</sup> Dictamen (DAT) 42. B.O. 12/8/1998. Boletín DGI 25, pág. 1554.

<sup>20</sup> Dictamen (DAT) 6. B.O. 7/1/1994. Boletín DGI 487, pág. 832.

<sup>21</sup> OKLANDER, Juan, (2009), “Ley del Impuesto al Valor Agregado”, 2° Edición, Buenos Aires, La Ley.

## 7. Los métodos de apropiación

En primer lugar, existe una condición fundamental de la que depende la computabilidad de los créditos fiscales, que se encuentra básicamente dada por la vinculación existente entre las adquisiciones que los generan con las exportaciones. Asimismo, existen distintos métodos a ser tenidos en cuenta por los sujetos que soliciten el recupero del IVA que se desarrollan a continuación:

### **7.1. Método directo y método indirecto**

De la interpretación de la letra de la Ley, se deduce un orden prioritario a la aplicación de los métodos, al establecer que sólo en los casos en que la apropiación directa de los créditos fiscales no fuera posible, podrá recurrirse al método de apropiación indirecta. Al respecto, cabe conceptualizar al método directo como aquel en que resultan mensurables, con mayor o menor grado de precisión, los insumos respecto del producto exportado.

Por su parte, el art. 7° de la Resolución General 2000<sup>22</sup> contempla los casos en que resulta de aplicación el método de afectación indirecta, el cual establece que: “Cuando las compras, locaciones y prestaciones de servicios que generan derecho al recupero, se encuentren relacionadas indirectamente con las operaciones comprendidas en esta resolución general, deberá realizarse la apropiación de los respectivos importes, aplicando el procedimiento que se establece en el Apartado A) del Anexo V de la presente.” Un claro ejemplo de esta situación es el caso del servicio de electricidad.

No obstante, en la práctica se suele aplicar el método indirecto aún para ciertos insumos cuya apropiación directa resulta factible pero que obliga a contar con un complejo sistema de costeo que permita vincular de manera específica los insumos utilizados para fabricar el bien exportado. Esta situación, a su vez, cuenta con la tolerancia de los funcionarios del Organismo Fiscal que coinciden en la mayor practicidad del método aplicado; sin que esto suprima totalmente los riesgos de que en futuras fiscalizaciones se detecte que era posible la utilización del método directo.

### **7.2. Método estimativo y método cierto**

A su vez, pero referido exclusivamente a los créditos fiscales de apropiación indirecta, existen dos métodos a aplicar para realizar su atribución:

1. *El método basado en valores estimativos, que debe utilizarse durante todos los períodos mensuales anteriores a aquel que corresponde al cierre del ejercicio, p. ej. durante los meses de enero a noviembre si el ejercicio coincide con el año calendario; y*
2. *El método del “reajuste” basado en los valores ciertos de las operaciones computables durante todo el ejercicio, cuyo cálculo debe practicarse con exactitud, de manera que la*

---

<sup>22</sup> Resolución General (AFIP) 2000. B.O. 30/1/2006.

*asignación del IVA correspondiente a las adquisiciones se base en esos datos no sólo con respecto a ese período en particular, sino incorporando los ajustes – en más o en menos – que resulten de las diferencias habidas entre los cálculos estimativos utilizados en los meses anteriores y el cálculo cierto practicado al completarse el último período fiscal del ejercicio.*<sup>23</sup>

#### 8. Reserva y descarga en la determinación mensual del IVA

Mensualmente, a la hora de realizar la Declaración Jurada (en adelante, DDJJ) de IVA se presentan dos aspectos fundamentales a tener en cuenta vinculados con el recupero del Impuesto al Valor Agregado por operaciones de exportación.

Previamente, es necesario conceptualizar el denominado “Módulo Exportador” que se presenta únicamente en las DDJJ de IVA de aquellos sujetos que realicen operaciones de exportación. Al efecto, el mismo se forma con un saldo al inicio, al que se le adiciona la reserva y se le detrae la descarga, generándose así un saldo final que resulta trasladable al período siguiente.

La reserva consiste en detraer del saldo técnico del primer párrafo del art. 24 de la Ley un importe estimativo del crédito fiscal que se prevé recuperar vía devolución, acreditación o transferencia en las solicitudes de reintegro; por otra parte, la descarga consiste en el monto que se detrae del Módulo Exportador y que surge de las solicitudes procesadas efectivamente en el período en cuestión.

#### 9. Compensaciones y transferencias

“La Resolución General (AFIP) 2000<sup>24</sup> contempla la posibilidad de aplicar el recupero de IVA por exportaciones a la cancelación de obligaciones adeudadas por el propio exportador, así como también a la cancelación de obligaciones de terceros mediante la transferencia del crédito correspondiente.”<sup>25</sup>

##### **9.1. Con retenciones y percepciones de impuestos**

De acuerdo al procedimiento establecido en el art. 33 y en el Anexo IX de la Resolución General (AFIP) 2000, se prevén una serie de requisitos que deben cumplirse para compensar los impuestos retenidos y/o percibidos.

Según la normativa precedente, se establecen los siguientes requisitos a tener en cuenta:

- Sólo pueden ser objeto de compensación las retenciones y/o percepciones cuyo vencimiento se produzca con anterioridad a la presentación del recupero, pero operen en el mismo período de dicha presentación.

<sup>23</sup> OKLANDER, Juan, (2009), “Ley del Impuesto al Valor Agregado”, 2° Edición, Buenos Aires, La Ley.

<sup>24</sup> Resolución General (AFIP) 2000. B.O. 30/1/2006.

<sup>25</sup> Idem 23.

- La solicitud de compensación deberá materializarse a través del F.798 el cual se confeccionará a través del uso del aplicativo “Compensaciones y Volantes de Pago”, y deberá presentarse antes del vencimiento para el ingreso de las retenciones y/o percepciones.
- En el caso de que las retenciones y/o percepciones superen el monto a recuperar, se deberá ingresar el excedente, debiendo reflejar esta situación en el F.404.
- Cuando la solicitud de recupero no se hubiere presentado antes del último día hábil del período fiscal, las retenciones y/o percepciones efectuadas deberán ingresarse dentro de los tres días hábiles siguientes a la finalización de dicho período con más sus intereses resarcitorios.

### **9.2. Con recursos de la Seguridad Social**

Si bien, en materia impositiva los créditos que los sujetos pudieran tener a favor en IVA no son compensables en forma automática – por medio del F.798 – con las obligaciones que ellos mismos adeuden por los recursos de la seguridad social, el contribuyente puede optar por solicitar que la AFIP proceda a cancelarlas en su nombre, procedimiento conocido como “compensación de oficio”.

### **9.3. Transferencia a terceros**

El procedimiento para realizar la transferencia a terceros interesados se encuentra regulado en el art. 31 y Anexo VIII de la Resolución General (AFIP) 2000<sup>26</sup>, a los que deberán ajustarse tanto los exportadores como los cesionarios a la hora de realizarlo.

En primer lugar, el exportador tiene la obligación de presentar una nota por cada cesionario según los parámetros establecidos por la citada Resolución. Asimismo es necesario destacar que este procedimiento se encuentra sujeto a fiscalización por parte del Organismo Fiscal a efectos de determinar la legitimidad y procedencia del impuesto facturado que diera origen a la aludida transferencia.

Tal como expresa Juan Oklander: “Esto significa que el cesionario está expuesto al riesgo inherente a la calidad del recupero adquirido, ya que su derecho no puede ser mejor que el que tenía el exportador cedente”.<sup>27</sup>

## **B. EXPORTACIÓN POR CUENTA DE TERCEROS**

En la Resolución General (AFIP) 2000<sup>28</sup> se encuentra contemplada en su Título III – arts. 34 a 42 – la normativa vinculada a los exportadores que recurren a mandatarios, consignatarios u otros intermediarios para la formalización aduanera de las exportaciones por su cuenta y orden.

<sup>26</sup> Resolución General (AFIP) 2000. B.O. 30/1/2006.

<sup>27</sup> OKLANDER, Juan, (2009), op. cit.

A tal efecto, el art. 74 del Decreto Reglamentario<sup>29</sup> de la Ley de IVA define como exportador “aquel por cuya cuenta se efectúa la exportación, se realice ésta a su nombre o a nombre de un tercero”; es decir, que a los fines impositivos se trata del propietario de la mercadería, sea que la realice por cuenta propia o encomiende a un tercero la gestión aduanera – y eventualmente comercial –.

Por el contrario, la legislación aduanera<sup>30</sup> trata al exportador como la “persona que en su nombre exporta mercaderías, ya sea que las lleve consigo o que un tercero lleve la que ellos hubieren expedido”, o sea que exportador es quien se encarga de la registración y/o documentación de la exportación a su nombre, siendo este quien la presenta al servicio aduanero para su respectivo control y requiere autorización para su remisión al exterior.

En virtud de lo anteriormente expuesto, es el “exportador” definido según la legislación impositiva quien tiene el derecho exclusivo de solicitar el Recupero de IVA conforme a lo reglado por el art. 43 de la Ley.

A efectos de solicitar dicho Recupero, uno de los principales problemas que los exportadores encuentran a la hora de vender sus mercaderías en el exterior por medio de intermediarios, radica en la carencia de una documentación aduanera que los individualice, principalmente a los efectos de conocer los datos cuantitativos – valor FOB - de cada embarque.

Es por esto, que la Resolución General (AFIP) 2000 aportó una solución a esta problemática estableciendo un sistema de información a cumplirse por parte de los intermediarios, por medio del aplicativo online “Exportación por cuenta de terceros”. Dicha información está referida a la individualización de cada uno de los exportadores y su participación cuantitativa en el valor FOB total del embarque.

En conclusión, a la hora de realizar la presentación de la solicitud de Reintegro de IVA por exportación, se deberá adicionar al trámite normal la información recibida por el intermediario e incluir una copia de la factura de “venta y líquido producto” o de venta al exterior emitida por este.

### **C. EXPORTACIONES DE SERVICIOS**

Esta figura contempla los servicios prestados y facturados a una firma del exterior cuya utilización o explotación efectiva tenga lugar en el país extranjero. Su tratamiento impositivo está previsto en el art. 77.1 del Decreto Reglamentario de la Ley del gravamen, el cual extiende la posibilidad de solicitar el Recupero del IVA de dichas prestaciones según el art. 43 de la misma normativa legal.

---

<sup>28</sup> Resolución General (AFIP) 2000. B.O. 30/1/2006.

<sup>29</sup> Decreto Reglamentario 692/1998. B.O. 17/6/1998.

<sup>30</sup> Código Aduanero. Ley N° 22.415. B.O. 2/3/1981

Al respecto, cabe realizar algunas críticas como la relativa a la falta de determinación del momento en que se perfecciona el hecho imponible; y a la falta de reglamentación por parte del Organismo Fiscal, subsanada recién con la incorporación de operaciones de este tipo en la Resolución General (AFIP) 2000 que, con anterioridad, se tramitaban a través de dispositivos diferentes.

#### **D. PRESCRIPCIÓN DE LAS ACCIONES VINCULADAS AL RECUPERO DEL IVA**

Con respecto a este punto, es fundamental realizar una distinción entre los dos tipos de prescripción que se pueden presentar:

- En primer lugar, y según lo establece el inc. c) del art. 56 de la Ley 11.683<sup>31</sup> “las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos [...] prescriben por el transcurso de cinco años, respecto de los créditos fiscales indebidamente acreditados, devueltos o transferidos, a contar desde el 1° de enero del año siguiente a la fecha en que fueron acreditados, devueltos o transferidos.” Es decir que este inciso se refiere a que el Fisco posee un plazo de 5 años para impugnar las sumas solicitadas por los contribuyentes.
- En segundo lugar, en el mismo art. in-fine se contempla el plazo de prescripción de las acciones que poseen los contribuyentes con el objeto de exigir, el recupero o devolución de impuestos. El término es de cinco años y se contará a partir del 1° de enero del año siguiente a la fecha desde la cual sea procedente dicho reintegro.

---

<sup>31</sup> Ley de Procedimiento Tributario N° 11.683. B.O. 13/7/1998.

## Capítulo II

### JURISPRUDENCIA RELACIONADA

En el presente capítulo, se realiza una compilación de fallos y jurisprudencia vinculada a las operaciones de Recupero de IVA por exportación a fin de brindar un mejor entendimiento al tratamiento descripto en el apartado anterior. En los diversos fallos judiciales que han surgido en relación con el tema en cuestión, que a continuación se sintetizan, se podrá observar el análisis de los puntos más relevantes de cada uno de ellos, lo cual resulta de utilidad a la hora de implementarlos como herramienta en el planteo de controversias contra el Fisco Nacional.

Es necesario resaltar que la compilación efectuada es meramente ejemplificativa y, por tanto, existen un sinnúmero de fallos que podrían ser de utilidad al lector además de los que se reseñan a continuación:

- **23/12/2014. América Latina Logística Mesopotámica S.A. c. E.N. - A.F.I.P. - D.G.I. - Resol. 76/10 (DI RDEX) s/ proceso de conocimiento.**

Un exportador solicitó la devolución del IVA correspondiente a operaciones de exportación en los términos del art. 43 de la ley del tributo. Ante ese pedido, el fisco detrajo los créditos fiscales provenientes de uno de sus proveedores por considerar que no se encontraba finalizado el circuito de pagos respectivo, ya que no se encontraban registros de que hubieran ingresado a la sociedad los fondos de la operación.

Ante la demanda del contribuyente, el juez de grado rechazó la misma, lo que fue oportunamente apelado. La Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal hizo lugar al recurso de apelación, argumentando que eran suficientes las pruebas periciales realizadas en las cuales se demostró que los cheques con los que había sido abonada la operación se encontraban efectivamente cobrados por el presidente de América Latina Logística Mesopotámica.

- **24/11/2010. Destipet S.R.L. ante Tribunal Fiscal de la Nación, Sala B.**

Este fallo se produjo a raíz de que el fisco declaró la improcedencia parcial de la solicitud de reintegro de créditos fiscales de impuesto al valor agregado en concepto de operaciones de exportación que ya había aceptado y hecho efectivo con anterioridad, y solicitó que, en caso de que se hubieran

percibido, transferido o utilizado en la cancelación de deudas propias o de terceros, proceda a su ingreso, con más sus respectivos intereses y/o a la cancelación de las obligaciones impositivas compensadas oportunamente.

La recurrente sostuvo que los reintegros referidos fueron aprobados y recibidos con anterioridad, por lo que calificó de nulo al acto que origina las actuaciones y recurrió a la consideración del Tribunal Fiscal de la Nación para que defina la situación.

El Tribunal sostuvo que es el art. 159 de la Ley N° 11.683 el que delimita taxativamente su competencia al disponer que podrá conocer en los recursos de apelación contra las resoluciones de AFIP que determinen tributos en forma cierta o presuntiva, ajusten quebrantos, impongan multas, o denieguen reclamaciones por repetición de impuestos que se entablen directamente ante él, en los recursos por retardo interpuesto conforme a lo autorizado por el art. 81 y en los amparos a los que se refieren los arts. 182 y 183 de la citada ley. El acto recurrido no encuadró en ninguno de los supuestos mencionados, por lo que en consecuencia, el TFN resultó incompetente para entender en la apelación del acto administrativo que declaró la improcedencia parcial de la solicitud de reintegro de créditos fiscales, pues tal acto por no se ajustaba a los supuestos que habilitan la competencia del citado organismo.

▪ **7/4/2009. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso administrativo Federal, sala IV.**

El Tribunal Fiscal de la Nación hizo lugar a la excepción de incompetencia planteada por AFIP, determinando que no le correspondía entender en la resolución del Fisco que denegó la solicitud de reintegro de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado por operaciones de exportación, ya que no se trataba de una determinación impositiva, ni de la denegatoria de una solicitud de repetición.

El contribuyente buscaba compensar el saldo de las retenciones de IVA con el crédito fiscal proveniente de las exportaciones, a lo que el tribunal consideró que según surge del artículo 159 de la ley 11.683 resultaba ajeno a su competencia. Asimismo, se consideró que resultaba aplicable al caso la doctrina emanada del fallo "Cresol S.A." donde se sostuvo que el Tribunal Fiscal de la Nación era incompetente para entender en los recursos que se interpusieran contra las resoluciones de la A.F.I.P. D.G.I. que denegaren solicitudes de compensación o de transferencia de saldos acreedores de impuestos a favor de los responsables.

En consecuencia, el contribuyente no se encontraba habilitado para acudir al TFN, ya que el acto en cuestión no configuraba materia de su competencia.

- **1/9/2009. Arhenpez S.A. c. AFIP – IM. Corte Suprema de Justicia de la Nación.**

*Corresponde dejar sin efecto la sentencia que otorgó la medida cautelar solicitada por una empresa exportadora, en el marco de la acción tendiente a impugnar la Resolución 11/2002 y, en subsidio, que se declare si su pago es o no procedente mediante compensación con los Reintegros por el Impuesto al Valor Agregado, pues, en cuanto al requisito procesal del peligro en la demora, la actora no probó que el perjuicio financiero que alega sufrir debido a la demora que le atribuye a la AFIP – DGI en proceder a la devolución de sus acreencias le cause un perjuicio irreparable, cuya subsanación no encuentre otra vía idónea que no sea la concesión de una medida extraordinaria, tendiente a evitar que una eventual sentencia favorable en cuanto al fondo sea meramente lírica o ilusoria.<sup>32</sup>*

- **12/6/2008. Suragro S.A. c. DGI. Cámara Nacional Federal Contencioso Administrativo Sala II.**

*Es procedente admitir el pedido del contribuyente relativo a la compensación de las retenciones y percepciones del IVA y la devolución del remanente según lo normado por las Resoluciones Generales de la AFIP 3.419 y 65 si cumplió con los recaudos formales exigidos por las normas citadas y acompañó la documentación requerida al efecto, tales las facturas que avalan las operaciones, los comprobantes de retención del impuesto, los extractos bancarios y los despachos de importación, que no fueron desconocidos por el Organismo Fiscal, quien no puede basarse en presunciones relativas a hechos que son inoponibles al contribuyente y que hacen a la relación de sus proveedores con terceros, como es la supuesta falta de autenticidad de las facturas que respaldan las operaciones realizadas entre estos.<sup>33</sup>*

- **18/10/2006. Tradigrain c. En – AFIP – DGI. Contencioso Administrativo Sala II**

*Cabe revocar la Resolución de la AFIP que denegó el reintegro del Impuesto al Valor Agregado vinculado a operaciones de exportación, ya que la imposibilidad de localización de los emisores de los comprobantes y de verificación del ingreso de las retenciones se vincula con las tareas de fiscalización y, las falencias en este contralor no pueden derivar en un perjuicio para el contribuyente que cumplió con sus deberes y sufrió las retenciones máxime cuando el Organismo no impugnó la documentación presentada.<sup>34</sup>*

---

<sup>32</sup> DAMARCO, Jorge (2010), “Tratado Jurisprudencial y Doctrinario. Derecho Tributario”, Buenos Aires, La Ley.

<sup>33</sup> *Ibídem.*

<sup>34</sup> *Ibídem.*

- **17/9/2007. Prudential Securities Argentina Incorporated Suc. Arg. Tribunal Fiscal de la Nación Sala A.**

*Corresponde confirmar el criterio de la AFIP que ajustó la obligación de una Sociedad comercial frente al IVA al entender que los servicios que prestaba a una empresa del exterior, se encontraban alcanzados por el tributo en los términos del art. 1º inc. b) primer párrafo de la Ley del gravamen, pues en las facturas emitidas no se detalla la clase o características de los servicios prestados y las pruebas arrojadas por la recurrente no logran acreditar que estos hayan constituido una exportación cuya utilización económica se realizó en el exterior.<sup>35</sup>*

- **13/2/2007. Frigorífico Río Platense SA c. AFIP. Contencioso Administrativo y Tributario Nro. 6.**

*Es nula la Resolución de la AFIP que rechazó la solicitud de Reintegro de crédito fiscal por exportación, fundado en que, en los casos de realización de operaciones en el mercado interno y externo, el débito fiscal de las operaciones gravadas deben cancelarse mediante los créditos fiscales de las operaciones de exportación, y el remanente cancelarse con retenciones, percepciones y pagos a cuenta sufridos por el contribuyente, pues el alcance del art. 41 de la Ley 23.349 y la falta de limitación para que el recurrente determine el orden de prelación para la imputación de los créditos fiscales son elementos suficientes para rechazar el argumento fiscal, más allá de destacar el cambio de criterio adoptado por el Fisco a partir del dictado de la Resolución General 65/97 que se compadece con el procedimiento de imputación realizado por el contribuyente.<sup>36</sup>*

- **11/12/2007. Matarasso Export S.R.L. c. AFIP. Contencioso Administrativo Sala IV.**

*Resulta procedente la sentencia que rechazó la demanda interpuesta por una sociedad con el objeto que se revoquen las Resoluciones de la Administración Federal de Ingresos Públicos que rechazaron parcialmente la solicitud de recupero del Impuesto al Valor Agregado vinculado a operaciones de exportación, pues la actora se limita a reiterar que cumplió con los requisitos exigidos por la Resolución (AFIP) 65/97, los que por sí solos no habilitan a la devolución pretendida, sino que se requiere que el crédito fiscal solicitado se encuentre avalado por la existencia real y comprobable de las operaciones efectuadas, recaudo que al no haber sido satisfecho en la instancia administrativa previa, ni en la jurisdiccional posterior, sella la suerte adversa de sus pretensiones.<sup>37</sup>*

<sup>35</sup> DAMARCO, Jorge (2010), "Tratado Jurisprudencial y Doctrinario. Derecho Tributario", Buenos Aires, La Ley.

<sup>36</sup> *Ibídem.*

<sup>37</sup> *Ibídem.*

▪ **21/3/2006. Cía. de Alimentos Kovex S.A. Tribunal Fiscal de la Nación Sala C.**

*Es improcedente la impugnación de los créditos fiscales del IVA por exportaciones, efectuada por la DGI al considerar que la documentación de respaldo era apócrifa, ya que las pruebas producidas por la actora tales como las fotocopias de las facturas cuestionadas, de los cheques con los que se cancelaron, de los resúmenes bancarios donde consta el débito de los cheques, de las declaraciones juradas originales o rectificativas del IVA presentadas por los proveedores impugnados y de los subdiarios del IVA Ventas de estos, así como también sus declaraciones testimoniales en la que reconocen haber realizado las operaciones, sirven para desvirtuar las meras conjeturas utilizadas por el Fisco acerca de que se estaría computando un crédito fiscal fraguado o inexistente.*

*Cabe denegar la defensa de nulidad planteada por la actora respecto del acto administrativo que rechazó la devolución anticipada de los créditos fiscales del IVA originados en operaciones de exportación, ya que si bien carece de fundamentación suficiente por cuanto el juez administrativo no aclara ni menciona cuáles fueron las verificaciones realizadas por el Fisco Nacional que dieron lugar a tales impugnaciones, ni cuáles eran los reparos que merecían los créditos, el contribuyente pudo acudir ante el Tribunal Fiscal y ejercer en forma amplia su derecho de defensa.<sup>38</sup>*

---

<sup>38</sup> *Ibídem.*

## Capítulo III

### CASO DE APLICACIÓN PRÁCTICA

A continuación se desarrolla un caso de aplicación práctica al sólo efecto ejemplificativo donde se analizarán las distintas aristas que se pueden presentar en cada caso respectivo.

Entre los pasos principales a la hora de realizar la solicitud de Reintegro de IVA por operaciones de exportación se encuentran los siguientes:

1. Relevamiento de permisos de embarque y armado Rubro 3
2. Análisis del límite del impuesto facturado
3. Relevamiento y control sobre los comprobantes
4. Determinación del coeficiente de afectación indirecta
5. Afectación de comprobantes directos e indirectos
6. Realización de controles y armado de Rubro 7
7. Destino de la solicitud presentada
8. Composición del Formulario 404 – Detalle de los rubros que lo integran
9. Confección de Informe y Anexo
10. Cambio de destino de la solicitud presentada y aprobada

#### **Datos de interés y supuestos planteados:**

- Razón social: Finca los Amigos S.A.
- Inicio de actividades: 01/01/2013
- Cierre de ejercicio: 31 de diciembre
- Actividad principal: Elaboración de vinos 110212 (F-883)
- Actividad secundaria: Venta al por mayor de mercancías 469090 (F-883)
- Tipo de exportador: Impuro (mercado local e internacional)
- Saldo técnico a favor en la última DDJJ IVA presentada: SI
- Última DDJJ IVA presentada: Septiembre 2015 que vence en octubre 2015
- Agente de retención de IVA: SI, desde septiembre 2013
- Período del Recupero: Septiembre 2015

## 1. RELEVAMIENTO DE PERMISOS DE EMBARQUE Y ARMADO RUBRO 3

En este primer paso, se deberá relevar la información necesaria para la apropiación de los créditos fiscales y de los datos requeridos por el aplicativo denominado "IVA - SOLICITUD DE REINTEGRO DEL IMPUESTO FACTURADO - Versión 5.03".

Al efecto se solicita a la compañía que provea la siguiente información:

- Permisos de Embarque;
- Destinaciones de exportación cumplidas accediendo con clave fiscal a la página AFIP – módulo “Mis Operaciones Aduaneras” (Sistema Informático Malvina);
- Facturas de Exportación.

Con esta documentación se procede a la confección del Rubro 3:

	PERMISO DE EMBARQUE	Nº ITEM	POSICION ARANCELARIA	CANTIDAD	FOB TOTAL EN DÓLARES	DIT'S	U\$S FOB (NETO DE DIT'S)	TIPO DE CAMBIO	FOB PESOS	ADUANA DE SALIDA	ADUANA DE REGISTRO
1	15038EC03006646U	1	22042100200F	1.100	27.346,00	1.062,47	26.283,53	9,184	241.387,94	BS AS SUR	MENDOZA
2	15038EC01019000G	1	22042100200F	1.848	71.758,23	-	71.758,23	9,250	663.763,63	MENDOZA	MENDOZA
3	15038EC03006663T	1	22042100200F	84	1.853,76	145,52	1.708,24	9,190	15.698,73	MENDOZA	MENDOZA
	15038EC03006663T	2	22042100200F	30	1.087,66	-	1.087,66	9,190	9.995,60	MENDOZA	MENDOZA
4	15038EC01018881W	1	22042100200F	56	1.948,35	-	1.948,35	9,237	17.996,91	MENDOZA	MENDOZA
5	15038EC01018005K	1	22042100200F	840	10.960,00	-	10.960,00	9,184	100.656,64	MENDOZA	MENDOZA
				<b>3.958,00</b>	<b>114.954,00</b>	<b>1.207,99</b>	<b>113.746,01</b>		<b>1.049.499,44</b>		
							tope 21% FOB:		<b>\$ 220.394,88</b>		

		Fecha Fin Carga:	28/09/2015										
FECHA OFICIALIZ	FECHA CUMPLIDO	FECHA FIN DE CARGA	FACTURA E Nº	Botellas por caja	Litros por botella	Varietal	Cajas	Cápsulas	Separados	Botellas	Corchos	Litros de vino	Etiquetas / contraetiq
28/08/2015	12/09/2015	31/08/2015	0022-00003307	12	0,75	Malbec	1.100	13.200	1.100	13.200	13.200	9.900,00	13.200
11/09/2015	13/09/2015	11/09/2015	0022-00003322	12	0,75	Chardonnay	1.848	22.176	1.848	22.176	22.176	16.632,00	22.176
31/08/2015	02/09/2015	20/09/2015	0022-00003311	6	0,75	Syrah	84	504	84	504	504	378,00	504
31/08/2015	02/09/2015	20/09/2015	0022-00003311	6	0,75	Malbec	30	180	30	180	180	135,00	180
09/09/2015	14/09/2015	22/09/2015	0022-00003306	12	0,75	Torrontés	56	672	56	672	672	504,00	672
28/08/2015	02/09/2015	29/09/2015	0022-00003312	6	0,75	Malbec	840	5.040	840	5.040	5.040	3.780,00	5.040
				<b>3.958,00</b>	<b>41.772,00</b>	<b>3.958,00</b>	<b>41.772,00</b>	<b>41.772,00</b>	<b>41.772,00</b>	<b>41.772,00</b>	<b>31.329,00</b>	<b>41.772,00</b>	<b>41.772,00</b>

DIT'S		Cantidades Neto DIT'S								
Botellas	Corchos	CAJAS	Cápsulas	Separadores	Botellas	Corchos	Vino	Etiquetas / contraetiq	Control Cantidad	
		1.100,00	13.200,00	1.100,00	13.200,00	13.200,00	9.900,00	13.200,00	ok	
		1.848,00	22.176,00	1.848,00	22.176,00	22.176,00	16.632,00	22.176,00	ok	
504,00		84,00	504,00	84,00	-	504,00	378,00	504,00	ok	
		30,00	180,00	30,00	180,00	180,00	135,00	180,00	ok	
		56,00	672,00	56,00	672,00	672,00	504,00	672,00	ok	
		840,00	5.040,00	840,00	5.040,00	5.040,00	3.780,00	5.040,00	ok	
<b>504,00</b>	<b>0,00</b>	<b>3.958,00</b>	<b>41.772,00</b>	<b>3.958,00</b>	<b>41.268,00</b>	<b>41.772,00</b>	<b>31.329,00</b>	<b>41.772,00</b>		

Los datos cargados en el Rubro 3 expuesto precedentemente, surgen del siguiente permiso de embarque y su correspondiente Factura “E”, tomados a modo ejemplificativo:

<b>AFIP</b>		<b>SUBREGIMEN: EXPORTACION PARA CONSUMO CON DIT PARA TRANSFORMACION</b>			<b>1</b>	
Aduana MENDOZA		Oficialización 28/08/2015	Año / Ad. / Tipo / Nº Reg. / DC 15 038 EC03 006646 U		Fojas 1 de 3	
Importador / Exportador (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	
Bandera LIBERIA	Puerto de Embarque País dest.: BRASIL		Fecha Arribo	Marcas y Números		
Embalaje BULTOS	Total Bultos 1.100	Peso Bruto 16.060,000	Depósito	Vto. Embarque 12/10/2015	Plazo	Motivo / Nº Autorización
Aduana Destino / Salida BS.AS. SUR		Cond. Venta FOB	FOB Total 27.346,00	Divisa DOL	Flete Total	Divisa
Seguro Total		Divisa	GARANTIAS Nº: Pagos: 15-002459044-PES-VP			
Información Complementaria Cotiz = 9,284000		DOMICIL.ESTABLEC =		FECHA INIC.ACTIV = 06/12/1999		FECHA-CIERRE-...
Peso Guía = 0,000 Nros. Facturas:						
Nº Item 0001	Tipo N	Posición SIM / Código AFIP 2204.21.00.200F		NALADISA / GA/T	Lista	Estado NUEVO SIN USO ARGENTINO
Total Kg. Neto 9.900,0000	Origen País / Provincia MENDOZA		País de Proceso / Destino BRASIL	Unidad / Estado LITROS	Cantidad Unidades Estadísticas 9.900,00	
COMISIONALEXT = 0 DATO-COMPRADOR = Comprador Declarado INV-CANT-EMBSECU = 1100 INV-NROANALISIS = 1335220 INV-OTROSCERTEXT = NO NUMERO-DE-SERIE = FP EXP0005685 (OP:1021539)						
<b>DECLARACION DE LA MERCADERIA</b>						
Vino varietal (vino fino) o vino calidad preferente (R.C001/96 INV) --En recipientes con capacidad inferior o igual a 2 l --Los demás vinos; mosto de uva en el que la fermentación se ha impedido o cortado añadiendo alcohol: VINO DE UVA S FRESCAS, INCLUSO ENCABEZADO; MOSTO DE UVA, EXCEPTO EL DE LA PARTIDA 20.09.				a) Opciones / b) Ventajas		
ZA(002014) = AÑO DE COSECHA. AA( ) = MARCA AI(VE001862) = CODIGO DE PRODUCTO O ARTICULO AJ(CAJA 12 X 75 CL) = PRESENTACION				c) Opciones a nivel general c) AJUSTE-DECLA-DED = NO AJUSTE-DECLA-INC = NO ARDIG-SETI-OPC = SETI BANCOSARGENTINA = 017 CREDEXPOPAGODERE = NO DECVALOREXPOPC = NO_VALIDA ENTIDADFINANCTXT = SI EXPOFRACCIONTEX = NO EXPOWAIVERTEX = SI TRABEXP = TRABSI VARIOS-COMPRADOR = NO VIACONDESTEXTOPC = VIA8 b) DEJUJAUTO a) 1330-OPC-1 = CT0001 AJUSTE-DECLA-DED = NO AJUSTE-DECLA-INC = NO ...		
Unitario en Divisa 24,86000		Unidad UNIDAD	Cantidad Unidades 1.100,00	Ajuste a Incluir en Divisa 0,00		Ajuste a Deducir en Divisa 0,00
FOB Total en Divisa 27.346,00		FOB Total en Dólar 27.346,00		Valor en Aduana en Divisa 25.031,91		Valor en Aduana en Dólar 25.031,91
Precio Of Unit/Der Especifico 0,00		Unidad	Coef. / Cant. Unidades 0,95238	Base IVA / Ganancias en Dólar		Base Impuestos Internos en Dólar
Documentos a Presentar Docs. Carátula: CERTIF-WAIVER = 255 DEC-FORM-VAL-EXP = SE ADJUNTA HOJA-DE-RUTA = MZA-BS AS				Insumos Import. Temporar. en Dólar 1.062,47		Insumos Import. a consumo en Dólar
				Valor para Reintegros en Dólar		
DEL ITEM			Conceptos		TOTAL	
Porc.	P / G / C	Importe			P / G / C	Importe
5,00	V	1.251,60	(020) DERECHOS EXPORTACION (ESEX)		V	1.251,60
	P		(501) ARANCEL SIM EXPO		P	10,00
6,00	C	1.501,91	(611) REINTEGRO FIJO VA		C	1.501,91
PAGADO		0,00		PAGADO		10,00
GARANTIZADO		0,00		GARANTIZADO		0,00
A COBRAR		1.501,91		A COBRAR		1.501,91
CANAL ASIGNADO				OFICIALIZADO 28/08/2015 16:57:45		
U.T.V.V. <b>CANAL NARANJA</b>				Firma y Sello Despachante de Aduana		
AFIP - DGA MENDOZA						

 <p>FINCA LA CELIA / BODEGA TAMARI</p>		<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; display: inline-block; font-size: 2em; font-weight: bold;">E</div>		<p><b>Factura de Exportación</b>  <b>Nro.: 0022 - 00003307</b>                  Fecha de emisión: 31/08/2015</p>			
<p>Razón Social: <b>Finca los Amigos S.A.</b>                  Domicilio:                  Mendoza - C.P.: 5500 - Argentina</p>		<div style="border: 1px solid black; padding: 2px; display: inline-block;">Código Nº 19</div>		<p>CUIT: _____                  Ingresos Brutos: _____                  Fecha inicio actividades:  <b>IVA EXENTO OPERACION DE EXPORTACION</b></p>			
<p>Destino del Comprobante: BRASIL                  Permiso de Embarque - País Destino de las mercaderías                  15038EC03006646U      BRASIL</p>							
<p>Señor/es: Interfood Importacao Ltda.                  Domicilio: Rua Borges de Figueiredo 1133                  C.P.: 03110001 - Sao Paulo                  CUIT: 55-0000005-0                  ID Impositivo:                  Condición de pago: Direct Credit 90 days from B/L</p>			<p>Cliente: V61-44766                  Incoterms: FOB FOB BS AS INCO 2010</p>				
Item	Cantidad	UM	Código	Descripción	Precio Unitario	Bonif. % Dto.	Importe
000001	1100	UNIDAD	VE001862	Vinho tinto de mesa seco fino Malbec, marca Gato Negro 12x75cl 2014 - Alc.: 13 %	24,86		27.346,000
<p>Benef: _____, Benef Bank: BBVA BANCO FRANCES SA Swift: BFRPARBA- Acc Nr: 492-20-000734-5 Intermediary Bank: STANDARD CHARTERED BANK -NY USA -Acc Nr: 3544-033305-001. Swift: SCBLUS33 ABA 026002561. Pay the full amount of the invoice in our account - Pedido cliente nº _____ - Total Cajas: 1100 - Total Peso Bruto: 16060.0 - Total Peso Neto: 9900 - CONSIGNE: Interfood Importacao Ltda., Rua Borges de Figueiredo 1133, Sao Paulo, 03110001</p>							
<p>Son Dolares Estadounidenses veintisiete mil trescientos cuarenta y seis con 00/100.-</p>						<p><b>TOTAL U\$S 27.346,00</b></p>	
Observaciones:							
Cotización Dolares Estadounidenses: 1 u\$s = 9,296 \$							
C.A.E. 65352496691805		Vto. C.A.E. 10/09/2015		Página 1 de 1			
 3070700488219002265352496691805201509102							

Algunas consideraciones a tener en cuenta:

- ✓ Permiso de Embarque:  $\underbrace{15}_{\text{Año}} / \underbrace{038}_{\text{Ad. Registro}} / \underbrace{EC03}_{\text{Tipo Destinación}} / \underbrace{006646\text{ U}}_{\text{N° Permiso}}$
- ✓ Posición arancelaria: consiste en individualizar y clasificar las mercaderías según un nomenclador arancelario que se basa en el "Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercaderías". En nuestro país se lo denomina "NOMENCLATURA COMUN del MERCOSUR" (NCM).
- ✓ DIT'S (Destinaciones de importación temporarias): según el art. 250 del Código Aduanero<sup>39</sup> "es aquella en virtud de la cual la mercadería importada puede permanecer con una finalidad y por un plazo determinado dentro del territorio aduanero, quedando sometida, desde el mismo momento de su libramiento, a la obligación de reexportarla para consumo con anterioridad al vencimiento del mencionado plazo." En el ejemplo citado, se importan botellas cuyo importe luego es detráido del valor FOB a los efectos de calcular el límite indicado en el paso N° 2.
- ✓ Fecha de Cumplido: "es la acción de consignar en la destinación de exportación las constancias (documentales y/o informáticas) de la cantidad de unidades de mercaderías puestas a bordo o del egreso de las mismas por la aduana de salida con destino al exterior", en el marco de lo dispuesto en el Artículo 330 del Código Aduanero. Es utilizado para determinar qué exportaciones están vinculadas al período correspondiente a la solicitud de Reintegro de IVA (en éste caso, son las cumplidas en septiembre de 2015).
- ✓ Fecha de Oficialización: es la fecha del registro de la correspondiente solicitud de destinación de exportación para consumo, es decir, cuando el despachante ingresa y valida la destinación aduanera. Es utilizado para fijar el tipo de cambio por el que se expresará el valor F.O.B. en pesos, definido este como el tipo de cambio comprador conforme la cotización del Banco de la Nación Argentina, al cierre de las operaciones del día hábil cambiario anterior al de la fecha de oficialización del permiso de embarque o documento equivalente, tal como lo establece el Anexo IV de la R.G. 2000.<sup>40</sup>
- ✓ Fecha de Fin de Carga: es el momento donde se precintan los contenedores para atravesar la frontera y se autoriza a despachar la mercadería. Es utilizada para marcar el límite temporal hasta el cual se podrán solicitar comprobantes, ya que si superan dicha fecha no pueden ser incluidos en la solicitud de dicho período.

<sup>39</sup> Código Aduanero. Ley 22.415. B.O. 2/3/1981

<sup>40</sup> Resolución General (AFIP) 2000. B.O. 30/1/2006.

- ✓ Aduana de Destino: es la aduana de salida de la mercadería. El código de la aduana respectiva se puede consultar en el Aplicativo mencionado precedentemente.
- ✓ Aduana de Registro: es la aduana que autoriza el despacho de la mercadería.
- ✓ Control Cantidad: es necesario verificar que las cantidades que figuran en el permiso de embarque coincidan con las facturas correspondientes.

### Carga del Permiso de Embarque en el aplicativo “Solicitud de Reintegro del Impuesto Facturado – Versión 5.03”

Para finalizar este punto, en la siguiente imagen se expone la carga de los datos en el Aplicativo mencionado:

Tipo Doc. de Exp.	N° Doc. Exportación	Item	Posición Arancelaria	Unidad de Medida	Canti
05	15038EC03006646U	0001	22042100200F	07	

Documento de exportación

Tipo: 05 05-PERMISO DE EMBARQUE

N° Permiso de Embarque: 15 038 EC03 006646 U

Item: 0001

Posición Arancelaria: 2204 21 00 200 F

Medida: 07-UNIDAD

Cantidad: 1100,0000

Monto FOB en U\$S: 26283,53

Tipo de Cambio: 9,184000

Aduana de Registro: 038-MENDOZA

Aduana de Salida: 092-BUENOS AIRES SUR

Fecha de Cumplido: 12/09/2015

## 2. ANÁLISIS DEL LÍMITE DEL IMPUESTO FACTURADO

Dicho límite está dado por el producto entre la alícuota general del IVA, y el valor FOB de las exportaciones. En nuestro ejemplo:

**Valor FOB de las Exportaciones (Neto de DIT'S) = \$ 1.049.499,44**

**Alícuota General de IVA = 21%**

**Límite a considerar= \$ 220.394,88**

Este importe configura el tope máximo de crédito fiscal que se puede solicitar en el Reintegro correspondiente al período septiembre 2015.

### **3. RELEVAMIENTO Y CONTROL SOBRE LOS COMPROBANTES**

Previo a la afectación y carga de los insumos directos e indirectos, se deben realizar controles sobre los comprobantes que surgen del Libro IVA Compras proporcionado por la Compañía. Entre los controles más importantes podemos destacar:

- Razón social
- CUIT
- Fecha de emisión
- Tipo de comprobante
- Punto de venta y número de comprobante
- Monto neto facturado
- IVA facturado
- Fecha de vencimiento del CAI/CAE
- Código de Barras
- Descripción del comprobante

Adicionalmente, es de suma importancia controlar la documentación relativa a los pagos por las operaciones que contienen el crédito fiscal, informando si se han realizado con cheques u otros medios autorizados por las normas legales vigentes; con un alcance tal que los pagos ordenados de mayor a menor cubran el 70% del total de los mismos, según prevé la Resolución 271/02<sup>41</sup> de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

En este paso, es conveniente clasificar los comprobantes a afectar en directos e indirectos en función de la relación que los mismos tengan con las exportaciones del período. Por un lado, los comprobantes directos son aquellos que pueden vincularse en su totalidad a una operación de exportación determinada; mientras que los indirectos son aquellos que no pueden ser atribuidos en su totalidad a una exportación sino que se han utilizado en parte para el mercado local y en parte para el mercado externo.

---

<sup>41</sup> Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Resolución N° 271 (2002).

#### 4. DETERMINACIÓN DEL COEFICIENTE DE AFECTACIÓN INDIRECTA

Este coeficiente es calculado para ser aplicado a aquellos créditos fiscales que no están vinculados directamente con la exportación, es decir, que no se pueden atribuir totalmente a ventas del mercado externo. Por ejemplo, una factura del servicio de electricidad de la Bodega que fue consumida tanto en la producción de una botella de vino que se exportó, como para la producción de vino en el mercado local, no puede ser atribuida directamente sino que debe prorratearse con el coeficiente calculado. Según lo establecido por la RG 2000<sup>42</sup> este coeficiente es anual, por lo que mes a mes debe calcularse en forma acumulada, es decir, teniendo en cuenta el total de operaciones gravadas, exentas y no gravadas; y el monto de operaciones destinadas a exportación que se han producido desde el inicio del ejercicio hasta el mes que se calcula (en nuestro caso, septiembre).

En la fecha de cierre de ejercicio comercial de la Compañía, se procede a calcular el coeficiente acumulado a dicha fecha, ya que dicho porcentaje es el que debió haberse aplicado a todas las solicitudes de reintegro de ese ejercicio, y en base a éste cálculo se realizará un ajuste negativo (si el coeficiente anual resulta ser menor al que se aplicó en los meses anteriores) o un ajuste positivo (si el coeficiente anual resulta ser mayor al que se aplicó en los meses anteriores).

A efectos de calcular el coeficiente de afectación indirecta, se expone a continuación la fórmula a emplear:

$$\frac{\sum \text{FOB Exportaciones}}{\sum \text{Total Ventas M.I.} + \sum \text{FOB Exportaciones}}$$

En nuestro ejemplo, el relevamiento de ventas acumuladas a septiembre de 2015 es el siguiente:

Mes / Año	Ventas Gravadas Mercado Interno	Ventas Exentas Mercado Interno	Ventas Totales Mercado Interno	Ventas Exportación	Ventas Totales	Coef. propio mes	Coefficiente acumulado	Dif. con dic.
01 / 2015	124.354,20	0,00	124.354,20	4.833.070,45	4.957.424,65	97,49%	97,49%	-11,58%
02 / 2015	2.297.715,92	342.412,73	2.640.128,65	6.588.096,23	9.228.224,88	71,39%	80,51%	5,40%
03 / 2015	833.296,24	576.178,68	1.409.474,92	7.107.740,38	8.517.215,30	83,45%	81,61%	4,30%
04 / 2015	448.576,64	345.906,36	794.483,00	7.784.650,07	8.579.133,07	90,74%	84,12%	1,80%
05 / 2015	87.667,19	0,00	87.667,19	4.299.472,85	4.387.130,04	98,00%	85,83%	0,09%
06 / 2015	2.603.714,78	0,00	2.603.714,78	2.894.794,89	5.498.509,67	52,65%	81,39%	4,52%
07 / 2015	75.837,87	269.969,30	345.807,17	3.624.818,13	3.970.625,30	91,29%	82,26%	3,65%
08 / 2015	57.015,75	0,00	57.015,75	6.974.781,62	7.031.797,37	99,19%	84,55%	1,37%
09 / 2015	67.547,54	277.666,45	345.213,99	7.184.421,53	7.529.635,52	95,42%	85,92%	0,00%
10 / 2015			0,00	0,00	0,00	#DIV/0!	85,92%	0,00%
11 / 2015			0,00	0,00	0,00	#DIV/0!	85,92%	0,00%
12 / 2015			0,00	0,00	0,00	#DIV/0!	85,92%	0,00%
<b>TOTALES</b>	<b>\$ 6.595.716,13</b>	<b>\$ 1.812.133,52</b>	<b>\$ 8.407.849,65</b>	<b>\$ 51.291.846,15</b>	<b>\$ 59.699.695,80</b>			

<sup>42</sup> Resolución General (AFIP) 2000. B.O. 30/1/2006.

La información relacionada con las ventas gravadas y exentas en el mercado interno se obtiene del Libro IVA Ventas de la compañía; mientras que las ventas totales en el mercado interno se obtienen de la suma de ambas. El valor correspondiente a las ventas de exportación surge del Rubro 3, explicado anteriormente.

Utilizando la fórmula indicada, el cálculo sería:

\$ 51.291.846,15

\$ 59.699.695,80

Con estos datos, el coeficiente a aplicar sobre los créditos fiscales indirectos resulta ser de **85,92%**.

## 5. AFECTACIÓN DE COMPROBANTES DIRECTOS E INDIRECTOS

Una vez finalizado el relevamiento de comprobantes y efectuado el cálculo del coeficiente de afectación indirecta, se procede a la afectación de créditos fiscales directos e indirectos.

Para los primeros, se afectará en función a la necesidad de insumos que fueron requeridos para elaborar el bien que finalmente se exporta. Este dato se obtiene del análisis del Rubro 3, en donde fueron determinadas las cantidades de insumos (netas de bienes importados temporariamente).

Bajo esta categoría se enumeran aquellos créditos fiscales provenientes de insumos que se incorporan físicamente al producto exportado y/o de aquellos servicios que se puedan determinar en forma fehaciente y que su utilización se encuentra estrictamente vinculada con esa exportación.

En el ejemplo del caso, la necesidad de insumos y su afectación se compone de la siguiente manera:

### ➤ *Botellas*

Necesidad total (neta de D.I.T. 's): 41.268 unidades

Total IVA afectado en el mes \$ 21.799,71

Proveedor	CUIT Emisor	FECHA	Tipo Com	Punto de Venta	N° Comprobante	IVA Facturado	IVA Computado	Descripción	Cantidad Facturada	Cantidad Computada
RAYEN CURA S.A.I.C.	30-50228166-2	07/10/2013	Factura A	0006	00015720	\$ 14.886,94	\$ 14.886,94	BOTELLAS 750 CC	26.532,00	26.532,000
RAYEN CURA S.A.I.C.	30-50228166-2	18/02/2015	Factura A	0006	00026246	\$ 17.272,13	\$ 6.912,77	BOTELLAS 750 CC	21.168,00	14.736,000

NECESIDAD DE BOTELLAS	41.268
UTILIZADAS:	41.268
NECESIDAD FALTANTE:	-

➤ *Cápsulas*

Necesidad total (neta de D.I.T.´s): 41.772 unidades

Total IVA afectado en el mes \$ 6.534,54

Proveedor	CUIT Emisor	FECHA	Tipo Com	Punto de Venta	N° Comprobante	IVA Facturado	IVA Computado	Descripción	Cantidad Facturada	Cantidad Computada
RAMONDIN ARGENTINA S.A.	30-69957374-0	03/08/2012	Factura A	0003	00001873	\$ 11.253,38	\$ 6.534,54	CÁPSULAS	150.000	41.772

NECESIDAD DE CÁPSULAS: 41.772  
 UTILIZADAS: 41.772  
 NECESIDAD FALTANTE: -

➤ *Etiquetas y contra etiquetas*

Necesidad total de etiquetas (neta de D.I.T.´s): 41.772 unidades

Necesidad total de contra etiquetas (neta de D.I.T.´s): 41.772 unidades

Total IVA afectado en el mes \$ 10.958,38

Proveedor	CUIT Emisor	FECHA	Tipo Com	Punto de Venta	N° Comprobante	IVA Facturado	IVA Computado	Descripción	Cantidad Facturada	Cantidad Computada
COLLOTYPE LABELS	30711776016	30/04/2015	Factura A	0002	00000823	\$ 9.898,35	\$ 8.321,64	FRENTE ETIQUETAS	62000	41772
COLLOTYPE LABELS	30711776016	09/06/2015	Factura A	0002	00001180	\$ 4.453,68	\$ 2.636,74	CONTRAETIQUETAS	110000	41772

NECESIDAD DE CONTRAETIQUETAS: 41.772    NECESIDAD DE ETIQUETAS: 41.772  
 UTILIZADAS: 41.772    UTILIZADAS: 41.772  
 NECESIDAD FALTANTE: -    NECESIDAD FALTANTE: -

➤ *Vino*

Necesidad total (neta de D.I.T.´s): 31.329 litros

Total IVA afectado en el mes \$ 61.252,38

Proveedor	CUIT Emisor	FECHA	Tipo Com	Punto de Venta	N° Comprobante	IVA Facturado	IVA Computado	Descripción	Cantidad Facturada	Cantidad Computada
ROALES S.R.L.	33595305239	16/11/2012	Factura A	0001	00000738	\$ 29.807,36	\$ 18.729,32	Vino Malbec	37.060	13.815
ROALES S.R.L.	33595305239	08/12/2012	Factura A	0001	00000741	\$ 27.922,86	\$ 15.478,42	Vino Chardonnay	37.350	16.632
ISENA SA	30710045778	12/12/2012	Factura A	0001	00002057	\$ 116.550,00	\$ 10.500,67	Vino Syrah	150.000	378
VIÑAS FAMILIA ARISTI SA	30708351934	31/05/2012	Factura A	0007	00000228	\$ 115.773,00	\$ 16.543,97	Vino Torrontes	35.000	504

NECESIDAD DE VINO: 31.329,00  
 UTILIZADAS: 31.329,00  
 NECESIDAD FALTANTE: -

➤ *Cajas*

Necesidad total (neta de D.I.T.'s): 31.329 unidades

Total IVA afectado en el mes \$ 3.514,49

Proveedor	CUIT Emisor	FECHA	Tipo Com	Punto de Venta	N° Comprobante	IVA Facturado	IVA Computado	Descripción	Cantidad Facturada	Cantidad Computada
ALCLA SRL	30-70898793-6	27/08/2014	Factura A	0004	00003764	\$ 3.394,59	\$ 254,05	CAJAS 6x750	6.280,00	954,00
ALCLA SRL	30-70898793-6	24/02/2015	Factura A	0004	00004821	\$ 3.535,10	\$ 3.260,44	CAJAS 12x750	6.075,00	3.004,00

NECESIDAD DE CAJAS DE 6 X 750:	954	NECESIDAD DE CAJAS DE 12 X 750:	3.004
UTILIZADAS:	954	UTILIZADAS:	3.004
NECESIDAD FALTANTE:	-	NECESIDAD FALTANTE:	-

➤ *Separadores*

Necesidad total (neta de D.I.T.'s): 3.958 unidades

Total IVA afectado en el mes \$ 508,96

Proveedor	CUIT Emisor	FECHA	Tipo Com	Punto de Venta	N° Comprobante	IVA Facturado	IVA Computado	Descripción	Cantidad Facturada	Cantidad Computada
ALCLA SRL	30-70898793-6	11/06/2013	Factura	0867	00006398	\$ 1.247,40	\$ 58,21	SEPARADOR X 6	15.000	954
ALCLA SRL	30-70898793-6	24/07/2013	Factura	0867	00006684	\$ 915,60	\$ 450,75	SEPARADOR X 12	10.000	3.004

NECESIDAD DE CAJAS DE 6 X 750:	954	NECESIDAD DE CAJAS DE 12 X 750:	3.004
UTILIZADAS:	954	UTILIZADAS:	3.004
NECESIDAD FALTANTE:	-	NECESIDAD FALTANTE:	-

➤ *Corchos*

Necesidad total (neta de D.I.T.'s): 41.772 unidades

Total IVA afectado en el mes \$ 4.472,54

Proveedor	CUIT Emisor	FECHA	Tipo Com	Punto de Venta	N° Comprobante	IVA Facturado	IVA Computado	Descripción	Cantidad Facturada	Cantidad Computada
NOMACORC S.R.L.	30714524182	31/03/2015	Factura	0001	00000036	\$ 4.630,50	\$ 4.472,54	CORCHOS	50000	41772

NECESIDAD DE CORCHOS:	41.772
UTILIZADAS:	41.772
NECESIDAD FALTANTE:	-

En relación a los comprobantes de afectación indirecta, sólo podrán ser solicitados aquellos créditos fiscales que evidencien una vinculación con las operaciones de exportación perfeccionadas en el período bajo análisis. Por lo tanto, no podrán ser solicitados en el Reintegro de IVA aquellos comprobantes que se correspondan a operaciones desarrolladas únicamente en el mercado local, tal

como es el caso del flete utilizado para transportar mercaderías a ser comercializadas en el mercado interno.

Así se incluyen todos los bienes y servicios que no puedan ser asignados en su totalidad al producto exportado, como son: servicio de asesoramiento financiero, teléfono, etc.

Comprobantes solicitados Recupero de IVA 09/2015

#### INDIRECTOS DEL MES

Fecha fin de carga:		28/09/2015									Coeficiente de Indirectos:		85,92%	
Código Comprobante	Fecha	Punto de venta	N° Comprobante	CUIT	Proveedor	Neto Gravado	% IVA	I.V.A. Crédito Fiscal	Descripción	Iva Computable	Periodo DDJJ	Periodo Pago		
0084	01/09/2015	0003	00221425	30699542454	EDEMSA	1.859,48	27,00	502,05	ENERGIA ELECTRICA	431,36	09-2015	09-2015		
0001	14/09/2015	0101	00000072	30711868166	MSI FORWARDER SRL	19.255,00	21,00	4.043,55	SERVICIOS DE LOGISTICA	3.474,22	09-2015	09-2015		
0001	12/11/2014	0001	00033685	30709127353	GORI ARGENTINA S.A.	1.063,75	21,00	223,39	SERVICIOS DE LOGISTICA	191,94	09-2015	07-2015		
0081	28/02/2015	0004	00007722	20161095878	POLETTO ORLANDO	4.456,82	21,00	935,93	ARTICULOS FERRETERIA	804,15	06-2015	08-2015		
0001	07/10/2014	0001	00000258	27238906429	BARROSO NATALIA	10.102,76	21,00	2.121,57	MANO DE OBRA AGRICOLA	1.822,85	10-2014	10-2014		
0001	29/10/2014	0001	00000012	27291908492	MOYANO SILVIA	15.265,62	21,00	3.205,78	INSUMOS AGRICOLAS	2.754,41	10-2014	10-2014		
0001	25/11/2014	0006	00001411	30695825419	INGENIERIA OZOLLO	4.050,76	21,00	850,66	INSUMOS AGRICOLAS	730,89	12-2014	03-2015		

TOTAL IVA **11.882,93** TOTAL IVA COMPUTABLE **10.209,82**

#### CONTRIBUCIONES PATRONALES – DTO. 814/2001

En complemento a los comprobantes indirectos analizados precedentemente, puede solicitarse como crédito fiscal en el Reintegro de IVA del caso, lo establecido en el art. 4 del Decreto 814<sup>43</sup> del P.E.N.: *De la contribución patronal definida en el artículo 2° del presente decreto y en el artículo 4° de la Ley N° 24.700, efectivamente abonada, los contribuyentes y responsables podrán computar, como crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, el monto que resulta de aplicar a las mismas bases imponibles los puntos porcentuales que para cada supuesto se indican en el Anexo I que forma parte integrante del presente decreto.*

*En el caso de los exportadores, las contribuciones que resulten computables como crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, de acuerdo a lo previsto en el párrafo anterior, tendrán el carácter de impuesto facturado a los fines de la aplicación del artículo 43 de la ley del tributo, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.*

Los datos requeridos para la realización de este paso son los siguientes:

- Contribuciones Patronales: este importe se obtiene del formulario de DDJJ 931.

<sup>43</sup> Decreto Reglamentario N° 814 (P.E.N). B.O. 20/6/2001.

- Crédito Fiscal por Contribuciones Patronales: este importe surge de aplicarle a la Remuneración 2 del F.931 el porcentaje establecido en el Anexo I del Decreto mencionado, el cual depende de la jurisdicción en la que este radicado el personal.
- IVA Computable vinculado a otras operaciones beneficiadas: surge del cálculo del producto entre el Crédito Fiscal y el coeficiente de afectación indirecta.

A continuación, se expone la carga del crédito fiscal por contribuciones patronales en el Aplicativo "IVA - SOLICITUD DE REINTEGRO DEL IMPUESTO FACTURADO - Versión 5.03".

**Rubro 7: Contribuciones Patronales**

**Informante Activo** FINCA LOS AMIGOS SA - Período: 09/2015

Período D.J. IVA	Contribuciones patronales	C.F. Cor
09/2015	203855,93	

Expresar los importes en \$

Período D.J. de IVA: 09 2015      Período D.J. F931: 09 2015

Contribuciones Patronales: 203855,93

C.F. por Contribuciones Patronales: 61730,27

IVA Comp.vinc. a exp. de Servicios: 0,00

IVA Comp.vinc. a otras op.benef.: 53038,65

IVA Total Computable: 53038,65

C.F. Indirecto

A modo de resumen, y considerando que sobre dichos créditos fiscales cabe la realización de diversos controles, se expone a continuación una síntesis de los créditos fiscales solicitados en el ejemplo del caso y el porcentaje que se recupera teniendo en cuenta el límite del 21% del valor FOB:

CRÉDITO FISCAL DIRECTOS:	\$	109.041,00
CRÉDITO FISCAL INDIRECTOS:	\$	10.209,82
CONTRIBUCIONES PATRONALES:	\$	53.038,65

SUBTOTAL:	\$	172.289,47	Porcentaje que se Recupera:	78,17%
Topo 21% Valor FOB:	\$	220.394,88		

## 6. REALIZACIÓN DE CONTROLES Y ARMADO DE RUBRO 7

A la hora de realizar una solicitud de Reintegro de IVA por operaciones de exportación, nos encontramos con la necesidad de realizar diversos controles, como son:

a. IVA computable de la solicitud no sea superior al IVA facturado

Para cada comprobante a solicitar, se debe constatar que el IVA computable en la solicitud de Reintegro, no supere al IVA de la factura, ya que en caso de ser mayor el mismo Aplicativo no permitirá el ingreso de dicho comprobante.

b. Comprobantes incluidos no hayan sido solicitados íntegramente en reintegros anteriores

Para dar cumplimiento a este control, es conveniente contar con un registro histórico en donde consten todos los comprobantes que se han solicitado en períodos anteriores para evitar la duplicación de crédito fiscal solicitado.

c. Si el exportador es Agente de Retención de IVA, que la retención realizada sea conforme a la RG 2854

La Resolución General 2854<sup>44</sup> establece en su artículo 1° *un régimen de retención del impuesto al valor agregado aplicable a las operaciones que por su naturaleza puedan dar lugar a la generación de crédito fiscal, tales como:*

- ✓ *Compraventa de cosas muebles, incluidos los bienes de uso, aun cuando adquieran el carácter de inmuebles por accesión.*
- ✓ *Locación de obras y locaciones o prestaciones de servicios.*

Luego, en su artículo 2° dispone que quienes deberán actuar como agentes de retención serán los adquirentes, locatarios o prestatarios que se indican a continuación:

- ✓ *Administración Central de la Nación y sus entes autárquicos y descentralizados;*
- ✓ *Sujetos que integren la nómina detallada en el Anexo I de dicha RG.*
- ✓ *Exportadores incluidos en la nómina detallada en el Anexo II y III de la misma.”*

<sup>44</sup> Resolución General (AFIP) N° 2854. B.O. 22/6/2010.

Por su parte, dicha Resolución en su artículo 4° determina que *son sujetos pasibles de retención los vendedores, locadores o prestadores, de las operaciones indicadas en el Artículo 1º, siempre que:*

- ✓ *Revistan el carácter de responsables inscriptos en el I.V.A., o*
- ✓ *no acrediten su calidad de responsables inscriptos, de exentos o no alcanzados, en el I.V.A. o, en su caso, de inscriptos en el Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (RS);*
- ✓ *Se encuentren incluidos en la nómina publicada por AFIP (agentes de retención que revistan la calidad de exportadores y que, además, sean pasibles de retención).*

En el artículo 5° estipula que quedan excluidos de sufrir las retenciones los siguientes sujetos:

- ✓ Los sujetos obligados a actuar como agentes de retención;
- ✓ Los beneficiarios de regímenes de promoción industrial que otorguen la liberación del I.V.A., comprendidos en el régimen de sustitución de beneficios promocionales;
- ✓ Los productores de caña de azúcar inscriptos en los registros respectivos;
- ✓ Los sujetos que efectúen transporte de cargas y de combustibles líquidos pesados.
- ✓ Los dadores de cosas muebles en los contratos de "leasing";
- ✓ Los sujetos pasibles de retención, comprendidos en los regímenes establecidos en las normas que se indican a continuación:
  - RG Nº 1105 (honorarios profesionales abonados por vía judicial o por intermedio de entidades profesionales).
  - RG Nº 4131 (DGI) y sus modificaciones (operaciones de compraventa, matanza y faenamiento de ganado porcino).
  - RG Nº 2300, sus modificatorias y complementarias o la que la sustituya en el futuro (operaciones de compraventa de granos —de cereales y oleaginosas— no destinados a la siembra, legumbres secas —porotos, arvejas y lentejas—).
  - Las compraventas de frutas, legumbres y hortalizas, frescas, refrigeradas o congeladas, que no hayan sido sometidas a procesos

que impliquen una verdadera cocción o elaboración que las constituya en un preparado del producto.

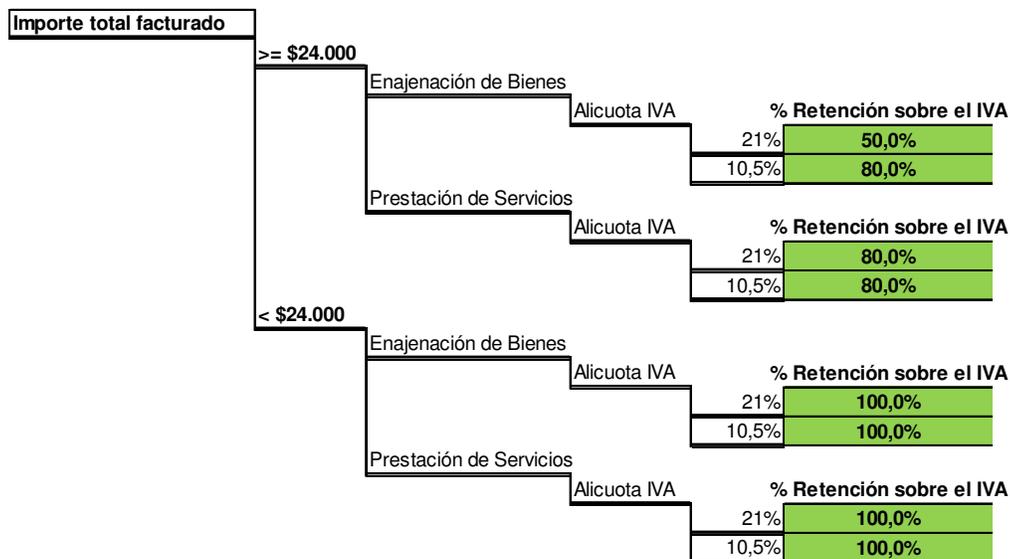
- ✓ Las compraventas de animales vivos de la especie bovina, incluidos los convenios de capitalización de hacienda cuando corresponda liquidar el gravamen.
- ✓ Las compraventas de carnes y despojos comestibles de la especie bovina, frescos, refrigerados o congelados, que no hayan sido sometidos a procesos que impliquen una verdadera cocción o elaboración que los constituya en un preparado del producto.

A éstos fines, se deberá practicar la retención correspondiente en el momento en que se efectúe el pago del precio de la operación o de las señas o anticipos que congelen precios. Se entenderá por "pago" cuando se abonen en efectivo o en especie y, además, en los casos en que, estando disponibles, se han acreditado en la cuenta del titular o, con la autorización o conformidad expresa o tácita del mismo, se han reinvertido, acumulado, capitalizado, puesto en reserva o en un fondo de amortización o de seguro, cualquiera sea su denominación, o dispuesto de ellos en otra forma, según lo dispone el Artículo 18 de la Ley de Impuesto a las Ganancias.<sup>45</sup>

**DETERMINACION DEL IMPORTE A RETENER:**

A continuación, se expone un esquema donde se explica cómo debe procederse a calcular las retenciones indicadas, teniendo en cuenta el importe total facturado y el concepto de la operación.

Cuadro N° 1 – Cálculo retenciones IVA



Fuente: elaboración propia

<sup>45</sup> Ley de Impuesto a las Ganancias N° 20.628. B.O. 11/7/1997

En síntesis, a la hora de analizar el Rubro 7 debe controlarse que:

- Para los sujetos pasibles de retención, el cálculo se haya realizado correctamente ya que dicho importe es informado en el Aplicativo de Reintegro de IVA, además del número de certificado de retención y el régimen correspondiente (para prestación de servicios corresponde el código 212 y para enajenación de bienes 214);
- Y para los sujetos excluidos, se deberá verificar que no corresponde efectuar la retención y proceder a informar el motivo por el cual no se le retiene, como son:
  - o Sujeto con certificado de exclusión (R.G. 2226/07);
  - o Monto mínimo no sujeto a Retención (AR\$ 160);
  - o Comprobantes no retenidos por Agente de Retención reciente;
  - o Operación de canje o permuta;
  - o Sujeto excluido – R.G. 2854 Art. 2 inc. b y c;
  - o Objeto excluido por actividad.

d. Consultar el “Archivo de información sobre los proveedores”

Este control está previsto en la RG 2000 la cual en su art. 22 dispone que “los profesionales actuantes, respecto de la aplicación de los procedimientos de auditoría relacionados con los proveedores, deberán consultar el “Archivo de Información sobre Proveedores” (consulta reproweb) previsto por la Resolución General N° 18, sus modificaciones y complementarias, conforme a los requisitos y condiciones dispuestos en el Anexo VII de la presente resolución general.”

El citado Anexo establece que los profesionales actuantes que elaboren los informes especiales de la solicitud de Reintegro, deberán consultar el "Archivo de Información sobre Proveedores". Para esto, dichos profesionales deberán cumplir las siguientes condiciones:

- Ser Contadores Públicos Independientes o Asociaciones de Profesionales;
- Estar inscriptos ante AFIP y manifestar su actividad profesional;
- Obtener clave de acceso y código de usuario mediante la presentación de una nota suscripta por los profesionales actuantes (cuya firma deberá estar legalizada por el consejo profesional) y por el responsable que solicite el Reintegro de IVA.

La consulta mencionada tiene por objeto constatar el cumplimiento tributario de los proveedores generadores del impuesto sujeto a reintegro, y se efectuará por proveedor y para un mes de presentación determinado. La misma tendrá una validez de tres meses calendario contados desde el

primer día hábil del mes inmediato posterior a aquel en que se haya formulado la misma. Para acceder a la misma, se deberá ingresar a la página "web" de AFIP.

A continuación, se expone un reporte de una consulta reproveb efectuada donde se pueden visualizar los distintos códigos de respuesta que pueden surgir:

Archivo de Proveedores		
> Archivo de Proveedores > RG 1351/1168 Auditores-Contadores > Parametro de cumplimiento (lote)		
Resumen del lote presentado		
Respuesta	Descripcion	Cantidad
0	RG 2226	7
1	RETENCION GENERAL VIGENTE R.G. N 18, SALVO QUE EL CONSULTANTE SEA EXPORTADOR O PREVEA REALIZAR OPERACIONES DE EXPORTACION -QUE DEN LUGAR A LA ACREDITACION , DEVOLUCION O TRANSFERENCIA DEL IMPUESTO FACTURADO, SEGUN LO ESTABLECIDO EN LA RG N 616 Y SUS MODIFICACIONES- Y LA OPERACION SEA MENOS O IGUAL A DIEZ MIL PESOS (\$10.000) EN LA QUE CORRESPONDERA LA RETENCION SUSTITUTIVA A 100%	58
2	RETENCION SUSTITUTIVA 100% R.G. 18 AFIP	1
3	CREDITO FISCAL NO COMPUTABLE	0
4	RETENCION SUSTITUTIVA 100% R.G. 18 AFIP - IRREGULARIDADES EN LA CADENA DE COMERCIALIZACION DEL PROVEEDOR	0
5	R.G. 1575 AFIP - HABILITADO FACTURA "M"	0

[Desacargar archivo \(sin Razon Social\)](#)

Por su parte, el Anexo VII de la RG 2000 establece una clasificación de cumplimiento tributario a aplicar al período de consulta:

**1.** "Retención General Vigente R.G. 18", si el proveedor no registra incumplimientos en sus obligaciones fiscales y/o previsionales, tanto informativas como determinativas.

**2.** "Retención Sustitutiva 100% R.G. 18", si el proveedor registra incumplimientos en sus obligaciones fiscales y/o previsionales, tanto informativas como determinativas.

**3.** "Crédito Fiscal No Computable", si el proveedor no reviste el carácter de responsable inscripto en el impuesto al valor agregado al mes de consulta.

**4.** "Retención Sustitutiva 100% R.G. 18", si se registran, como consecuencia de acciones de fiscalización, irregularidades en la cadena de comercialización del proveedor consultado. Los proveedores que hayan sido encuadrados en esta categoría permanecerán en ella por el lapso de TRES (3) meses calendario. A partir de la finalización del tercer mes podrán quedar alcanzados por cualquiera de las categorías establecidas en este inciso.

5. "Retención Sustitutiva 100% R.G. 18" - Habilitado Factura "M", si registra algún incumplimiento tributario en el marco de la Resolución General N° 1.575, sus modificatorias y complementarias, o si no posee un nivel de solvencia adecuado.

e. Controlar la fecha de fin de carga

Tal como se explicó anteriormente, dicha fecha representa la autorización para el despacho de la mercadería, por lo que no se pueden incluir comprobantes de fecha posterior a la misma ya que no se corresponderían con las exportaciones del período.

f. Controlar la contabilización de los créditos fiscales

A tal fin, se deberá comprobar que los comprobantes a solicitar en el Reintegro estén declarados en el IVA compras del periodo en el cual se contabilizaron

g. Verificar el límite del impuesto facturado

En éste punto, se debe cotejar que el monto de crédito fiscal destinado a operaciones de exportación no supere el límite previsto en el artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. En el paso N° 2 del presente trabajo se procedió a analizar dicho límite, por lo que corresponde controlar que el monto solicitado no exceda del mismo.

h. Suficiencia y anticuación de los créditos fiscales

Se deberá verificar que los créditos fiscales informados y destinados efectivamente a la exportación o a cualquier etapa en la consecución de las mismas se encuentran incluidos en el saldo a favor de la Sociedad del período fiscal en el que se realizaron las operaciones de exportación, de acuerdo con la anticuación de créditos informada.

i. Carta de Gerencia

Se deberá obtener una confirmación de la gerencia de la Sociedad en la que manifieste la veracidad de toda la información puesta a disposición y la corrección y procedencia de los cálculos de imputación de los créditos fiscales.

## 7. DESTINO DE LA SOLICITUD PRESENTADA

Al monto de la solicitud a recuperar vía Reintegro de IVA se le pueden dar cuatro destinos:

- *Régimen Especial de Ingresos*: mediante la compensación con retenciones de IVA.
- *Devolución*: se acredita en la cuenta informada por el contribuyente.
- *Transferencia*: a terceros acreedores mediante un contrato de cesión.
- *Acreditación*: contra otros impuestos de índole nacional.

El ejemplo expuesto contiene las siguientes obligaciones por vencer e ingresar:

- Ret. IG efectuadas 2° quincena septiembre 2015: AR\$ 1.000,00
- Ret. IVA efectuadas 2° quincena septiembre 2015: AR\$ 20.000,00
- Ret. IG efectuadas 1° quincena octubre 2015: AR\$ 10.000,00
- Ret. IVA efectuadas 1° quincena octubre 2015: AR\$ 25.000,00
- Ret. SUSS: AR\$ 1.000,00
- Anticipo 4 IG: AR\$ 2.500,00

Ahora bien, la pregunta es *¿cuál de esas obligaciones pueden ser compensadas?*

Por aplicación del Título II de la RG 2000 se pueden compensar las retenciones de IVA cuyo vencimiento opere en el mes de la presentación (a través del Régimen Especial de Ingresos).

- Ret. IG efectuadas 2° quincena septiembre 2015: AR\$ 800,00 → NO
- Ret. IVA efectuadas 2° quincena septiembre 2015: AR\$ 20.000,00 → SI
- Ret. IG efectuadas 1° quincena octubre 2015: AR\$ 10.000,00 → NO
- Ret. IVA efectuadas 1° quincena octubre 2015: AR\$ 25.000,00 → SI
- Ret. SUSS: AR\$ 1.000,00 → NO

Además de las compensaciones, pero vía acreditación:

- Anticipo 4 IG: AR\$ 5.500,00 → SI

Esto es así ya que las retenciones realizadas se informan y pagan por quincena, produciéndose el vencimiento dentro de los seis días hábiles posteriores a la finalización de la misma. Por lo tanto, en el período del Reintegro de IVA (en éste caso, septiembre 2015) se procede a compensar la 2° quincena de agosto y la 1° de septiembre del año en cuestión.

En los casos en que se compense a través del Régimen Especial de Ingresos se deberá presentar al vencimiento el Formulario 798 de compensación, tanto para la 1° quincena como para la 2°.

Para finalizar este punto, se debe proceder a informar en el Aplicativo de Solicitud de Reintegro de IVA el destino que se le ha dado a la solicitud en cuestión, a través de la carga de datos en el Rubro 6:

Rubros 1 y 2		Rubros 5 y 6	
<b>Rubro 5 - Determinación del límite Art. 43, 2do. Párrafo Ley y excedente ...</b>			
a) Total del Crédito Fiscal consignado en el Rubro 2.			172289,47
b) Valor act. del excedente Rubro 5 del período	00 000		0,00
c) Subtotal inc. a) + inc. b)			172289,47
d) Límite art. 43, 2do. párrafo (Total Rubro 3 x Tasa IVA	21,00	)	220394,88
e) Importe computable (Inc. c) ó d) el que fuere menor			172289,47
f) Excedente que se traslada a períodos futuros.			0
<b>Rubro 6 - Aplicación del importe disponible.</b>		<b>Régimen General</b>	
Importe adeudado por Reg. Esp. de ingresos.			45000,00
Importe por el que solicita acreditación.			5500,00
Importe por el que solicita transferencia.			0,00
Importe por el que solicita devolución.			121789,47
<b>TOTAL:</b>			<b>172289,47</b>

## 8. COMPOSICIÓN DEL FORMULARIO 404 – DETALLE DE LOS RUBROS QUE LO INTEGRAN

Como síntesis de los puntos analizados anteriormente y atento a lo dispuesto por el punto b) del art. 13 de la RG 2000 los responsables que soliciten el Reintegro del impuesto facturado deberán “presentar el formulario de declaración jurada N° 404, generado por el Aplicativo respectivo” (ver Anexo al presente trabajo).

A modo de resumen, se exponen a continuación los principales puntos que contiene cada Rubro integrante de dicho formulario:

Cuadro N° 2 – Rubros F.404

Rubro 1	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Determinación del crédito fiscal indirecto</li> <li>• Armado del coeficiente de afectación</li> </ul>
Rubro 2	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Total de la solicitud a presentar, incluye crédito fiscal directo e indirecto, como también el ajuste anual.</li> </ul>
Rubro 3	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Detalle de los permisos de exportación cumplidos</li> <li>• Valor en pesos de las exportaciones del período</li> </ul>
Rubro 4	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Anticuaación (origen) de los créditos fiscales solicitados</li> </ul>
Rubro 5	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Excedente que se traslada de períodos anteriores.</li> <li>• Determinación límite 21% del valor FOB.</li> <li>• Excedente trasladable a períodos futuros</li> </ul>
Rubro 6	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Destino de la solicitud (régimen especial de ingresos, acreditación, transferencia o devolución).</li> </ul>
Rubro 7	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Detalle de los comprobantes que integran la solicitud.</li> </ul>

Fuente: elaboración propia

## 9. CONFECCIÓN DE INFORME Y ANEXOS

El art. 13 mencionado en el punto anterior, establece los elementos que los responsables deberán aportar para formalizar la presentación de la solicitud. De esta manera, en el punto c) de dicho artículo prevé la presentación de un “informe especial extendido por contador público independiente, certificado por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas. A tal fin serán de aplicación los procedimientos de auditoría dispuestos en la resolución emitida por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas [...]”

Dicha Resolución N° 271 en su Anexo B, pone a disposición un modelo de informe especial de procedimientos realizados sobre saldos del impuesto al valor agregado facturado vinculado con operaciones de exportación (o actividades u operaciones que reciban el mismo tratamiento).

En el Anexo al presente trabajo, se acompaña un modelo de informe y su correspondiente Anexo.

## 10. PRESENTACIÓN EN AFIP

Una vez finalizados los pasos anteriores, corresponde realizar la presentación del F.404 en la página web de AFIP, mediante el ingreso con clave fiscal al servicio “Presentación de DDJJ y Pagos”, obteniendo de éste modo un acuse de presentación.

El paso siguiente consiste en realizar el control de integridad del archivo transmitido, ingresando al servicio “Recupero de IVA por exportación” en la opción “Consulta Integridad del Archivo Transmitido”.

The screenshot shows the AFIP web interface for the 'SISTEMA DE RECUPERO DE IVA POR EXPORTACION - Servicio de Clave Fiscal'. The header includes the AFIP logo and the text 'ADMINISTRACION FEDERAL'. Below the header, there are fields for 'Usuario:' and 'Representando:'. The main content area is titled 'Consulta de solicitudes de reintegro de IVA por exportación.' and 'Consulta Integridad del Archivo Transmitido'. It contains three input fields: 'Período de Exportación (mm/AAAA)', 'Nro. Verificador (F.404)', and 'Nro. de Transacción Acuse de Recibo (F.1016)'. There are 'Aceptar' and 'Volver' buttons.

Posteriormente, corresponde realizar la conformación del estado de incumplimiento de obligaciones tributarias y previsionales, en donde el contribuyente debe visualizar y aceptar su situación respectiva, ya sea conformando o no la misma. Esta conformación de deuda tiene una vigencia de 30 días desde la fecha de presentación de la solicitud en la dependencia de AFIP.

		Usuario: Representando a:	
<b>SISTEMA DE RECUPERO DE IVA POR EXPORTACION - Servicio de Clave Fiscal</b>			<a href="#">Salir</a>
CUIT:		Dependencia: AGENCIA-SEDE N.1 MENDOZA	
<b>Solicitudes Presentadas</b> F404. Periodo:5/2014 F404. Periodo:6/2014 F404. Periodo:7/2014 F404. Periodo:8/2014 F404. Periodo:9/2014 F404. Periodo:10/2014 F404. Periodo:11/2014 F404. Periodo:12/2014 F404. Periodo:1/2015 F404. Periodo:2/2015 F404. Periodo:3/2015 F404. Periodo:4/2015 F404. Periodo:5/2015 F404. Periodo:6/2015 F404. Periodo:7/2015 F404. Periodo:8/2015 F404. Periodo:9/2015			
No se encontro Deuda para la CUIT solicitada.			
<a href="#">Aceptar Selección</a>		<input type="checkbox"/> Acepto el Estado de Deuda que Visualizo <input type="checkbox"/> Existen Conceptos de Deuda no Registrados	
<a href="#">Volver</a>			

Por último, se deberá efectuar el trámite presencial en la dependencia del Organismo Fiscal correspondiente al domicilio del contribuyente, dirigiéndose a la sección “Trámites” en donde se deberá aportar la siguiente documentación en original y duplicado:

- Informe, Anexo y F.404;
- Acuse de presentación;
- Control de Integridad.

## 11. CAMBIO DE DESTINO DE LA SOLICITUD PRESENTADA Y APROBADA

Una vez aprobado la solicitud mediante Acto Administrativo, a partir del sexto día hábil de su notificación y previo a la emisión de la acreditación de los fondos en la CBU del contribuyente, se puede realizar un cambio de destino el cual procederá sólo sobre el monto consignado en devolución.

En nuestro ejemplo, y de no mediar detracciones de comprobantes, el monto autorizado en devolución es de AR\$ 121.789,47.

Al efecto se debe ingresar a la página web de AFIP con clave fiscal, módulo “Recupero de IVA por Exportación” opción “Realizar Cambio de Destino”.



The screenshot shows the AFIP website interface. At the top left is the AFIP logo (ADMINISTRACION FEDERAL). To its right are fields for 'Usuario:' and 'Representando a:'. Further right is a circular seal with 'AFIP' and 'IMPUESTOS PUBLICOS'. Below this is a navigation bar with 'SISTEMA DE RECUPERO DE IVA POR EXPORTACION - Servicio de Clave Fiscal' and a 'Salir' button. A blue header bar contains 'CUIT:' and 'Dependencia: AGENCIA-SEDE N.1 MENDOZA'. The main content area is titled 'Seleccione Operación a realizar:' and lists several options in blue buttons: 'Integridad del Archivo Transmitido', 'Detalle de Incumplimiento de Obligaciones Tributarias', 'Estado del Trámite', 'Realizar Cambios de Destino' (highlighted with a red box and a red arrow), 'Consulta Deuda Art.4 - RG.2000', and 'Preguntas Frecuentes'. A 'Volver' button is at the bottom. The footer contains 'Fecha:' and 'Autenticado por: ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS'.

## CONCLUSIONES

En razón de lo expuesto en capítulos anteriores, es necesario concluir sobre la importancia que reviste la realización del procedimiento de manera eficiente, respetando los lineamientos estipulados en las distintas normativas y los controles fundamentales indicados precedentemente.

Al respecto, cabe remarcar los principales beneficios que brinda realizar este tipo de presentación, tanto a los fines impositivos ya que el contribuyente puede utilizar el saldo resultante para compensar otros impuestos y/o regímenes – como fue abordado en el caso práctico -; como a los fines financieros, ya que un exportador que solicite el reintegro de sus créditos fiscales, se encontrará en posición de ventaja competitiva respecto de aquél que no lo lleve a cabo. Además, y en la medida de que el mismo se realice de manera eficiente, otorgará la posibilidad de incluirlo en el flujo de efectivo de una Empresa, generando así la posibilidad de utilizarlo a los fines productivos.

A modo de conclusión, es de suma importancia que el exportador conozca, maneje y sume esta herramienta como un elemento más a su gestión habitual, ya que le generará importantes ventajas respecto de sus competidores tanto nacionales como internacionales.

## BIBLIOGRAFÍA

- Administración Federal de Ingresos Públicos (B.O. 22/6/2010). *Resolución General N° 2854*.
- Administración Federal de Ingresos Públicos (B.O. 30/1/2006). *Resolución General N° 2000*.
- Administración Federal de Ingresos Públicos (B.O. 9/10/2002). *Resolución General N° 1351*
- Administración Federal de Ingresos Públicos (B.O. 24/6/1999). *Resolución General N° 616*.
- Administración Federal de Ingresos Públicos (12/8/1998). *Dictamen N° 42*. Dirección de Asesoría Técnica.
- Administración Federal de Ingresos Públicos (31/3/1998). *Dictamen N° 16*. Dirección de Asesoría Técnica.
- Administración Federal de Ingresos Públicos (B.O. 26/1/1998). *Resolución General N° 74*.
- Administración Federal de Ingresos Públicos (B.O. 29/12/1997). *Resolución General N° 65*.
- Administración Federal de Ingresos Públicos (15/5/1997). *Dictamen N° 27*. Dirección de Asesoría Técnica.
- Administración Federal de Ingresos Públicos (7/1/1994). *Dictamen N° 6*. Dirección de Asesoría Técnica.
- Administración Federal de Ingresos Públicos (B.O. 30/10/1991). *Resolución General N° 3417*.
- ARGENTINA. (B.O. 20/6/2001). *Decreto Reglamentario N° 814*.
- ARGENTINA. (B.O. 13/7/1998). *Ley de Procedimiento Tributario N° 11.683*.
- ARGENTINA (B.O. 17/6/1998). *Decreto Reglamentario N° 692*.
- ARGENTINA (B.O. 11/7/1997). *Ley de Impuesto a las Ganancias N° 20.628*.
- ARGENTINA (B.O. 26/3/1997). *Ley del Impuesto al Valor Agregado N° 23.349*.
- ARGENTINA (B.O. 2/3/1981). *Código Aduanero N° 22.415*.
- DAMARCO, Jorge (2010). *Tratado Jurisprudencial y Doctrinario. Derecho Tributario*. Buenos Aires: Editorial La Ley.
- ENRICO, Federico A. & Rodriguez Usé, Guillermo. (2005). *Análisis del Impuesto al Valor Agregado*. Segunda Edición. Buenos Aires: Editorial La Ley.
- Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Resolución N° 271. (26/12/2002), Buenos Aires, Argentina.
- JARACH, DINO (2011). *La Base Imponible del IVA*. Buenos Aires: Editorial La información, T.30, pág. 1609.
- OKLANDER, Juan. (2009). *Ley del Impuesto al Valor Agregado*. Segunda Edición. Buenos Aires: Editorial La Ley.
- SLOSSE, Carlos Alberto. (2015). *Auditoría*. Tercera Edición. Buenos Aires: Editorial La Ley.

STERNBERG, Alfredo R., (2006). *El IVA y las exportaciones de bienes y servicios*. Buenos Aires: Editorial Aplicación Tributaria.

VAZQUEZ, Francisco. (1999). *Reintegro del IVA por exportaciones*. Buenos Aires: Editorial Errepar.

VECCHIO, Gabriel & PELLE, Enrique (2012). *Reintegro del IVA por Exportaciones. Análisis teórico y práctico*. Segunda Edición. Buenos Aires: Editorial Errepar.

## ANEXO

### INFORME ESPECIAL DE PROCEDIMIENTOS REALIZADOS SOBRE SALDO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO FACTURADO VINCULADO CON OPERACIONES DE EXPORTACION

Mendoza, .. de ..... de 20XX

A los Señores Presidente y Directores

XXXXXX S.A.

(Domicilio)

(CUIT)

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 reintegros de créditos fiscales del Impuesto al Valor Agregado atribuibles a operaciones de exportación, emito el presente informe profesional especial a efectos de cumplir con las disposiciones previstas en el segundo párrafo del artículo agregado a continuación del anteriormente citado artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (t.o. 1997), y del inciso c) del artículo 13 de la Resolución General (AFIP) N° 2000/06.

#### 1. INFORMACION SUJETA A REVISION ESPECIAL

1.1 Información referida al monto de créditos fiscales del Impuesto al Valor Agregado de la empresa XXXXX S.A., C.U.I.T N° ....., derivado de adquisiciones destinadas a operaciones de exportación correspondientes al mes de ..... de 20XX, por un total de \$..... según surge del Formulario 404. Dicho formulario que fuera preparado íntegramente por la empresa XXXXX S.A., ha sido firmado por mí al solo efecto de su identificación.

## 2. ALCANCE DE LA REVISION 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 que se adjunta, el cual ha sido inicialado por mí al sólo efecto de su identificación con el presente informe especial y que resultan de la aplicación de la Resolución N° 271/02 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, referida a la emisión de informes especiales sobre reintegros derivados del Impuesto al Valor Agregado facturado por adquisiciones destinadas a operaciones de exportación.

Los procedimientos indicados en la Resolución mencionada han sido reemplazados por otros, en aquellos casos donde el cumplimiento de lo descrito 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 manifestaciones escritas por parte de la gerencia de la sociedad e informes de otros profesionales como son:

- a. el informe de la Enóloga sobre la capacidad operativa del establecimiento industrial de la Sociedad para producir los bienes exportados;
- b. la manifestación escrita por parte de la gerencia de XXXXXX S.A. que no se encuentra excluida del presente Régimen, conforme a las disposiciones del Art.4 de la Resolución General N°2000/2006;
- c. la manifestación escrita por parte de la gerencia de XXXXXX S.A. respecto de la asignación de los créditos fiscales vinculados a las operaciones de exportación;
- d. la manifestación escrita por parte de la gerencia de XXXXXX S.A. que el crédito fiscal incluido en el Formulario F.404 del período ..... de 20XX no se encuentra incluido en el régimen establecido por el artículo 1 de la Ley N° 24.402 Régimen de Financiamiento del Impuesto al Valor Agregado;

- e. la manifestación escrita por parte de la gerencia de XXXXXX S.A. donde se informa que es el titular de la exportaciones realizadas en el período ..... 2015 en los términos del Art.74 Decreto Reglamentario de la Ley del Impuesto al Valor Agregado;
- f. la manifestación escrita por parte de la gerencia de XXXXXX S.A. donde se informa la veracidad de la información puesta a disposición y la corrección y procedencia de los cálculos de imputación de los créditos fiscales.

En consecuencia, las manifestaciones incluidas en este informe referidas a estas situaciones se basan en los informes detallados y no incluyen procedimientos de auditoría adicionales a los mencionados anteriormente.

### **3. ACLARACIONES PREVIAS AL INFORME ESPECIAL**

Los procedimientos de auditoría específicos, mencionados en el apartado 2, han sido aplicados sobre los registros contables, papeles de trabajo y de detalle, y documentación que nos fue provista por XXXXXX S.A.. Mi tarea tomó como punto de apoyo fundamental la revisión de registros y documentación, asumiendo que los mismos son legítimos y libres de fraudes y otros actos ilegales, para lo cual he tenido en cuenta su apariencia y estructura formal.

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 descritas, 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 requiriéramos, sin perjuicio de la aplicación de los demás procedimientos de auditoría específicos detallados.

#### 4. INFORME ESPECIAL

Basándome en la tarea profesional llevada a cabo con el alcance descrito en el apartado 2.1., y en las manifestaciones de otros profesionales y de la gerencia de la sociedad en lo relativo a lo indicado en el apartado 2.2 y teniendo en cuenta las aclaraciones previas indicadas en el apartado 3., informo que sobre la información incluida en el apartado 1. no surgen observaciones que formular.

.....

Firma C.P.N. independiente

**Anexo I**

XXXXXXXX S.A. CUIT: .....

**PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA APLICADOS PARA LA REVISION DE SALDOS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA) FACTURADO VINCULADO CON OPERACIONES DE EXPORTACION DE ..... DE 20XX**

Monto Solicitado: \$ .....

**A. Condición subjetiva habilitante para la solicitud del beneficio**

Se constató que el exportador no se encuentra excluido del régimen general de reintegro, conforme a lo dispuesto en el art. 4 de la Resolución General AFIP-DGI 2000/06, mediante la obtención de una manifestación escrita de la gerencia de la Sociedad referida a la inexistencia de exclusiones subjetivas del régimen general de reintegro del impuesto atribuible a operaciones de exportación.

**B. Condición objetiva habilitante para la solicitud del beneficio**

1. Se verificó con la documentación respaldatoria (permisos de embarque) que las operaciones de exportación incluidas en el pedido de reintegro se han perfeccionado durante el mes de ..... 20XX.

2. Se verificó que el valor de las exportaciones se encuentra declarado en la Declaración Jurada del Impuesto al Valor Agregado de ..... 20XX; según surge de los papeles de trabajo de la liquidación de IVA la empresa descargará el impuesto vinculado a operaciones de exportación en la Declaración Jurada de IVA correspondiente al período fiscal ..... 20XX por un monto de \$ .....

Se verificó en todas las Declaraciones Juradas de IVA vinculadas, la inclusión en el módulo de exportación; incluyendo los siguientes valores:

- Saldo inicial del impuesto facturado vinculado a operaciones de exportación o asimilables,
- Monto solicitado en devolución, acreditación o transferencia,
- Valor FOB (Precio neto o valor dado por los artículos 735 a 750 del Código Aduanero, neto del valor de las mercaderías importadas temporariamente, según corresponda),
- Impuesto facturado vinculado a operaciones de exportación o asimilables,
- Compensación con el impuesto determinado en el mercado interno,
- Saldo final del impuesto facturado vinculado a operaciones de exportación o asimilables.

3. Se obtuvo confirmación de la capacidad operativa de la Sociedad para producir los bienes exportados, mediante la obtención de un Informe de un profesional, Matrícula N° ....., CUIT: ..... sobre la capacidad operativa de la firma XXXXXXXX S.A. para producir los bienes exportados.

4. Dejo constancia que no pronuncio acerca de la efectiva liquidación de las divisas cobradas por las operaciones de exportación realizadas por XXXXXXXX S.A. durante el mes de ..... 20XX por cuanto, de acuerdo con la normativa dictada por la autoridad de aplicación, a la fecha de finalización de mis tareas no se encontraba vencido el plazo establecido para el cumplimiento de dicha obligación.

### **C. Exportaciones – Objeto de auditoría**

1. Se verificó que la Sociedad sea titular de las exportaciones realizadas en el período bajo análisis, en los términos del art. 74 del Decreto Reglamentario de la Ley del Impuesto al Valor Agregado mediante cotejo del permiso de embarque y la factura E.

2. Se verificó que las operaciones de venta al exterior surgen de facturas y notas de crédito de exportación, que la misma cumple con los requisitos formales de este tipo de documentación y que los montos de las operaciones de ventas al exterior informadas han sido registradas en los listados integrantes del sistema contable de la Sociedad, Subdiario de IVA Ventas, en los folios que se detallan seguidamente:

- ..... 20XX – Libro .. Folios ..... a .....

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

1.a) Se revisó que los cálculos de imputación de créditos fiscales consignados en las facturas de compras vinculadas a las exportaciones, surjan del sistema de información vigente en la Sociedad, aplicando para tal fin los siguientes procedimientos:

- Se obtuvo una manifestación escrita de la gerencia de la Sociedad sobre las premisas utilizadas para el cálculo de los prorrateos y asignación de los créditos fiscales de las operaciones de exportación.
- Se verificó que las premisas del punto anterior se cumplan para los casos bajo análisis.
- Se revisó de la correcta asignación proporcional de los créditos fiscales a los bienes exportados.

1.b) Se verificó que los créditos fiscales informados y destinados efectivamente a la exportación o a cualquier etapa en la consecución de las mismas:

- No han sido utilizados en el mercado interno.
- Se encuentran incluidos en el saldo a favor de la Sociedad del período fiscal en el que se realizaron las operaciones de exportación, de acuerdo con la anticuación de créditos informada.
- No han sido utilizados en solicitudes anteriores de recupero de créditos fiscales del Impuesto al Valor Agregado por exportaciones, conforme al artículo 43 de la Ley del gravamen.
- Han sido computados aplicando las disposiciones del tercer párrafo del artículo 43 de la Ley del gravamen no existiendo proveedores con vinculación económica y/o con beneficios promocionales.
- Se originan en comprobantes con fecha anterior al último embarque.
- Se han computado créditos fiscales derivados de contribuciones patronales.

- No han sido utilizados en solicitudes de recupero por el artículo 28 inciso e) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Sobre la base del análisis de los sistemas de información de la empresa y demás documentación respaldatoria que se consideró pertinente al efecto del cumplimiento de los procedimientos previamente mencionados, se realizaron exclusivamente las siguientes tareas de auditoría:

- Se revisó que el total mensual de créditos fiscales por todas las categorías (facturas vinculadas a mercado interno, facturas vinculadas a mercado externo y a facturas vinculadas a bienes de capital) se corresponda con los incluidos en la declaración jurada mensual.
- Se revisó mediante visualización de los números de facturas, que no se encuentran facturas duplicadas.
- Se revisó que los créditos fiscales no han sido utilizados en solicitudes anteriores de recupero. A través de la realización de pruebas de auditoría, plasmadas en papeles de trabajo.
- Se obtuvo confirmación escrita de la gerencia sobre la no existencia de proveedores con vinculación económica ni de la existencia de proveedores con beneficios promocionales.
- Se verificó que el importe correspondiente a las Contribuciones de la Seguridad Social surgen de los formularios de la Declaración Jurada 931 del período ..... 20XX y que el mismo se encuentra abonado antes del vencimiento para la presentación de la Declaración Jurada del Impuesto al Valor Agregado del mes correspondiente. Adicionalmente se cotejó su cómputo en la Declaración Jurada del Impuesto al Valor Agregado del período fiscal del caso, mediante la consulta emitida por el sistema aplicativo dispuesto por la AFIP-DGI.
- Se revisaron mediante Pruebas Selectivas (relevamiento físico del universo de los comprobantes, cotejo de la descripción de los mismos, análisis de afectación de insumos) la clasificación de la vinculación de las facturas al mercado interno y mercado externo.

1.c) Se verificó que el monto de crédito fiscal destinado a operaciones de exportación no supera el límite previsto en el artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

- Se revisó que los cálculos de imputación de los créditos fiscales consignados en las facturas de compra (vinculadas a operaciones de exportación) no superan el límite previsto en el artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

1.d) Se verificó que el monto de crédito fiscal indirecto informado está de acuerdo con el procedimiento previsto en la normativa vigente.

- Se revisó que los cálculos de imputación de los créditos fiscales indirectos vinculados a operaciones de exportación surjan del procedimiento determinado por la AFIP-DGI para tal imputación.

1.e) Se verificó que los pagos por las operaciones que contienen el crédito fiscal informado se han realizado con cheques u otros medios cancelatorios autorizados por las normas legales vigentes.

- Se revisó que los pagos por las operaciones que contienen el crédito fiscal informado se han realizado con cheques u otros medios autorizados por las normas legales vigentes con un alcance tal que, los pagos ordenados de mayor a menor, cubran más del 70% del total de los mismos. Asimismo se revisó los extractos bancarios correspondientes a los medios de pago mencionados anteriormente.

1.f) Se verificó que los créditos fiscales informados se encuentran respaldados por comprobantes de facturación y notas de crédito relacionadas (por descuentos o bonificaciones) que cumplimentan las normas en vigor en materia de facturación, que se ha cumplido con la obligación prevista por el artículo 9° de la Resolución General AFIP-DGI 2000/06 y han sido registrados -de acuerdo con las normas legales de registración vigentes-, en los listados integrantes del sistema contable, correspondientes al Subdiario de I.V.A. Compras, en los folios que se detallan seguidamente:

- ..... 20XX – Libro .. Folios .. a ..

1. Se revisó que los créditos fiscales informados se encuentran respaldados por comprobantes de facturación y notas de crédito relacionadas (por descuentos o bonificaciones), que dichas facturas y notas de crédito cumplen con las normativas legales en materia de facturación y que, respecto de

dichos comprobantes, se ha cumplimentado el requisito previsto por el artículo 9° de la Resolución General AFIP-DGI 2000/06.

2. Se obtuvo confirmación de la gerencia la empresa en relación a que la misma posee un sistema de control interno razonable con el objeto de impedir la duplicación en la contabilización de las facturas.
3. Se verificó que los créditos fiscales informados surjan de registraciones realizadas en el Libro IVA Compras mencionados más arriba en este mismo punto.

1.g) Se verificó el cumplimiento de las obligaciones establecidas para los agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado, en cuanto a las obligaciones de consulta de la situación de sus proveedores, retenciones practicadas y cancelación de las retenciones practicadas.

2. Se realizaron las siguientes tareas de auditoría relacionadas con los proveedores generadores del crédito fiscal, respecto de las operaciones informadas, a efectos de revisar la legitimidad de los créditos referidos:

- a) Cumplimiento de la normativa legal relativa a la facturación.

Alcance: totalidad del universo de proveedores informados por la Sociedad.

- b) Condición de inscripto en el Impuesto al Valor Agregado, a través de la obtención de constancia de inscripción en la página web de AFIP.

Alcance: totalidad del universo de proveedores informados por la Sociedad.

- c) Antecedentes que acrediten la existencia del proveedor y de la transacción respectivamente se verificaron:

- Pedidos de facturas, remitos o certificados de recepción del servicio y constancias de autorización del desembolso.

- A través de la obtención de constancia de inscripción en la página web de AFIP.

Alcance: totalidad del universo de proveedores informados por la Sociedad.

d) En base a lo informado en el Archivo de Información sobre Proveedores (según lo detallado en la Resolución General AFIP 2854/2010) hemos revisado que:

- La condición del proveedor es inscripto en el Impuesto al Valor Agregado.
- El proveedor se encuentra al día con sus obligaciones tributarias al momento de la revisión por parte del contador independiente.

A los efectos de realizar la revisión antes comentada, se realizó el siguiente procedimiento:

- Consulta al “Archivo de Información de Proveedores” en los términos del artículo 22 de la RG 2000/06, conforme a los requisitos y condiciones establecidos por el Anexo VI de la mencionada normativa.

Como consecuencia de la misma se obtuvo, la siguiente respuesta:

Código de cumplimiento tributario “0” - Retención General Vigente R.G. 18”.

Código de cumplimiento tributario “1 “ - Retención General Vigente R.G. 18”.

Según lo establece el inciso d) del Anexo VII de la RG 2000/06, para el caso de los mencionados códigos de cumplimiento tributario, situación 0 y 1, los proveedores no registran incumplimientos en sus obligaciones fiscales y/o previsionales, tanto informativas como determinativas.

Alcance: totalidad del universo de proveedores informados por la Sociedad.

Adicionalmente se obtuvo una carta de gerencia de XXXXXXX S.A. en la que manifiesta la veracidad de toda la información puesta a nuestra disposición y la corrección y procedencia de los cálculos de imputación de los créditos fiscales.

.....

Firma C.P.N. Independiente

**F.404**

DECLARACION JURADA

			C.U.I.T.	Secuencia
			<b>ORIGINAL</b>	
	Código de Actividad	Agente de Retención	N° Verificador	
	011430	<b>SI</b>	548541	
	Origen Exportador	Fecha Estimativa	Versión	
<b>B - Exp. Ag. Ret.</b>			05.00.004	
EXPORTACIONES CREDITO FISCAL		Sello fechador de recepción	Firma y aclaración (1)	Carácter: APODERADO

Apellido y Nombre o Razón Social: FINCA LOS AMIGOS S.A.

Existe vinculación económica entre el/los proveedores:	NO	Deudas impositivas:	NO	Acogido a la Ley N° 24.402:	NO
Acogidos a Regímenes Especiales Norma:	000000	Deudas de los Recursos de la Seguridad Social:	NO	Opción percepción de la devolución en US\$:	NO

**EXPORTACIONES REALIZADAS DURANTE EL MES DE SEPTIEMBRE 2015**

<b>R1 -</b> Determinación de los créditos fiscales atribuibles a exportaciones o demás operaciones beneficiadas sin afectación directa (2)				
Importe neto de ventas, locaciones y prestaciones de servicios.				
Gravadas (I)	Exentas y no Gravadas (II)	Operaciones Beneficiadas (III)	Total (IV) = (I + II + III)	(a) Crédito Fiscal Indirecto
6.595.716,13	1.812.133,52	51.291.846,15	59.699.695,80	63.248,47
<b>R2 -</b> (b) Crédito Fiscal con afectación directa				109.041,00
c) Ajuste de Indirectos según F.404				0,00
<b>Total de Crédito Fiscal (a)+(b)+(c)</b>				<b>172.289,47</b>
<b>R3 -</b> Subtotal valor FOB informado por Régimen General (3):				1.049.499,45
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:				1.049.499,44
<b>R4 -</b> Crédito Fiscal no utilizado, según determinación efectuada.				172.289,47
<b>R5 -</b> a) Total del importe consignado en Rubro 2				172.289,47
b) Valor excedente resultante del Rubro 5 inc. f) del período 00/000				0,00
c) Subtotal inc. a) + inc. b)				172.289,47
d) Límite Art. 43, Párrafo 2do. (total R.3 x Tasa 21,00)				220.394,88
e) Importe computable (inc. c) ó d), el que fuere menor				172.289,47
f) Excedente que se traslada a períodos futuros (7)				0,00
<b>R6 -</b> Aplicación del importe disponible				Título I Régimen General
Importes adeudado por el Régimen especial de ingresos				45.000,00
Importe por el que se solicita acreditación				5.500,00
Importe por el que se solicita transferencia				0,00
Importe por el que se solicita devolución				121.789,47
TOTAL				172.289,47
<b>R7 -</b> La información detallada de los comprobantes que para la determinación del crédito fiscal total atribuible a las exportaciones del mes que originan esta solicitud.				1.981.533,41

OBSERVACIONES:

**INFORME PROFESIONAL:** se acompaña al presente F.404, informe extendido por Contador Público, en cumplimiento de lo establecido por la Resolución General N° 2000/06 (AFIP).

**CONTADOR CERTIFICANTE**

CUIT: Apellido y Nombres o Razón Social:

Provincia a la que corresponde la jurisdicción del Colegio y/o Consejo Profesional en el cual está matriculado: 07-MENDOZA

(1) Declaro que los datos consignados en este formulario son correctos y completos y que he confeccionado la presente utilizando el programa aplicativo (software) entregado y aprobado por la AFIP, sin omitir ni falsear dato alguno que deba contener, siendo fiel expresión de la verdad. (2) Consignar en forma acumulativa desde el inicio del ejercicio fiscal hasta el mes que se declara, inclusive. (3) Valor FOB en \$ del total de exportaciones del período. (4) Total comprobantes afectados a transporte internacional. (5) Total de facturas de servicios conexos o Couriers emitidas en el período, conformadas por los transportistas internacionales. (6) Trabajos sobre embarcaciones o aeronaves y locación a casco desnudo y fletamiento de buques destinados a transporte internacional. (7) Diferencia entre inc. c) e inc. e) cuando el primero es mayor que el segundo.

**Declaración Jurada Resolución 212/99-CD**

"El autor de este trabajo declara que fue elaborado sin utilizar ningún otro material que no haya dado a conocer en las referencias, que nunca fue presentado para su evaluación en carreras universitarias y que no transgredí o afecta derecho de terceros"

Apellido y Nombre	Mendoza, N° Registro
HEZKETA BAROTI, M. Florenua	27.180
Tornello Palacios, Sebastian Ignacio	20.403
Pirola, Sebastian Esteban	27853

Firma

