



UNIVERSIDAD
NACIONAL
DE TUCUMÁN



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS
UNIVERSIDAD NACIONAL TUCUMAN

REGIMEN DE RECUPERO DE IVA POR EXPORTACIONES DE BIENES

Autores: Palavecino, Sebastián Eduardo
Pereyra, Leandro Joaquín
Pereyra, Sergio Rubén

Director: Nuova, María Florencia

2015

Trabajo de Seminario: Contador Público Nacional

RESUMEN

En el presente trabajo se realiza un análisis del régimen especial que figura en el artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA) 23.349, más específicamente del beneficio denominado "Solicitud de Reintegro del Impuesto Facturado", relacionado con la posibilidad de solicitar el recupero del gravamen contenido en las adquisiciones destinadas a las exportaciones de bienes, y no al análisis del recupero de las exportaciones de servicios ni a aquellas actividades que reciben un tratamiento asimilables a las exportaciones.

El objetivo de éste trabajo consiste en brindar información teórico-práctica sobre el marco regulatorio que rigen los reintegros de IVA vinculados con las operaciones de exportación de bienes

Como punto de partida realizamos una breve explicación de los conceptos básicos que abordan el tema en cuestión para poder lograr una mejor comprensión del mismo.

Seguidamente, para un desarrollo ordenado del trabajo, analizamos las disposiciones normativas contenidas tanto en la ley de IVA y su Decreto Reglamentario (D.R), como en la Resolución General (RG) (AFIP) 2.000.

Considerando la importancia del beneficio detallado anteriormente, ésta última resolución ofrece un estudio integralmente profundo de dicho beneficio a través de su conceptualización, tipos de recuperos, utilización de los métodos de recupero, distintos regímenes para la solicitud de reintegro, dentro de los cuales elegimos el régimen general para analizarlo en profundidad; además se explica el procedimiento a seguir con todos los pasos necesarios que requiere la AFIP, para lograr la obtención del beneficio, y por último se presenta un ejemplo práctico con el fin de determinar los montos del recupero que se pueden solicitar, esperando que sean de utilidad para los lectores.

PRÓLOGO

En los últimos años, por varios factores económicos internos y externos, se ha registrado en el país un fuerte incremento de las exportaciones, tanto de bienes como de servicios.

El recupero del crédito fiscal por el IVA facturado a los exportadores por la compra de bienes, las prestaciones y locaciones de servicios, se convierte en un tema muy importante, ya que el principal beneficio del régimen consiste en restituir a los exportadores los importes solicitados.

Cabe destacar que la creciente competitividad mundial obliga a los empresarios a prestar especial atención a este tipo de beneficios, que significan un importante e inmediato aporte al capital de trabajo, con el consiguiente perjuicio financiero que ésta situación acarrea en caso de no aprovecharse de él.

Además, por otro lado, para la autoridad fiscal, personificada a través de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), la principal preocupación radica en la obligación de verificar que los importes por los cuales los exportadores solicitan el recupero se ajusten a derecho; es decir, que existan y sean legítimos y razonables ya que la solicitud del recupero no significa exigirle al Estado más que el propio derecho otorgado por Ley.

Por lo tanto lo que pretendemos con el presente es que constituya una herramienta de consulta y de orientación para los interesados, ya que en la actualidad y en el futuro las empresas argentinas no pueden pasar por alto la posibilidad de incorporarse a un nuevo mercado internacional vendiendo sus productos o servicios al exterior, y dado la complejidad del procedimiento el rol del contador público como asesor, y persona interviniente ante la AFIP en la tramitación del recupero del IVA, es fundamental y de gran utilidad para que dicha solicitud se pueda realizar en forma ágil y segura, y así lograr su admisión formal.

CAPITULO I

CONCEPTOS GENERALES

Sumario: 1.- Concepción teórica del régimen. 2.- Principio general de tributación. 3.- Impuesto al Valor Agregado. 4.- Insumos 5.- Crédito fiscal. 6.- Concepto de exportación. 6.1.- Tipos de exportaciones. 7.- Exportador. 7.1.- Tipos de exportadores.

1.- Concepción teórica del régimen

Normalmente, los exportadores para concretar sus operaciones insumen bienes y servicios que les son provistos por sujetos que revisten el carácter de responsables inscriptos frente a dicho gravamen. Dichas adquisiciones contienen créditos que se convierten en créditos fiscales para los exportadores.

Estas adquisiciones de los exportadores debieron, en cada caso, generar los respectivos débitos fiscales en cabeza de los respectivos proveedores. Recíprocamente para los exportadores, constituyen créditos fiscales, que en determinados casos, se transforman adquiriendo el carácter jurídico de "créditos" de recuperabilidad exigible frente al fisco¹.

¹ OKLANDER, Juan y otros, Recupero de IVA por exportaciones, Ediciones La Ley, (Argentina, 2006), pág. 4.

En los apartados siguientes se describirá una serie de conceptos fundamentales a tener en cuenta para un mejor entendimiento de nuestro trabajo.

2.- Principio general de tributación

Para comprender el sistema del régimen del recupero del Impuesto al Valor Agregado (IVA)-crédito fiscal vinculados con las exportaciones, en principio, debemos conocer la existencia de "ajustes de fronteras" entre los países, que permiten evitar la doble imposición internacional.

Dentro de los métodos que existen para el alcance jurisdiccional del impuesto al valor agregado, nos encontramos con dos posibilidades de tratamiento:

- a) **país de origen:** grava las exportaciones y exime las importaciones. En este supuesto los bienes y/o servicios se gravan únicamente en el país de origen o exportador, no teniendo incidencia en este criterio el destino que a dichos bienes se les otorgue ya que en el país importador no se encontrarán alcanzados por el gravamen. Este criterio se caracteriza porque se retiene la potestad tributaria en el país de origen, mientras que los países de los compradores no tendrían la posibilidad de aplicar impuestos.
- b) **país de destino:** grava las importaciones y exime las exportaciones. Bajo este criterio, los bienes y servicios se encuentran gravados en el país donde los mismos se consumen, por lo tanto al salir del país de origen lo hacen libre de impuestos. Logrando así el efecto de que los bienes y servicios importados se graven a la misma tasa que idénticos bienes o servicios de origen local.

Este último método es el adoptado por nuestra norma positiva y se caracteriza por:

- atribuir el derecho de imposición al país de destino, o sea donde se consume, y

- reconocer la potestad tributaria de los países de los compradores.

El objetivo es "no exportar impuesto", o sea de no cargar el impuesto en el costo de la exportación a los efectos de competitividad en el mercado internacional, ya que si los gravámenes fueran abonados al país de origen de los bienes y servicios exportados y no fueran reintegrados por éste, integrarían el costo de los bienes y/o servicios, perjudicando al exportador puesto que sus productos tendrían un mayor precio que el de aquellos bienes y servicios que provengan de países que por aplicación del criterio de país de destino no tendrán incorporados a sus precios el efecto de los impuestos. Explica Enrico que "...se supone que el sujeto reside en el Estado donde consume y dicho Estado ha de ser quien le brinde bienes y servicios, por lo cual, debe ser el que reciba los impuestos".²

Por lo tanto, el logro completo de dicha neutralización, atento a la mecánica de liquidación y pago del citado impuesto en cada etapa en proporción al valor agregado generado en la misma, implica dos cosas:

- La exención del gravamen para eliminar el débito fiscal concerniente al valor de venta al exterior.
- La restitución al exportador del impuesto ya pagado a sus proveedores.

3.- Impuesto al valor agregado (IVA)

Dicho impuesto está regulado en la ley N° 23.349/97. Es un impuesto al consumo interno, que grava al consumidor final del país. No grava solamente la última etapa de comercialización, sino que también el valor agregado en cada una de las etapas de comercialización. Por este motivo es que se denomina un impuesto en cascada debido que cada ciclo productivo se lo traslada al siguiente, hasta llegar al consumidor final que corta la cadena de traslado.

² ENRICO, Federico y USÉ Guillermo, Análisis del Impuesto al Valor Agregado, Editorial La Ley, (Buenos Aires, 2005), pág. 34.

El IVA es un impuesto indirecto; se llama así porque a diferencia de los impuestos directos, no repercute directamente sobre los ingresos, por el contrario, recae sobre los costos de producción y ventas de las empresas y se devenga de los precios que los consumidores pagan por dichos productos. Esto significa que se aplica sobre el consumo y que resulta financiado por el consumidor final. Se dice que es un impuesto indirecto que el fisco no lo recibe directamente del tributario.

El cobro de IVA se concreta cuando una empresa vende un producto o servicio y emite la factura correspondiente. Las compañías, por lo general, tienen el derecho de recibir un reembolso del IVA que han pagado a otras empresas a cambio de facturas, lo que se conoce como crédito fiscal, restándolo del monto de IVA que cobran a sus clientes (el débito fiscal). La diferencia entre crédito fiscal y débito fiscal debe ser entregada al fisco.

Por ser un impuesto al consumo interno, se rige por el principio de tributación del país de destino, y en consecuencia grava solo las importaciones, quedando las exportaciones exentas. Esto está establecido en el artículo (art.) 8 de la mencionada ley.³

4.- Insumos

Según la Real Academia Española, “insumo” significa “conjunto de bienes empleados en la producción de otros bienes”.

De acuerdo al contexto, puede utilizarse como sinónimo de materia prima o factor de producción. Por sus propias características, los insumos suelen perder sus propiedades para transformarse y pasar a formar parte del producto final. Puede decirse que un insumo es aquello que se utiliza en el proceso productivo para la elaboración de un bien. El insumo, por lo tanto, se utiliza en una actividad que tiene

³ Art. 8, Ley de Impuesto al valor Agregado, (Nº 23.349, t.o. 1997)

como objetivo la obtención de un bien más complejo o diferente, tras haber sido sometido a una serie de técnicas determinadas.

Utilizaremos el término “insumo” en su acepción más amplia, abarcando por igual, tanto los bienes “insumidos” propiamente dichos, como a los “consumidos”, así como también a los servicios que tengan vinculación o que resulten necesarios para las operaciones que generan el derecho al recupero del IVA por exportaciones.

5.- Crédito fiscal

Una persona tiene un crédito contra otra persona física o contra una persona jurídica cuando posee a su favor, derechos obligacionales del cual es acreedor. En todo crédito existe un derecho de cobro de acreedor a su deudor. En general es el Fisco el que tiene créditos fiscales con los contribuyentes para exigirles el pago de tributos; pero hay casos en los cuales hay créditos fiscales donde los titulares de esos créditos son los contribuyentes y el sujeto pasivo es el Fisco. En estos casos los contribuyentes pueden deducir o descontar de sus cargas impositivas lo que tienen a su favor, compensando sus obligaciones tributarias. No pueden exigirle directamente que les devuelva el importe en efectivo.

Esos créditos pueden ser concedidos a los contribuyentes como beneficios, o pueden generarse por haber pagado demás en las contribuciones obligatorias efectuadas, o por reintegro del IVA. Pueden también deducirse de impuestos nacionales, por haber pagado otros impuestos en el exterior vinculados a las operaciones locales. Para computarse como crédito fiscal debe ser correspondiente con el período fiscal, objeto de liquidación.

6.- Concepto de exportación

Existen distintas definiciones asociadas al término de exportaciones.

- Según el Código Aduanero (C.A): “exportación es la extracción de cualquier mercadería de un territorio aduanero”⁴ considerando como extracción la salida de todo objeto susceptible de ser exportado desde un territorio hacia otro en el cual se aplican regímenes, aranceles y prohibiciones diferentes.
- Si bien la ley de IVA no define el concepto de exportación si lo hace el Decreto Reglamentario (D.R.) en su art. 41 estableciendo que se entiende por exportación “...la salida del país con carácter definitivo de bienes transferidos a título oneroso, así como la simple remisión de sucursal o filial a casa matriz y viceversa. Se considera configurada a la salida del país con el cumplimiento de embarque, siempre que los bienes salgan efectivamente del país en ese embarque.”⁵.

Para la legislación aduanera es indiferente el título por el cual se extraen las mercaderías del territorio aduanero, en cambio el IVA requiere que sea a título oneroso. De este modo una operación de envío de mercadería al exterior con motivo de una donación será exportación ante el servicio aduanero más no para el IVA.

Mientras en la regulación del IVA se considera perfeccionada la exportación al momento del cumplimiento de embarque (fecha de terminación de la carga), a los fines aduaneros se perfecciona cuando se verifica algunos de los siguientes hechos: exportación o destinación definitiva.

A los efectos de la aplicación del régimen especial para exportadores se deberá tener en cuenta la definición de exportación establecida por el D.R de la ley del gravamen, debiendo salir la mercadería del territorio de país con carácter definitivo.

⁴ Art. 9, inc. 2, Código Aduanero, (Ley N° 22.415, B.O. 02/03/81)

⁵ Art 41 D.R del IVA, (N° 2.407, t.o. 1997)

6.1.- Tipos de exportaciones

La ley de IVA, diferencia a las exportaciones en dos tipos:

Exportación de bienes: definida en el art. 41 del D.R de la ley de IVA. Incluye tanto la salida del país de los bienes que son transferidos a título oneroso, así como la simple remisión de sucursal o filial a sucursal o filial o casa matriz y viceversa, siendo el carácter de tal salida definitiva y configurándose con el cumplimiento de embarque.

Exportación de servicios: si bien no está definida como tal en la ley de IVA, se entiende que, de acuerdo a lo establecido por el último párrafo del art.1 inciso b) de la Ley, se trata de aquellas locaciones y prestaciones efectuadas en el territorio de la Nación cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el exterior. El art. mencionado establece una presunción que no admite prueba en contrario; con lo cual la exportación de servicios resulta no alcanzada por el gravamen. Según Fenochietto “...que en materia de servicios no es apropiado hablar de exportación e importación, toda vez que no requiere la intervención de aduanas, por lo que es más correcto referirse al lugar de realización y de utilización de los mismos...”⁶.

El objeto del IVA no contempla este tipo de operaciones que, por lo tanto, quedan fuera del ámbito de aplicación del impuesto. Sin embargo, “estas exportaciones de servicios” pueden asimilarse a exportaciones de bienes en cuanto al tratamiento previsto por la Ley de IVA para el recupero del crédito fiscal.

Para que se configure una exportación de servicios deben darse las siguientes condiciones:

- Ser una prestación incluida en la Ley de IVA en el art. 3 inc. e)⁷.
- La prestación se efectúe en el territorio de la Nación.

⁶ FENOCHIETTO, Ricardo, Impuesto al Valor Agregado Análisis Económico Técnico y Jurídico, Edición La Ley, (Buenos Aires, Mayo 2.001), pág. 885.

⁷ Art 3 inc. e) Ley de IVA, (Nº 23.349, t.o. 1997)

- Su utilización y explotación efectiva se lleve a cabo en el exterior.

En el presente trabajo nos ocupamos de analizar exclusivamente el régimen para el recupero del impuesto en la “exportación de bienes”.

7.- Exportador

Según el C.A en el art. 91 apartado 2 “son exportadores las personas que en su nombre exportan mercaderías ya sea que las llevare consigo o que un tercero llevare la que ellos hubieran expedido”.

Por otro lado, el art. 74 del D.R de la ley del IVA dispone que “a los fines de lo previsto en el art. 43 de la ley, se entenderá como exportador, a aquel por cuya cuenta se efectúe la exportación, se realice ésta a su nombre o a nombre de un tercero”.

Ambas definiciones entre sí no son coincidentes ya que el D.R define como exportador a aquella persona que detenta la propiedad de los bienes o servicios, objeto de la exportación, mientras que el C.A considera exportador a aquel a cuyo nombre se extraen las mercaderías del territorio aduanero, es decir quién documenta la exportación a su nombre ante el servicio aduanero independientemente sea o no el dueño de una mercadería.

A los efectos de aplicar el régimen especial de exportaciones previsto en la ley de IVA rige la norma específica ante la norma general. En consecuencia, de acuerdo a la autonomía del derecho, nos inclinamos por la definición establecida en el D.R de la ley de IVA.

El exportador puede realizar las exportaciones a su nombre, formalizando personalmente el trámite ante la aduana o contratar a un tercero o intermediario para que efectúe la venta de bienes al exterior por orden o cuenta de aquel, sin que exista entre ellos, la transferencia del dominio de los bienes.

7.1.- Tipos de exportadores

A los efectos de nuestro examen sobre los mecanismos de recupero del IVA por exportaciones, resulta conveniente conceptualizar la diferencia entre:

- **Exportadores Impuros:** se tratan de sujetos que efectúan, al mismo tiempo, operaciones de exportación y de ventas en el mercado interno. En consecuencia, al realizar ventas en el mercado local se genera débito fiscal, el cual podrá ser cancelado tanto con el crédito fiscal vinculado al mercado interno como el vinculado a las exportaciones. Cuando se trate de créditos fiscales que se vinculen tanto con operaciones de mercado interno como externo (afectación indirecta), el exportador deberá realizar un “prorrateo” para determinar en qué porcentaje dichos créditos corresponden a cada actividad.
- **Exportadores Puros:** son sujetos que se dedican exclusivamente a realizar operaciones de exportación y no realizan actividades en el mercado interno. Al no existir ventas en el mercado interno, no se generan débito fiscal, por lo tanto el crédito fiscal facturado por sus proveedores de insumos y servicios es acumulado como saldo a favor.

Es importante destacar que en ambos casos es un requisito esencial que el exportador sea un responsable inscripto en el IVA y presente las declaraciones juradas mensuales correspondientes por dicho impuesto.

En este caso el IVA no funcionaría como un “impuesto” sino que se trataría de un flujo de recursos del Estado hacia los beneficiarios del régimen, razón por la cual en el plano doctrinario se ha dado en llamarlo “anti-impuesto”⁸.

⁸ OKLANDER, Juan, Los créditos fiscales del IVA computables en otros gravámenes, trabajo publicado en “La información”, (marzo 1985), Tomo LI, pág. 504.

CAPÍTULO II

RÉGIMEN DE RECUPERO DE IVA POR

EXPORTACIONES

Sumario: 1.- Introducción. 2.- Tratamiento normativo. 3.- Art. 43 de la Ley de IVA y su análisis. 3.1.- Compensación con IVA de mercado interno. 3.2.- Acreditación, devolución y transferencia. 4.- Formas de compensar el crédito fiscal por exportación. 5.- Límites para el cómputo del crédito fiscal. 5.1.- Límite objetivo: la relación con el valor de exportación. 5.2.- Límite subjetivo: exportación de productos beneficiados con la liberación del IVA. 6.- Créditos fiscales vinculados a las exportaciones. 6.1.- Importe de créditos fiscales a recuperar. 7.- Obligación de inscribirse ante la AFIP.

1.- Introducción

Nuestro sistema tributario impone la neutralización del IVA en las operaciones de exportación. Esta medida de carácter fiscal tiene la finalidad de que este tributo no incida sobre el valor de los bienes y servicios que se exportan, es decir que se trata de eliminar aquellos impuestos interiores pagados que forman parte del precio del producto exportado de manera que el mismo sea más competitivo. La legislación vigente adopta un mecanismo que doctrinariamente se conoce como “gravamen a tasa cero”, el cual consiste básicamente en dos pasos:

- 1) La exención de la operación de exportación (art. 8, inc. d) Ley de IVA): no se genera débito fiscal por estas operaciones, ya que se considera que el consumidor final de dichos bienes será un sujeto del exterior y no un residente local.
- 2) La recuperación del impuesto pagado por las adquisiciones de bienes, insumos y servicios relacionados directa o indirectamente con operaciones de exportación. (Art 43 Ley de IVA): se reintegra el gravamen que se habría generado en las etapas anteriores y de esta forma se recupera parte del costo de producción.

Cabe aclarar sobre este doble carácter, que si se tratara de una exención pura, el sujeto exento no puede recuperar el crédito fiscal obtenido por las compras destinadas a las ventas al exterior y carga con el costo del impuesto que se acumula en las etapas anteriores. En cambio, en las exportaciones se permite el recupero del tributo ingresado al fisco.

“A diferencia de lo que sucede con la mayoría de las exenciones, las exportaciones de bienes se encuentran gravadas a tasa cero, es decir se permite a través de distintos mecanismos, el recupero del crédito fiscal de los bienes, servicios y locaciones vinculadas a las mismas⁹.”

2.- Tratamiento normativo

El tratamiento tributario que se encarga de regular la no incidencia del IVA en las exportaciones está legislado en las siguientes normas:

- Art. 8 inc. d): Exención para las exportaciones (tratado anteriormente).
- Art. 43: Exportadores. Régimen especial y Art. 43.1: Exportadores. Acreditación, devolución o transferencias de los saldos a favor de la Ley de IVA.

⁹ FENOCHIETTO, Ricardo, op. cit., pág. 887

- Art. 41: Exportación. Arts 74 al 76 del D.R (Art 74: Exportador; Art. 75: Compensación; Art. 76: Exportadores beneficiarios de regímenes que otorgan la liberación del impuesto en el mercado interno).
- R.G (AFIP) 2.000: que reglamenta las modalidades de recupero normadas en esos artículos. Mediante esta norma se sistematiza el trámite de solicitud de recupero de IVA.

3.- Art. 43 de la Ley de IVA y su análisis

En este artículo se establecen las distintas modalidades a las que puede recurrir el exportador para solicitar el reintegro del crédito fiscal vinculado a las operaciones de exportación efectuadas.

De acuerdo a lo que indica el primer párrafo (pfo.) existe la posibilidad de que los exportadores que tengan actividad gravada en el mercado interno, tengan la posibilidad de computar el impuesto al valor agregado contenido en las adquisiciones que se les hubiera facturado y que esté vinculado a sus operaciones de exportación, contra el impuesto que en definitiva adeuden por dicha actividad (surge de la diferencia entre los débitos fiscales generados por ventas de bienes o prestación de servicios en el país, y sus correspondientes créditos fiscales). Este párrafo hace referencia a la compensación.

3.1.- Compensación con IVA de mercado interno

Es una de las formas previstas de reintegro únicamente para los exportadores impuros, ya que estos realizan operaciones en el mercado interno. Es por esta razón que la norma requiere el cumplimiento de condiciones tales como que el crédito fiscal esté destinado a la exportación, haya sido facturado y no hubiera sido utilizado por el responsable, es decir, que de esta manera los exportadores tendrán

créditos fiscales utilizables en el mercado interno y créditos fiscales vinculados a las exportaciones. “Para que proceda el recupero del IVA crédito fiscal, éste debe previamente absorberse contra los débitos fiscales del mercado interno”.¹⁰

Este mecanismo de recupero esta reglado exclusivamente por las propias disposiciones de la ley del gravamen y su D.R. Esto quiere decir que en cuanto a la viabilidad de la compensación no es necesario cumplir con los requisitos y formalidades que dispone la RG (AFIP) 2.000, dado que no se requiere de ningún tipo de instrumentación para solicitar el reintegro de créditos fiscales. Esto implica que “puede llevarse a cabo, sin necesidad de consentimiento ni intervención previa del fisco, en el propio mes de la compra o contratación de insumos o servicios vinculados, al proveedor, y de su facturación por parte de éste”¹¹. Por lo tanto para que proceda la compensación no se requiere la presentación de una solicitud de recupero, como si la necesitan las restantes modalidades para acceder al beneficio.

Para los exportadores impuros, la compensación del crédito fiscal vinculado a operaciones de exportación contra el impuesto generado por las operaciones en el mercado interno, procede en forma automática a través de la Declaración Jurada (DD.JJ) mensual del IVA, es por eso que no tendrán la obligación de determinar y exponer por separado el impuesto vinculado con las exportaciones. Pero si los mismos quisieran prever la posibilidad de solicitar devolución, acreditación o transferencia, deberán exponer el mismo en forma discriminada como veremos más adelante.

3.2.- Acreditación, devolución y transferencia

El segundo pfo. del art. 43 de la ley establece las demás modalidades de recupero de crédito fiscal y procede en el caso en que a los exportadores no pudieron

¹⁰ MARCHEVSKY, Rubén A., Impuesto al Valor Agregado. Análisis Integral, Errepar (Buenos Aires, 2006), pág. 1.247.

¹¹ STERNBERG, Alfredo, El IVA y las exportaciones de bienes y servicios, Editorial Aplicación Tributaria S.A., (Buenos Aires, 2003), pág. 27.

realizar la compensación del impuesto facturado vinculado a sus operaciones de exportación, o si lo hicieron, solo se computó de forma parcial. Dicho saldo resultante será acreditado contra otros impuestos a cargo de la AFIP, o en su defecto, les será devuelto o se permitirá su transferencia a terceros responsables, siempre que se compruebe la existencia y legitimidad de tales créditos, en los términos de la Ley de Procedimiento Fiscal.

Se debe tener en cuenta la utilización del crédito fiscal con el siguiente orden de prelación:

- **Acreditación:** modalidad que permite al exportador computar los créditos fiscales susceptibles de reintegro y vinculados a operaciones de exportación, contra futuras obligaciones impositivas cuya recaudación esté a cargo de la AFIP. La acreditación podrá solicitarse contra obligaciones que al momento de la presentación no se encuentren vencidas. Por ejemplo: anticipos de impuesto a las ganancias a vencer.
- **Devolución:** consiste en la integración monetaria por parte del fisco del monto de créditos fiscales susceptibles de ser reintegrados. Este recupero consiste en la devolución, total o parcial, de los importes que se hubieran abonado en concepto de tributos anteriores por los bienes que se exportan. El monto de crédito fiscal a devolver por AFIP será acreditado en la cuenta bancaria cuya clave bancaria uniforme (C.B.U) haya sido registrada previamente por el exportador.
- **Transferencia:** es la cesión a título oneroso de la disposición de los créditos fiscales a favor de un tercero o de varios. Los cesionarios podrán aplicar los importes transferidos para cancelar sus propias obligaciones fiscales.

En conclusión, hay que tener en cuenta que la ley expresa como una obligación algo que en realidad es una opción para el exportador. Es decir, el

contribuyente exportador puede utilizar ese impuesto que no ha podido compensar en el mercado interno para trasladarlo y absorber débitos fiscales futuros, si esto no es posible, su acreditación contra otros impuestos a cargo de la AFIP, en su defecto, solicitar devolución o transferencia a terceros responsables. La utilización del crédito fiscal debe seguir ese orden, siendo alternativas las últimas dos posibilidades.

4.- Formas de compensar el crédito fiscal por exportación

Los responsables que realizan simultáneamente operaciones en el mercado interno y en el mercado externo, deben seguir el orden establecido por el anexo V apartado B) de la RG (AFIP) 2.000.

El procedimiento a seguir es el siguiente:

1) Debe determinarse el impuesto que adeuda el responsable por operaciones gravadas en el mercado interno, que surge de la diferencia entre débitos y créditos fiscales atribuibles a operaciones realizadas en el mercado interno.

2) Al importe resultante, si correspondiera, deberá detrarse el saldo a favor técnico de los períodos anteriores atribuibles a operaciones en el mercado interno, reglado en el art. 24 de la Ley del gravamen.

3) Si del cálculo detallado resultara un saldo a pagar, se aplicaran contra el mismo las retenciones y percepciones del período, y el saldo de libre disponibilidad, conceptos mencionados en el art. 27 de la Ley 11.683.

4) De continuar obteniendo un saldo a pagar, por operaciones en el mercado interno, surge la posibilidad de deducir del mismo el impuesto facturado atribuible a las operaciones de exportación.

5) El crédito fiscal atribuible a exportaciones que no fue compensado, puede transferirse a períodos fiscales siguientes en los que se efectúen exportaciones, o bien, solicitarse su acreditación, devolución o transferencia, siempre y cuando se

cumplan con los requisitos y formalidades. Los montos cuya devolución se solicita, deberán detraerse de la declaración de IVA del mes que se efectúe la presentación de la solicitud.

Ejemplo:

Exportador S.A empresa que vende al país y exporta, durante Abril del 2014 presenta la siguiente información:

Conceptos	Importes
Ventas netas en el mercado interno	\$150.000
IVA débito fiscal	\$31.500
Exportaciones (Valor FOB)	\$200.000
Crédito fiscal por compras que destina al mercado interno	\$15.000
Crédito fiscal por compras que destina a exportación	\$10.000
Saldo técnico del período anterior	\$7.000
Retenciones de IVA por operaciones en el mercado interno	\$5.000

Modo de imputación del crédito fiscal por exportación en la DD.JJ de Abril del 2014:

Liquidación General

DD.JJ Periodo Abril 2014

*Débito fiscal	\$31.500
*Crédito fiscal	\$15.000
*Saldo técnico del período anterior	\$ 7.000
<i>Saldo del período a favor de la AFIP</i>	\$ 9.500
*Retenciones, percepciones y pagos a cuenta	\$ 5.000
*Saldo de libre disponibilidad del período anterior	\$ 0
<i>Saldo del período a favor de la AFIP</i>	\$ 4.500
*Crédito fiscal por compras que destina a exportación	\$10.000
<i>Saldo de crédito fiscal por exportación</i>	\$ 5.500

Según el art. 43 de la ley de IVA el exportador pudo computar \$4.500 del crédito fiscal vinculado con sus exportaciones para compensar el IVA a pagar por sus operaciones en el mercado interno de Abril del 2014. El saldo de \$5.500 podrá trasladarse sucesivamente a períodos fiscales siguientes contra el IVA a pagar por operaciones en el mercado interno del mismo exportador, o bien, a partir de Mayo del 2014 se podrá solicitar su acreditación, devolución o transferencia.

5.- Límites para el cómputo del crédito fiscal

El art. 43 de la ley de IVA en su segundo y tercer pfo., establece límites cuantitativos en cuanto al monto de crédito fiscal a solicitar en devolución, acreditación o transferencia, no siendo así la aplicación de los mismos para el caso de la compensación contra los débitos fiscales originados en operaciones de mercado interno. Dichos límites son:

- El que resulta de aplicar la alícuota general del impuesto sobre el monto de la exportación (segundo pfo. *in-fine*), y
- Cuando se exportan productos beneficiados con liberaciones de IVA que, según la realidad económica, benefician al propio exportador, en cuyo caso no puede excederse a lo efectivamente tributado.

5.1.- Límite objetivo: la relación con el valor de la exportación

El segundo pfo. *in-fine* del art. 43 expresa como límite del IVA recuperable, la suma que resulte de aplicar la tasa del gravamen sobre el valor FOB de la exportación, al establecer que dicho recupero: "...procederá hasta el límite que surja de aplicar sobre el monto de las exportaciones realizadas en cada ejercicio fiscal, la alícuota del impuesto...". Es decir que para que proceda la acreditación, devolución o transferencia, se debe comparar el impuesto facturado con dicho límite.

El D.R complementa lo anterior disponiendo en su art. 75: "a los efectos de la determinación del límite previsto en el segundo párrafo del art. 43 de la ley el monto de las exportaciones se establecerá según la definición de los arts. 735 a 750 del C.A.

Para valorizar las exportaciones que servirán de base para determinar el límite mencionado anteriormente, la normativa aduanera utiliza el valor FOB (siglas en inglés: *free on board*, que significa libre a bordo) para operaciones efectuadas por vía acuática o aérea, o en su defecto el valor FOT (*free on truck*, libre sobre camión) o FOR (*free on rail*, libre sobre carril) según sea el medio de transporte. El valor FOB es aquel que surge de operaciones de ventas al contado entre partes independientes, e incluye los gastos ocasionados hasta el puerto, aeropuerto u otro lugar de carga de la mercadería con destino al exterior, tales como gastos de transporte, seguros, comisiones y gastos de embalaje, excluyéndose los derechos y demás tributos que gravaren la exportación. Este valor FOB figura como valor de la mercadería en el

permiso de embarque y se le deberá detraer el monto de los bienes importados temporariamente.

Para calcular los importes en pesos atribuibles a las exportaciones, al valor “FOB total en dólar” se le aplicará el tipo de cambio comprador al cierre de operaciones del día hábil cambiario anterior al de la fecha de oficialización del permiso de embarque o documento equivalente, informado por el Banco de la Nación Argentina.

En relación con el cálculo del límite, la reglamentación establece que se utilizará la alícuota general impuesta en el art. 28 de la ley del gravamen (actualmente del 21%) y se aplica independientemente de la tasa a la que se hubiera facturado el impuesto al exportador, correspondiente a sus compras.

La AFIP sostuvo tal criterio a través de su dictamen (DAT) 42/1998, en donde manifestó que cualesquiera sean las alícuotas de IVA a la cual hubieran estado alcanzados en el mercado interno los productos exportados, corresponde considerar la alícuota general del gravamen.

De esta manera se puede concluir que de tratarse de exportaciones de bienes que estén sometidos a una tasa reducida en el IVA -actualmente del 10.5%-, igualmente a los efectos de determinar el tope, corresponde aplicar la alícuota general del 21% sobre el valor FOB, amparando de esta manera a las exportaciones de bienes tales como la fruta fresca, que si bien están alcanzados por la tasa reducida, tienen una significativa porción de insumos tales como envases y acondicionamientos sometidos a la alícuota general. Con respecto al tratamiento que merecen las operaciones de exportación de bienes que se encuentran exentas de IVA en el mercado interno, vale aclarar que no se diferencia en nada respecto del criterio detallado anteriormente, es decir que si por ejemplo un contribuyente exporta libros, a los efectos de establecer el límite aplicará también la alícuota del 21%.

El D.R establece además que cuando se pueda demostrar de forma fehaciente, en las condiciones que resuelva la AFIP en el ámbito del MINISTERIO DE ECONOMÍA Y OBRAS Y SERVICIOS PÚBLICOS, que el importe del límite es inferior al monto del impuesto facturado por bienes y servicios destinados a las exportaciones, se considerará este último en remplazo de aquel. Este es el caso en que por ejemplo un exportador inicie sus actividades y realice una fuerte inversión para llevar a cabo sus exportaciones, sin embargo este caso es de difícil procedencia, puesto que se debe explicar muy detalladamente al fisco las razones por las que se superó dicho límite.

El último pfo. del art. 75 del D.R expresa que el importe del impuesto facturado que exceda el monto resultante de aplicar la alícuota de IVA sobre el valor FOB de las exportaciones, es trasladable a los períodos fiscales siguientes, teniendo en cuenta en cada uno de ellos el límite máximo establecido. Es condición necesaria para su cumplimiento, que el exportador presente una nota complementaria con carácter de DD.JJ, que deberá contener los siguientes datos previstos en el punto I del apartado B) del Anexo IV de la RG (AFIP) 2.000:

- Motivos por los cuales se excede el límite.
- Descripción de los bienes, obras o servicios objeto de la exportación.
- Precio neto dado por los arts. 735 y 750 del C.A, al que debe detrarse en su caso, el valor de las mercaderías importadas temporalmente.
- Fecha de perfeccionamiento de la exportación.
- Monto nominal del impuesto facturado atribuible a la exportación.
- Si la exportación es recurrente o estacional.
- Precio de los bienes, si lo hubiera, en los mercados nacionales e internacionales.
- Margen de utilidad bruta.
- Beneficios adicionales de otros regímenes de estímulo o promoción.
- Apellido, nombre o razón social y domicilio, del contratante del exterior.

Por otro lado, en los casos en que coexistan en un mismo período fiscal más de una alícuota de IVA, el límite previsto en el art. 43 deberá calcularse teniendo en cuenta el procedimiento previsto en el punto II) apartado B) del anexo IV de la RG (AFIP) 2.000 que dispone que el monto del límite debe calcularse considerando la alícuota general de IVA vigente a la fecha de cumplimiento de cada permiso de embarque, el cálculo se practicará en forma individual para cada operación, mientras que la tasa a consignar en el aplicativo será el porcentaje promedio que surja de dividir el monto límite determinado por la sumatoria de las exportaciones del período. Además los cálculos efectuados, deberán exteriorizarse mediante una nota que contendrá los siguientes datos:

- a) Detalle de los permisos de embarque o documento equivalente.
- b) Fecha de cumplimiento de embarque o documento equivalente.
- c) Alícuota vigente de cada permiso de embarque o documento equivalente.
- d) Valor FOB en pesos.
- e) Monto límite determinado.
- f) Alícuota que se consigna en el programa aplicativo.

5.2.- Límite subjetivo: exportación de productos beneficiados con la liberación del IVA

El tercer pfo. del art. 43 de la ley de IVA pone otro límite más a lo recuperable por dicho gravamen, estableciendo 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 en los párrafos precedentes se prevé, no podrá superar al que le hubiera correspondido a este último, sea quien fuere el que efectuare la exportación.” Este pfo. prevé el caso en que el exportador posea vinculación económica con su proveedor, que a su vez no ingresa el IVA- débito fiscal generado por ventas en el mercado interno al fisco. El exportador podrá computar como crédito

fiscal hasta el monto que le hubiera correspondido tributar efectivamente a su proveedor si este hubiese efectuado por su cuenta la exportación. Esta limitación busca evitar que aquellas empresas que cuenten con liberaciones de IVA en el mercado interno creen figuras por medio de exportadores con el fin de recuperar un impuesto que nunca fue generado.

El DR complementa lo anterior en su art. 76 estableciendo que: “A los fines previstos en el tercer pfo. del art. 43 de la ley, se presumirá, sin admitirse prueba en contrario, que la situación prevista en dicha norma se configura cuando el beneficiario del régimen que otorga la liberación en el mercado interno realice sus exportaciones por intermedio de personas o sociedades que económicamente puedan considerarse vinculadas con él, en razón del origen de sus capitales, de la dirección efectiva del negocio, del reparto de utilidades, o de cualquier otra circunstancia que indique la existencia de un conjunto económico.

Así mismo se presumirá la existencia de la vinculación a que se refiere el pfo. anterior, salvo prueba en contrario, cuando la totalidad de las operaciones del aludido beneficiario o determinada categoría de ellas sea absorbida por dicho exportador, o cuando la casi totalidad de las compras de este último o de determinada categoría de ellas, sea efectuada al primero.”

La norma reglamentaria se ocupa de precisar el modo de aplicarla:

Se presume *Iuris et de iure* (sin admitir prueba en contrario) la aplicación de esa situación entre la empresa beneficiaria del régimen que otorga la liberación del impuesto y la que realiza las exportaciones cuando existe vinculación en función de:

- El origen de sus capitales,
- La dirección efectiva del negocio,
- El reparto de utilidades, o
- Cualquier otra circunstancia que indique la existencia de un conjunto económico.

Se presume *Iuris tantum* (admitiendo prueba en contrario) esa vinculación:

Cuando la totalidad de las operaciones o determinada categoría de las operaciones del beneficiario del régimen de liberación del IVA sea absorbida por el exportador, o cuando la casi totalidad de las compras del exportador sea efectuada al beneficiario del régimen de liberación del IVA.

Los regímenes de liberación del IVA contemplan, la posibilidad de que el proveedor facture el IVA en forma discriminada al adquirente a fin de permitirle el computo del crédito fiscal, aunque dicho proveedor no esté obligado a ingresarlo al fisco en todo o en parte.

La *ratio legis* (fundamento de la norma legal) está dada por la voluntad del legislador para neutralizar los posibles abusos de desdoblamiento de los beneficiarios que sin haber ingresado el IVA que facturan, podrían utilizar estructuras societarias distintas para pretender el “recupero” de un impuesto no pagado.

Para una mejor comprensión, analizaremos un caso a modo de ejemplo, con el fin de observar la forma en que operan los límites establecidos en el art. 43 desarrollados anteriormente:

El proveedor que cuenta con el beneficio de liberación del IVA en el mercado interno le vende a la Empresa exportadora, con la que tiene vinculación económica, lo siguiente:

Detalle	Importe	Cálculo
Proveedor		
Compras de insumos gravados al 21% destinados a la venta de bienes al exportador	\$ 200.000	(1)
IVA crédito fiscal	\$42.000	(2) \$200.000 (1) *21%
Ventas de bienes gravados al 21% a la exportadora	\$250.000	(3)
Exportador		
IVA crédito fiscal	\$52.500	\$250.000 (3) *21%
Valor FOB de las exportaciones	\$400.000	(4)
Límites		
Límite objetivo (art. 43, segundo pfo.)	\$84.000	\$400.000 (4) *21%
Límite subjetivo (art. 43, tercer pfo.)	\$42.000	(2)

En el ejemplo se observa que, para el caso en el que no hubiera existido vinculación económica con un proveedor que goce de la liberación en el IVA, el límite del art 43, segundo pfo., para el exportador hubiera correspondido ser de \$84.000.

Sin embargo, al existir vinculación económica entre ambas partes, el art. 43, tercer pfo., transfiere al exportador el monto que podría haber recuperado el proveedor liberado, el cual es de \$42.000. Esto implica que el exportador no puede recuperar un crédito mayor al que le hubiere correspondido al proveedor si éste hubiese realizado la exportación.

6.- Créditos fiscales vinculados a las exportaciones

Corresponde un error muy común identificar el IVA de las adquisiciones que viene discriminado en la factura del proveedor como si constituyera un verdadero

“crédito fiscal”. Esto no es así, porque solo revestirá ese carácter en la medida en que se den las siguientes condiciones establecidas en los arts. 12 y 13 de la ley del IVA:

- Estar vinculados con las actividades gravadas.
- Debe estar perfeccionado el hecho imponible en la etapa anterior respecto del vendedor, importador, locador, prestador de servicios, es decir generarse el débito fiscal respectivo.
- El impuesto debe estar facturado y discriminado conforme a las normas vigentes.
- El impuesto facturado no debe ser superior al importe que resulte de aplicar la alícuota sobre la base imponible (regla de tope).
- El crédito fiscal debe imputarse al período fiscal que se liquide.

La reglamentación establece además, como requisito adicional que deben cumplirse con las disposiciones establecidas en la Ley 25.345 “prevención de la evasión fiscal” referida a materia de cancelación de obligaciones. A su efecto los pagos que superen los mil (\$1.000) pesos deben instrumentarse mediante:

- Depósitos en entidades financieras.
- Giros o transferencias bancarias.
- Cheques o cheques cancelatorios.
- Tarjetas de débito o crédito.
- Facturas de crédito.
- Otros procedimientos autorizados por el P.E.

Caso contrario los créditos resultan impugnados por el fisco.

En principio, según el criterio general del art. 12 no sería computable el crédito fiscal vinculados a las operaciones de exportación porque no se considera actividad gravada, ya que en el art. 8 de la ley de IVA se encuentra exenta tal operación, sin embargo el art. 43 de la misma ley prevé expresamente la posibilidad de recupero del crédito, concepto que se conoce como actividades gravadas a tasa

cero. A su vez el art. 12 establece una serie de adquisiciones que no se consideran vinculadas con las operaciones gravadas pero que si resultan estar plenamente habilitadas para su recupero ya que las mismas no son aplicables a las exportaciones y la restricción sólo afecta exclusivamente a las operaciones efectuadas en el mercado interno.

6.1.- Importe de créditos fiscales a recuperar

El crédito fiscal a recuperar, será aquel que corresponda a las compras de bienes y/o servicios, vinculado directa o indirectamente con las exportaciones.

- **Afectación directa:** cuando se pueda determinar en forma fehaciente que la utilización efectiva de los créditos fiscales se encuentra vinculada estrictamente con la producción de bienes exportados. Se trata de aquellos créditos fiscales que provienen de compras de insumos que se incorporan físicamente al producto exportado. Sin embargo muchas veces la identificación exacta de tal vinculación es de difícil aplicación, ya que existen ciertas modalidades de procesos productivos que establecen diferentes mecanismos de afectación del crédito fiscal. Por un lado aquellos exportadores que cuentan con un sistema de producción por órdenes de trabajo y por otro aquellas empresas con procesos de producción continuos o estándar. Además, también se deben tener en cuenta aquellos créditos fiscales provenientes de bienes y servicios que no se incorporan físicamente al producto exportado, pero que se vinculan directamente con estos, como por ejemplo fletes, gastos de mantenimiento de máquinas, etc.
- **Afectación indirecta:** se refiere a aquellos créditos fiscales en donde no se puede atribuir una relación directa entre los insumos y los bienes exportados, no existe manera de determinar de forma precisa la afectación del crédito fiscal. Dentro de esta categoría se incluyen todos los bienes y servicios que no se incorporen físicamente al producto ni

aquellos en los que por la modalidad del proceso productivo se pueda realizar la apropiación en forma directa, por ejemplo la luz eléctrica de las oficinas administrativas, servicios de asesoramiento financiero-administrativo, etc. A los efectos de apropiar los créditos fiscales indirectos, la RG (AFIP) 2.000 en su art. 7 establece un procedimiento específico el cual consiste en la determinación de un coeficiente, que resulta de dividir el monto de operaciones destinadas a exportación por el total de operaciones gravadas, exentas y no gravadas, acumuladas desde el inicio del ejercicio hasta el mes en que se efectuaron las operaciones que se declaran. Dicho coeficiente será multiplicado a la totalidad de crédito fiscal de afectación indirecta y el resultado arrojará el IVA a computar en concepto de crédito fiscal indirecto. Este crédito fiscal estimado deberá informarse en cada solicitud y luego ser ajustado con el coeficiente definitivo que será determinado en el último mes del ejercicio comercial o año calendario. También existe la posibilidad de la aplicación de coeficientes específicos cuando se pueda determinar la proporción de crédito fiscal que esté vinculado con la producción de un determinado bien. El uso de este coeficiente permite una afectación más razonable del crédito fiscal, sin embargo se deberá probar fehacientemente que tanto los insumos y los créditos fiscales se relacionan de una forma más precisa que utilizando el coeficiente general.

7.- Obligación de inscribirse ante la AFIP

Las exportaciones están comprendidas en la exención objetiva del art. 8 inc. d) de la ley de IVA y por ende, en principio están excluidos de la obligación de inscribirse ya que nos les corresponde tributar el gravamen. Sin embargo, el art. 43 en su quinto pfo. establece que deberán inscribirse ante la AFIP, en el tiempo y forma que la misma establezca, con el fin de obtener los comprobantes fiscales-facturas u otros

documentos emitidos por sus proveedores con el IVA discriminado. Es el caso de los exportadores puros, los cuales no son considerados como “contribuyentes” ni como “responsables inscriptos en el IVA” sino que revisten el carácter de acreedores del fisco, ya que el IVA funciona como un flujo de recursos del Estado hacia los beneficiarios del régimen y no como un “impuesto”.

CAPITULO III

Resolución General (AFIP) 2.000

Sumario: 1.- Introducción de la Resolución General (AFIP) 2.000. 2.- Régimen de recupero. 3.- Sujetos alcanzados por el régimen general. 4.- Perfeccionamiento de las exportaciones. 5.- Régimen general. 5.1.- Esquema general del trámite de recupero de IVA. 5.1.1.- Informe especial de contador público independiente. 5.1.2.- Consulta al archivo de datos de proveedores. 5.1.3.- Facturación, registración y medios de pago. 6.- Régimen de reintegro del impuesto atribuible a exportaciones sujeto a fiscalización. 7.- Régimen de reintegro simplificado del impuesto atribuible a exportaciones.

1.- Introducción de la Resolución General (AFIP) 2.000

Para regular el régimen aplicable a las exportaciones propiamente dichas y a los servicios con tratamiento similar ha sido dictada por la AFIP la RG (AFIP) 2.000, una de las normas de mayor extensión emitida el 30/01/2006 y publicada en el Boletín Oficial del 06/02/2006 entrando en vigencia para las solicitudes que se interpongan a partir del 01/08/2006.

La RG (AFIP) 2.000 reglamenta las modalidades de recupero legisladas en el art. 43 de la ley de IVA recogiendo las disposiciones de jerarquía superior y combinándolas con los regímenes de retención y percepción del IVA.

Explica Gabriela Annoni que, según los propios considerandos de la resolución, las modificaciones que introdujo la misma tiene por objeto optimizar la tramitación de solicitudes de recupero del IVA por exportaciones a través de la sistematización que consiste en la transferencia electrónica de datos sustituyendo así a la anterior RG 1.351¹².

La estructura de dicha RG, además de extensa y compleja, está conformada por cincuenta y tres (53) artículos, agrupados por cinco (5) títulos y complementados por trece (13) anexos, cuyo contenido son los siguientes:

- Título I: (arts. 1° al 32) se refiere a todas las características, requisitos y condiciones, tanto técnicas como formales, que deben observarse para presentar las solicitudes de recupero y obtenerlo.
- Título II: consignado en el art. 33 y se refiere a la compensación de las retenciones y/o percepciones de IVA practicadas por el exportador con las solicitudes que se presenten.
- Título III: abarca a los arts. 34 al 42 y contempla la normativa relativa a las solicitudes de recupero correspondientes a exportaciones por cuenta de terceros.
- Título IV: se extiende desde el art. 43 al 44 y versa sobre las solicitudes sujetas a fiscalización previa.
- Título V: del art. 45 al 53 y gira sobre las disposiciones generales de la resolución.

Los anexos complementarios y los temas que involucran son los siguientes:

Anexo I: Elementos a presentar con las solicitudes de acreditación, devolución o transferencia (art.1 inc. a).

¹² ANNONI, Gabriela, IVA. Operaciones de exportación. Resolución general (AFIP) 2.000 publicado en Errepar, (marzo 2006), Tomo XII, pág. 3.

Anexo II: Elementos a presentar y requisitos formales a cumplir con las solicitudes de acreditación, devolución o transferencia (art. 1 inc. b).

Anexo III: Elementos a presentar y requisitos formales a cumplir con las solicitudes de acreditación, devolución o transferencia (art. 1 inc. c).

Anexo IV: Requisitos formales a cumplir (art. 1, inc. a, b y c).

Anexo V: Impuesto facturado, afectación (art. 1, inc. a, b y c).

Anexo VI: Régimen de reintegro simplificado del impuesto atribuible a exportaciones (art. 1, último pfo).

Anexo VII: Procedimientos para la consulta de profesionales al archivo de información sobre proveedores (art. 22).

Anexo VIII: Transferencias. Modelos de notas de cesionarios y cedentes del crédito fiscal.

Anexo IX: Régimen de compensación con importes originados en regímenes de retenciones y percepciones del impuesto al valor agregado (art. 33).

Anexo X: Exportaciones por cuenta de terceros. Régimen de información-Especificaciones técnicas (art. 37)

Anexo XI: Aspectos aduaneros (art. 42).

Anexo XII: Régimen de reintegro del impuesto atribuible a operaciones de exportación sujeto a fiscalización (art. 43).

Anexo XIII: Características técnicas del aplicativo que genera las solicitudes, metodología de transferencia y otros.

2.- Régimen de recupero

Los dos sistemas básicos que coexisten en la RG (AFIP) 2.000 son:

1. El Régimen General o sistema automatizado (canal verde).
2. El Régimen de Reintegro sujeto a Fiscalización, previsto para aquellos casos que presenten determinadas situaciones que excluyen al solicitante del Régimen General (canal rojo).

También menciona al Régimen Simplificado, que es una opción que se otorga a los exportadores sujetos al cumplimiento de ciertas condiciones especiales y se aplican a pequeñas exportaciones.

Dentro de este trabajo analizaremos al primer régimen y realizaremos una breve explicación de los dos restantes.

3.- Sujetos alcanzados por el Régimen General

Están alcanzados por los regímenes regulados por la RG (AFIP) 2.000, a efecto de solicitar el reintegro de IVA vinculado con las operaciones de exportación los siguientes sujetos:

- ❖ Exportadores puros.
- ❖ Exportadores impuros.

4.- Perfeccionamiento de las exportaciones

Es condición fundamental, a los efectos de la aplicación del régimen general, que las operaciones de exportación se hayan realizado dentro del período de la solicitud presentada.

A efectos del presente régimen, las exportaciones se considerarán perfeccionadas para aquellos sujetos exportadores de bienes, con el cumplimiento de

embarque (fecha consignada en el campo mercadería a bordo/ salida), siempre que dichos bienes salgan efectivamente del país en ese embarque.

En el caso que intervengan dos o más aduanas, la operación se considerará perfeccionada en la fecha que corresponda a la aduana que intervenga en la salida del país de los bienes que se exportan, independientemente que se cambie de medio de transporte o no.

Para el caso en que el cumplido se haya registrado “no conforme” por parte de la autoridad aduanera y haya tenido lugar la declaración de post embarque¹³ rectificando el permiso original, la fecha de perfeccionamiento de la exportación continúa siendo la fecha del cumplido del permiso de embarque original, no produciendo efecto sobre el período de perfeccionamiento, la rectificación del permiso original.

Es importante destacar que para que la operación se encuentre perfeccionada siempre se debe tratar de exportaciones a consumo, por lo cual las exportaciones a consignación no se consideran perfeccionadas hasta que no se registre la exportación definitiva.

5.- Régimen General

El Régimen General establece que los contribuyentes, responsables y demás sujetos que soliciten la acreditación, devolución o transferencia de los importes correspondientes al IVA que les haya sido facturado, deberán cumplir los requisitos formales que establece la AFIP (art. 43.1 de la ley de IVA) para poder pedir las solicitudes de recupero precedente. El Organismo Fiscal puede impugnar los montos de las solicitudes cuyo recupero haya sido tramitado y obtenido por el

¹³ Es la declaración que efectúa el exportador, ante el servicio aduanero, establecido en el supuesto del art. 346 o art. 959 inc. c) del C.A, de las cantidades de unidades de venta o bulto, que efectivamente fueron embarcados respecto de los declarados en la Solicitud de Destinación.

exportador si comprueba la eventual ilegitimidad o improcedencia del impuesto facturado por los proveedores.

Este régimen está basado exclusivamente en “cruzamientos informáticos” de información, que en ésta analogía podría considerarse como “canal verde”.

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.

Es indistinto solicitar o no la inclusión como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado. La RG (AFIP) 2.000 consagra un régimen único automático (Título I) que operativamente se orienta hacia exportadores designados como agentes de retención de la RG (AFIP) 18. Sin perjuicio de ello, aquel exportador que no sea agente de retención y que pretenda solicitar la devolución a través del régimen del Título I puede hacerlo en tanto la resolución no lo prohíbe.

La RG (AFIP) 2.000 establece una serie de requisitos, tanto de orden subjetivo como objetivo, necesarios para que las solicitudes interpuestas tramiten con arreglo al régimen general establecido en el Título I arts. 1 a 32.

El hecho de incurrir en alguna o varias de las siguientes exclusiones subjetivas y objetivas habilitantes para la solicitud del beneficio, no cercena el derecho del exportador de solicitar el recupero del crédito fiscal vinculado con exportaciones, pero puede dar lugar a que la totalidad de la solicitud o parte del crédito fiscal que la compone quede impedida de ser tratada conforme al régimen general, por ende debe tramitarse de acuerdo con lo establecido por el régimen de fiscalización previa (que se desarrollará más adelante en el punto 7 de este capítulo).

a) **Exclusiones subjetivas**

El art. 4 inc. a) de la presente resolución enumera las exclusiones subjetivas, que son las siguientes:

- 1) Quienes hayan sido querellados o denunciados penalmente con fundamentos de las Leyes Penales Tributarias y las normas del C.A.
- 2) Quienes hayan sido querellados o denunciados penalmente por delitos comunes que tengan conexión con el incumplimiento de obligaciones impositivas, de la seguridad social o aduaneras, ya sean propias o de terceros.
- 3) Quienes estén involucrados en causas penales en las que se hayan dispuesto el procesamiento de funcionarios o ex funcionarios estatales con motivo del ejercicio de sus funciones.

Para los casos 1) y 3), tal exclusión tiene lugar siempre y cuando se haya dictado la prisión preventiva o, en su caso, exista auto de procesamiento vigente a la fecha en que se formalizó la presentación de la solicitud de recupero. De la misma manera opera para el caso 2) cuando el querellante o denunciante sea un particular o un tercero.

Al respecto, la reglamentación aclara que quedan comprendidos en las exclusiones ya establecidas las personas jurídicas, las agrupaciones no societarias y/o cualquier otro ente colectivo cuyos gerentes, socios gerentes, directores u otros sujetos que ejerzan la administración social, que como consecuencia, del ejercicio de dichas funciones, se encuentren involucrados en alguno de los supuestos previstos en los citados puntos.

En este sentido, el solo hecho de que alguno de los administradores de la sociedad se encuentre procesado por algún delito que tenga conexión con las causales ya mencionadas, no da lugar a que automáticamente se verifique el presupuesto de

exclusión, sino que debe ser de consecuencia del ejercicio de su actividad de administrador del ente que pretende interponer solicitud de recuperero.

- 4) Registren deudas líquidas y exigibles por cualquier concepto correspondiente a sus obligaciones impositivas y/o previsionales y/o aduaneras ante la Administración Federal.
- 5) Se les detecte inconsistencias asociadas a su comportamiento fiscal.

b) Exclusiones objetivas

En cuanto a las exclusiones objetivas, el art. 4 inc. b), c) y d) de la RG (AFIP) 2.000 establecen motivos, a saber:

- 1) Cuando las facturas o documentos equivalentes tengan una antigüedad mayor a cuarenta y ocho (48) meses calendarios a la fecha en que se formalizó la presentación de la solicitud, salvo que:
 - El impuesto al valor agregado facturado corresponda a adquisiciones de bienes de uso siempre que se presente una nota en la que se fundamenten los motivos por los cuales el impuesto facturado correspondiente a la adquisición de bienes de uso tiene una antigüedad mayor al límite temporal de 48 meses.
 - Las facturas incluidas en presentaciones rectificativas, en los casos en que el límite previsto de los 48 meses calendarios, no hubiese sido superado en la presentación original o en rectificativas anteriores con relación a dichos comprobantes.
 - La sumatoria de los créditos fiscales vinculados resulte inferior al cinco por ciento (5%) del monto total incluido en la solicitud, y dicho valor sea inferior a la suma de mil pesos (\$1.000).
- 2) Las solicitudes que se encuentren en trámite o que se interpongan, a la fecha de la notificación del acto administrativo, cuando -como

consecuencia de las acciones de verificación y fiscalización- se compruebe respecto de las solicitudes ya tramitadas, la ilegitimidad o improcedencia del impuesto facturado que le diera origen al reintegro efectuado.

5.1- Esquema general del trámite de recupero de IVA

La R.G (AFIP) 2.000 establece en su régimen único que se debe cumplir, una serie de requisitos formales que consisten básicamente en:

5.1.1.- Informe especial de contador público independiente

A partir del año 2.001, se sumó a la labor de los funcionarios responsables de verificar las solicitudes de recupero, la intervención de los contadores públicos independientes para que auditaran determinados aspectos de las mismas.

La AFIP a través de los arts. 21 y 22 de la RG (AFIP) 2.000 fijó la finalidad, alcance y delimitaciones de las funciones de control a las que deben ajustarse los profesionales, sin perjuicio de las normas de tipo técnico-profesional en las que se especifican las labores que implica este tipo de auditoría y los contenidos de los informes respectivos.

Se trata de un informe especial y no de una mera certificación, lo que implica un grado de responsabilidad mayor, que además se aparta de las normas generales de auditoría para atenerse a las normas aprobadas para este tema específico.

Entre las especificaciones aplicables cabe citar que:

- La firma del contador público debe estar autenticada por el consejo profesional.
- Los papeles de trabajo elaborados por el contador deben ser conservados por éste para presentarlo a dicho organismo cuando lo requiera.

- El contador debe estar inscripto en la AFIP.
- Debe solicitar en la dependencia en la cual se encuentra inscripto, el código de usuario y la clave de acceso en el que se encuentra el archivo de información de proveedores.

En conclusión, resulta más que importante que un régimen como el que nos ocupa, a través del cual el Estado se obliga a transferir recursos a los particulares debe necesariamente contar con rigurosos sistemas de control.

5.1.2.- Consulta al archivo de datos de proveedores

Consiste en la obligación de realizar una consulta informática al archivo de información sobre proveedores, en los casos que seguidamente se exponen:

- El agente de retención: antes de efectuar la cancelación total o parcial del precio de las operaciones realizadas con sus proveedores.
- El contador público: antes de confeccionar el respectivo informe especial.

El resultado será el reflejo de la situación fiscal de los proveedores e indicará además, el nivel de retención que corresponda practicarles.

La referida consulta sobre el archivo y la consecuente retención, deben efectuarse con anterioridad a la interposición de la correspondiente solicitud de recupero. Esta cláusula implica que antes de la presentación de la solicitud de recupero, debe haberse pagado al menos el IVA de la operación respecto de la cual se formula la consulta, y la retención respectiva.

La consulta debe realizarse, por cada proveedor y para el mes de pago determinado.

Completada la consulta, el sistema emite un reporte como constancia de veracidad, que contendrá la fecha de la misma y un código de validación, y del que surge:

- El régimen de retención aplicable a las operaciones a pagar, o
- La constancia de que el crédito fiscal no resulta computable.

En definitiva, el reporte informa el régimen de retención aplicable al exportador respecto del proveedor y operación consultados y si el crédito fiscal es o no computable. Las alternativas previstas son:

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 IVA al mes de la 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 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. En caso de reincidencia, el período indicado anteriormente se incrementará a doce (12) meses calendario.
5. “Retención Sustitutiva 100% R.G 18 – Habilitado Factura “M”, si registra algún incumplimiento tributario o si no posee un nivel de solvencia adecuado.

5.1.3.- Facturación, registraci3n y medios de pago

La resoluci3n establece una serie de exigencias que deben cumplirse en relaci3n con los comprobantes respaldatorios de las adquisiciones que generen derecho al recupero.

Con respecto al detalle de la informaci3n que debe suministrarse en relaci3n a cada uno de los comprobantes:

- El importe del impuesto que resulte de la factura o documento equivalente y de las notas de d3bito y de cr3dito referentes al mismo concepto, se detallar3 en forma individual.
- Para calcular los importes en pesos de las exportaciones cuyo valor FOB se declara en el formulario (F°) de declaraci3n jurada N° 404 generado por el aplicativo, se aplicar3 el tipo de cambio comprador conforme la cotizaci3n del Banco de la Naci3n Argentina, al cierre de las operaciones del d3a h3bil cambiario anterior a la fecha de oficializaci3n del permiso de embarque o documento equivalente.

A fin de lo dispuesto en el art. 9 de la RG (AFIP) 2.000 deber3n contar en el cuerpo de la factura original los datos que seguidamente se detallan:

- Monto del cr3dito computable en la solicitud correspondiente
- Mes y a3o de la solicitud del punto anterior.

La obligaci3n establecida en el pfo. anterior podr3 ser cumplida a, opci3n del exportador, mediante la utilizaci3n de un registro emitido a trav3s de sistemas computarizados, que ser3 confeccionado mensualmente y deber3 conservarse en archivo a disposici3n del organismo para cuando 3ste as3 lo requiera.

El ejercicio de la opci3n anteriormente mencionada se informar3 en la AFIP mediante nota que ser3 presentada con un mes de anticipaci3n al momento de

habilitación del referido registro. Esta alternativa deberá ser mantenida, como mínimo, por el término de un año.

El mencionado registro contendrá, además de los datos enumerados en el primer pfo., los correspondientes a los proveedores, en la forma en que se indican a continuación:

- Apellido y nombres, denominación o razón social
- Clave única de identificación tributaria (C.U.I.T)
- Tipo y número de factura o documento equivalente.
- Monto del impuesto al valor agregado, consignado en la factura o documento equivalente.

6.- Régimen de reintegro del impuesto atribuible a exportaciones sujeto a fiscalización

El esquema previsto por la RG (AFIP) 2.000 se basa en un régimen de recupero basado en el cumplimiento de requisitos formales y el informe especial extendido por contador público independiente en el que el recupero está subordinado a la intervención y fiscalización previa del organismo fiscal.

Este régimen conocido como “canal rojo”, aplicable a los recuperos que deben superar los controles de fiscalización especial, se debe aplicar luego de haberse completado previamente los controles automatizados.

Las solicitudes deberán tramitarse por el presente régimen cuando:

- Los sujetos que las formularan se encuentren comprendidos en las exclusiones subjetivas del art. 4 inc. a) de la RG (AFIP) 2.000.¹⁴
- Se encuentran encuadrados en algunas de las exclusiones objetivas previstas en el inc. b), c) y d) de la RG (AFIP) 2.000.¹⁵

¹⁴ Querellados, denunciados, etc.

Del mismo modo, para el caso en que a raíz de la verificación y fiscalización se detecten en las solicitudes ya tramitadas la ilegitimidad o improcedencia del impuesto facturado, se aplica para dichas solicitudes interpuestas a la fecha de notificación de la impugnación (total o parcial) del impuesto facturado y reintegrado y así como para las que se presentan luego de dichas notificaciones, el régimen sujeto a fiscalización, dependiendo éstas de la significatividad del monto impugnado.

El régimen de fiscalización, presenta las mismas características que el régimen general. Cabe aclarar que en el régimen general no corresponde el control de la documentación ni físico de la mercadería, en cambio en el de fiscalización el servicio aduanero a través de los agentes verificadores efectuará un control documental y físico de la mercadería. Bajo este último régimen el exportador podrá efectuar la devolución, acreditación y/o transferencia, una vez que el organismo recaudador se asegure de que las solicitudes presentadas son procedentes.

7.- Régimen de Reintegro Simplificado del impuesto atribuible a exportaciones

Es un régimen previsto en el art. 1, último pfo. y complementado en el anexo VI de la RG (AFIP) 2.000, destinado a incentivar las operaciones de las pequeñas y medianas empresas, ya que posibilita la acreditación, devolución o transferencias del IVA facturado atribuible a operaciones de exportación, bajo un régimen sin fiscalización previa y sin que el exportador deba inscribirse como un agente de retención, es decir que, para que pueda acceder al régimen de reintegro simplificado previsto, resulta condición indispensable que no se trate de exportadores inscriptos como agentes de retención, requiriendo solamente una auditoría limitada por parte de un contador público independiente.

¹⁵ Facturas con antigüedades mayores a 48 meses calendario cuando se compruebe que las solicitudes tramitadas son iguales o improcedentes del impuesto, y los créditos fiscales de obras, locaciones o prestaciones de servicios.

Podrán tramitar este régimen aquellos exportadores que concurrentemente reúnan las siguientes condiciones:

- Estén comprendidos en el régimen general y que no sean agentes de retención.
- El importe total de las solicitudes interpuestas, en los doce meses inmediatos anteriores a aquel en que se realiza la presentación, no supere la suma de un millón quinientos mil pesos (\$1.500.000). El precitado monto resulta comprensivo de la totalidad de pedidos formulados por cualquiera de los regímenes previstos (general, sujeto a fiscalización y simplificado).
- Cada solicitud no exceda la suma de ciento veinticinco mil pesos (\$125.000), conformada exclusivamente por facturas o documentos equivalentes, cuya antigüedad no exceda de cuarenta y ocho (48) meses a la fecha de la presentación.

Las ventajas de este régimen son:

- En el caso que el importe indicado en cada solicitud supere la suma de setenta y cinco mil (\$75.000), el solicitante deberá estar inscripto, a la fecha de la solicitud, en el "Padrón de Pymes Exportadoras" creada por la resolución 154/2.003 de la Secretaría de la pequeña y mediana empresa y desarrollo regional del Ministerio de Industria.
- No corresponde efectuar tareas de auditoría sobre proveedores, incluida la consulta al archivo de proveedores.

La solicitud solo es aprobada principalmente sobre la base del resultado de los controles informáticos que realiza el organismo, los cuales consiste en:

- Verosimilitud de las facturas o documentos equivalentes que respalden el período.
- Razonabilidad de los importes reclamados.

- Veracidad de los datos identificativos del respectivo proveedor, domicilio y comportamiento fiscal y relación razonable entre los créditos y los débitos declarados con respecto a la actividad que desarrolla.

Como resultado de la verificación informática, el importe solicitado se clasifica, por proveedor en dos categorías a saber:

- ❖ Categoría "A" : admitido
- ❖ Categoría "B" : no admitido

Para tramitar el recupero por el régimen simplificado se establecen como requisitos:

- Que debe exteriorizar en el F° de DD.JJ N° 404 la opción de la inclusión en el régimen simplificado, este formulario es generado por el aplicativo “IVA - SOLICITUD DE REINTEGRO DEL IMPUESTO FACTURADO - Versión 5.0”.
- La renuncia a toda acción o recurso contra las disposiciones que se dicten al respecto.

CAPITULO IV

DISPOSICIONES GENERALES PARA

LA PRESENTACIÓN

Sumario: 1.- Tareas previas a la solicitud de recupero del IVA. 2.- Requisitos formales. 3.- La secuencia del procedimiento de recupero del IVA por exportación. 4.- Presentación única. 5.- Otros tipos de solicitudes. 5.1.- Presentación en caso de inoperatividad del sistema. 5.2.- Presentación rectificativa. 6.- Admisibilidad de la presentación. 6.1.- Control de integridad de los datos incluidos en la presentación. 6.2.- Deduciones de la solicitud. 6.3.- Disconformidad. Vías recursivas. 7- La resolución de la AFIP sobre la solicitud de recupero. 7.1.- Comunicación de pago. Plazos para su emisión. 7.2.- Pedidos de modificaciones con respecto a la resolución. 7.3.- Compensación con retenciones y/o percepciones de IVA. 7.4.- Compensación con recursos de la seguridad social. 7.5.- Acreditación contra otros impuestos 7.6.- Devolución. 7.7- Solicitud de transferencia. 8- Prescripción. 8.1.- Prescripción a favor del fisco. 8.2.- Prescripción a favor del exportador. 9- Sinopsis del procedimiento.

1.- Tareas previas a la solicitud de recupero del IVA

El quinto pfo. del art 43 de la ley de IVA establece que para tener derecho al recupero de IVA, los exportadores quedan sujetos a los deberes y obligaciones previstos por esa ley respecto de las operaciones efectuadas y además deberán

determinar el impuesto computable conforme al presente régimen mediante DD.JJ practicada mediante F° oficial N° 404 de la AFIP. Esto implica que al presentar la solicitud de recupero del IVA por exportaciones se presume haber confeccionado la DDJJ de dicho gravamen correspondiente al período en que se perfeccionó el derecho a la obtención del recupero.

A su vez, la confección de la DD.JJ del IVA de cada mes –F° N° 731- presupone la preparación de una serie de papeles de trabajo, entre otros los correspondientes a la asignación de los créditos fiscales de cada una de las adquisiciones a las distintas operaciones de exportación. Además, esa asignación de los créditos fiscales requiere incorporar a los comprobantes, determinadas constancias sobre su imputación.

En caso de tratarse de sujetos que actúan como agentes de retención o percepción, habrá de obtenerse el estado de incumplimientos que, según la AFIP, registra el solicitante. De este modo podrá conformarlo o no, y en el primer caso, aceptar la compensación de esas deudas con el importe recuperable del IVA por exportaciones.

A modo de complementar lo anteriormente mencionado, el art. 43.1 primer pfo. de la ley de IVA establece que los exportadores tendrán el derecho al recupero de IVA con el solo cumplimiento de los requisitos formales que establezca la AFIP. Esto implica que la faz operativa del recupero del IVA requiere contar previamente con una serie de información y documentación necesarias para que la solicitud se ajuste a los requisitos exigidos por la RG (AFIP) 2.000.

2.- Requisitos formales

A- Requisitos de los arts. 45, 47 y 48 de la RG (AFIP) 2.000:

Establece una serie de condiciones que deben ser cumplidas en relación con todas las solicitudes que se tramiten por el régimen de recupero de IVA por exportaciones:

- Haber presentado todas las DD.JJ vencidas por cualquier concepto, relacionadas con las obligaciones tributarias (impositivas y previsionales).
- Haber cancelado o solicitar a la AFIP que se cancele por compensación con el recupero, deudas por obligaciones con destino al Sistema Único de Seguridad Social.
- Las presentaciones que no corresponda realizar vía internet deben efectuarse:
 1. Por los sujetos cuyo domicilio fiscal se encuentre en el ámbito metropolitano, en la Agencia de exportadores N° 68.
 2. Por los restantes sujetos, en la dependencia en la que se encuentran inscripto.
- Las notas en general deben formalizarse mediante el formulario “multinota” F° N° 206)

B- Requisitos del art 19 de la RG (AFIP) 2.000:

Tanto la Ley como el D.R del IVA no establecen los plazos ni tampoco la periodicidad con la que deben tramitarse los recuperos de IVA. Sin embargo la RG (AFIP) 2.000 en su art. 19 reglamenta este tema, estableciendo que deberá formalizarse la presentación de una sola solicitud por mes de exportación y que la misma podrá ser interpuesta a partir del día veintiuno del mes siguiente al de su perfeccionamiento. Al respecto, cabe destacar que es condición necesaria que haya sido presentada la DD.JJ de IVA correspondiente al período fiscal de dicho perfeccionamiento. Se debe tener en cuenta que no se fija un término del plazo dentro del cual deba efectuarse dicha solicitud.

Además, se aclara que todas las DD.JJ deben estar presentadas, inclusive la correspondiente al mes anterior al de la interposición, aunque no haya operado su vencimiento.

2.- La secuencia del procedimiento de recupero del IVA por exportación

Estos son los pasos sucesivos según la RG (AFIP) 2.000 que deben darse para concretar el recupero de IVA por exportaciones¹⁶:

1) El exportador para solicitar el reintegro debe transmitir el archivo generado por el programa aplicativo “IVA- Solicitud del impuesto facturado- Versión 5.0 release 3”¹⁷. Este programa se encuentra disponible en la página web de la AFIP (<http://www.afip.gov.ar>) y genera el formulario F° N° 404 junto con el soporte magnético. A los efectos de poder operar, se necesitará tener instalado el módulo SIAp (Sistema Integrado de Aplicaciones) en donde se deberá cargar los datos personales del contribuyente que solicita el reintegro. El objetivo de este sistema es que la tramitación de las solicitudes se realice mediante métodos informáticos automatizados, reduciendo la intervención personal de los funcionarios.

La presentación de la información se efectuará por transferencia electrónica de datos a través de la citada página de internet y como constancia de la presentación realizada, el sistema emitirá el F° N° 1.016 siempre y cuando no haya errores. Si por el contrario, se incurriera en errores en el proceso, el sistema rechazará la presentación emitiendo una constancia a tal efecto.

2) Una vez efectuada la transmisión, el exportador debe verificar por internet la "integridad" del archivo transmitido en la página web de la AFIP ingresando a través de la clave fiscal y seleccionando la opción denominada “Servicio

¹⁶ Consultas en bases de información, en internet: www.afip.gov.ar (junio de 2015)

¹⁷ Art 11, RG (AFIP) 2.000 . (B.O. 2006)

de recupero de IVA por exportación / Integridad archivo transmitido” con el fin de verificar si la información transmitida ha superado o no los controles de integridad por parte de la Administración Federal.¹⁸

3) Luego de presentada la DD.JJ y constatada la integridad de la información transmitida, los responsables se encuentran habilitados para concurrir a la dependencia a fin de formalizar la presentación, aportando los elementos que se indican a continuación:¹⁹

- 1- Copia de constancia de transmisión electrónica Fº N° 1.016;
- 2- Fº N° 404, generado por el respectivo programa aplicativo;
- 3- Un informe especial extendido por contador público independiente. Para el mismo se tendrán en cuenta los procedimientos de auditoría dispuestos en la resolución emitida por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE).

De resultar aceptada la presentación, incluida la integridad del archivo, se entregará el duplicado sellado del Fº de DD.JJ N° 404 y un acuse de recibo, como constancia de recepción.

4) Alternativas posibles con respecto a la presentación original:²⁰

- 1- Si se acepta la presentación, la fecha consignada en dicha documentación, será considerada como “fecha de presentación de la solicitud”;
- 2- En caso de detectarse algún tipo de error, como consecuencia del control de integridad, se deberá:

¹⁸ Ibidem, art. 15. En el Anexo II se describe la forma de "navegar" en la página web de la AFIP para acceder a esta opción.

¹⁹ Ibidem, art.13.

²⁰ Ibidem, art 15.

- a) En el plazo de un día hábil administrativo desde la primera presentación o de la fecha de notificación de falta de integridad del archivo se debe generar una nueva solicitud y hacer una nueva transmisión electrónica de datos con la misma secuencia.
- b) En el plazo de dos días hábiles debe volver a presentarse en la dependencia el F° N° 404 y la nueva constancia de transmisión F° N° 1.016.
- c) En caso de incumplimiento de los plazos hay que volver a hacer todo nuevamente con la misma secuencia de los pasos 1 a 3.

5) Una vez formalizada la presentación, dentro de los seis días hábiles administrativos inmediatos siguientes al de la fecha de la recepción de la presentación, el solicitante debe informarse vía internet, acerca del detalle de incumplimientos de DD.JJ vencidas y/o existencia de deudas líquidas y exigibles por cualquier concepto, tanto de obligaciones impositivas como previsionales, que le será exhibido en la opción respectiva del servicio de clave fiscal en la web de la AFIP “Recupero de IVA por Exportaciones - Detalle de Incumplimientos de Obligaciones Tributarias”, que tiene obligación de responder, respuesta que dará lugar al registro por parte de la AFIP:²¹

- 1- Si se presta conformidad, el contribuyente obtendrá la constancia de admisión formal de la solicitud efectuada. Esta conformidad implica el reconocimiento de las obligaciones incumplidas y de la deuda registrada en la base de datos de la AFIP, así como también la posibilidad de este organismo de compensar, cancelando en nombre del solicitante la deuda existente.
- 2- En el caso que se registre disconformidad en relación al detalle de incumplimientos, el solicitante se obliga a concurrir ante la

²¹ Consultas a bases de información, en internet: www.infoleg.gov.ar (junio de 2015)

dependencia dentro de los dos días hábiles con la constancia que expide el sistema para tramitar el reclamo correspondiente. La agencia tramita la disconformidad, con respecto a la cual emite un nuevo detalle de incumplimientos del cual el contribuyente deberá tomar conocimiento por internet dentro de los dos días hábiles administrativos siguientes al de su reclamo. El incumplimiento dentro de los plazos fijados hace que se suspenda la tramitación de la solicitud y que no se devenguen intereses a favor del solicitante desde dichos vencimientos hasta el cumplimiento de las referidas obligaciones.

6) Si las solicitudes son incompletas o insuficientes, de acuerdo con el art. 23 de la RG (AFIP) 2.000:

- 1- Cuando se produzcan eventualidades con respecto a los elementos documentales, o bien, se comprueben inconsistencias en las DD.JJ, el juez administrativo requerirá dentro de los seis (6) días hábiles siguientes, que se subsanen tales errores u omisiones.
- 2- El juez otorgará al contribuyente un plazo de cinco (5) días hábiles para contestar, y en caso de que ello no ocurra, dispondrá bajo apercibimiento del archivo de actuaciones.

7) Vencido el plazo de seis (6) días hábiles sin observación por parte del juez administrativo, la solicitud se considera formalmente admitida desde la fecha de presentación de la documentación en la dependencia.

8) Dentro del plazo de quince (15) días la AFIP debe emitir su comunicación informando el monto autorizado.

9) Pasados más de treinta (30) días sin que se haya recibido la notificación de la comunicación administrativa, el solicitante debe verificar nuevamente el detalle de incumplimientos dentro de los dos días, de no hacerlo la tramitación queda suspendida.

4.- Presentación única

Sin perjuicio de lo indicado para formalizar cada solicitud de recupero de IVA por exportaciones, cada solicitante debe unificar su presentación que habrá de ser única por cada período mensual, de acuerdo con el art. 19 de la RG (AFIP) 2.000. Dentro de ella debe incluir a las distintas operaciones que dan derecho al recupero, cada exportación, así como al conjunto de todas las facturas en la que consten los respectivos créditos fiscales.

5.- Otros tipos de solicitudes

5.1.- Presentación en caso de inoperatividad del sistema

Es un procedimiento alternativo de presentación de la solicitud previsto por el art. 14 de la RG (AFIP) 2.000, el cual procede en la medida en que el sistema informático estuviera inoperativo. Ante esta circunstancia, el trámite podrá formalizarse suministrando la información producida en el aplicativo a través de la entrega de un sobre que contiene el respectivo soporte magnético y la demás documentación pertinente a presentar en la dependencia. De darse esta situación, la presentación se considerará realizada en la fecha consignada en el Fº N° 4.006 por la dependencia receptora y quedará sujeta a la validación de la documentación aportada, incluida la integridad del archivo.

5.2.- Presentación rectificativa

La RG (AFIP) 2.000 en su art. 20 admite la posibilidad de presentar una solicitud rectificativa, que debe abarcar todos los conceptos incluidos en la presentación original, a la que sustituirá. Para la totalidad de los conceptos incluidos en dichas DD.JJ deberá considerarse a todo efecto la fecha correspondiente a la presentación rectificativa. Además, se debe computar:

- La fecha de la solicitud original para las compensaciones o acreditaciones contra el crédito fiscal no observado, y
- La fecha de la presentación rectificativa para el cálculo de los intereses a favor del exportador.

6.- Admisibilidad de la presentación

6.1.- Control de integridad de los datos incluidos en la presentación

Una vez presentada formalmente la solicitud de recupero, el organismo recaudador procederá a llevar a cabo una serie de controles informáticos sistematizados con el fin de detectar algún tipo de inconsistencias en la presentación:

- a) Omisión de actuar en su carácter de agente de retención en relación con los pagos correspondientes a las adquisiciones que integran el impuesto facturado incluido en la solicitud presentada.
- b) Falta de inscripción de los proveedores como responsables en el IVA, a la fecha de la emisión del comprobante.
- c) Los proveedores informados integren la base de contribuyentes no confiables por que cuentan con comprobantes apócrifos.
- d) Se compruebe la falta de verosimilitud de las facturas o documentos equivalentes que avalan el pedido.
- e) No se haya dado cumplimiento a las obligaciones tributarias respecto de los créditos fiscales vinculados a las operaciones incluidas en la solicitud. "...puede observarse que si bien el sujeto exportador no resulta en principio responsable de manera alguna por el cumplimiento de las obligaciones tributarias de sus proveedores, el incumplimiento

que estos últimos verifiquen lo perjudica, ya que el organismo fiscal no procede al reconocimiento del impuesto correspondiente”.²²

6.2.- Detracciones de la solicitud

El juez administrativo está autorizado a efectuar detracciones a los montos de crédito fiscal consignados en la solicitud, en la medida que:

- Se compruebe omisión total o parcial de haber efectuado la retención del impuesto respecto de los pagos correspondientes a las adquisiciones que integren el crédito fiscal de la presentación efectuada.
- Cuando el informe del contador público contengan los conceptos y montos observados que hayan motivado una opinión con salvedades. En particular, aquellos montos que se relacionen con facturas con una antigüedad superior a los veinticuatro (24) meses respecto de la fecha de interposición de la solicitud.
- Se verifiquen inconsistencias como resultado de los controles informáticos sistematizados. Por ejemplo que los proveedores no se encuentren inscriptos como responsables del impuesto a la fecha de emisión del comprobante.

En caso de que la AFIP proceda a realizar detracciones parciales de los créditos impugnados en las solicitudes, dicha detracción se descontará en el siguiente orden de prelación:

- a) Contra la devolución
- b) Contra las transferencias a terceros
- c) Contra las acreditaciones contra otras obligaciones del mismo contribuyente

²² FÉLIX, Rolando, Reintegro del IVA correspondiente a operaciones de exportación y asimilables, (abr. 2.006), IMPUESTOS Tomo LXIV, pág. 901.

- d) Contra las compensaciones que se hubieren practicado
- e) Contra el excedente trasladable a futuras presentaciones

6.3.- Disconformidad. Vías recursivas

Frente a las detracciones que pueda resolver el juez administrativo, el solicitante puede optar por:

- 1) Interponer el recurso de apelación previsto en el art 74 del D.R de la Ley 11.683. Este recurso tiene lugar cuando en la ley o en el mencionado D.R no se encuentre previsto un procedimiento recursivo especial, y consiste en interponer contra el acto administrativo respectivo (en este caso las detracciones determinadas), dentro de los quince (15) días de notificado el mismo, recurso de apelación fundado ante el Director General, debiendo ser presentado ante el funcionario que dictó el acto recurrido. El Director General resolverá la interposición sin sustanciación y tal acto administrativo tendrá el carácter de definitivo pudiendo sólo impugnarse por vía judicial.
- 2) Presentar una nota en disconformidad, ante el juez administrativo interviniente, dentro de los quince –(15) días hábiles administrativos inmediatos siguientes a la fecha de notificación de la comunicación en la que se informa el monto autorizado, respecto de los comprobantes no aprobados, en la medida que:
 - La cantidad de comprobantes no exceda de cincuenta y,
 - El monto vinculado sujeto a análisis sea inferior al 5% de la solicitud.

7.- La Resolución de la AFIP sobre la solicitud de recupero

En principio, el trámite de la solicitud de recupero del IVA por exportaciones culmina con la emisión de la resolución del juez administrativo. Sin

embargo, siendo más específicos, la verdadera finalización del trámite tendrá lugar con la emisión de la comunicación de pago, acto administrativo, que sin constituir una resolución en los términos en que se considera legalmente a un pronunciamiento de juez administrativo, será considerado como constancia de trámite de recupero realizado.

7.1- Comunicación de pago. Plazos para su emisión

De acuerdo con el art. 25 de la RG (AFIP) 2.000 el juez administrativo interviniente debe expedirse a los efectos de emitir la comunicación de pago con el monto autorizado, y en su caso las detracciones correspondientes, dentro del plazo de quince días (15) hábiles administrativos²³ contados desde la fecha en que la solicitud resultó formalmente admisible de acuerdo con la secuencia descripta anteriormente y cuyo contenido debe incluir la serie de datos que menciona en forma detallada el art. 26 de la RG (AFIP) 2.000.

Además, si transcurriera un plazo superior a treinta (30) días corridos desde la fecha de registro de conformidad o disconformidad con respecto al detalle de incumplimientos, entonces el solicitante deberá verificar otra vez el “detalle de incumplimientos de obligaciones tributarias” dentro de los dos (2) días hábiles administrativos siguientes a aquel en que se hubiera cumplido el plazo de treinta (30) días antes mencionado.

La comunicación de pago deberá contener los siguientes elementos:

- a) El importe del impuesto facturado atribuible a las operaciones de exportación.
- b) Los fundamentos que avalen las detracciones, totales o parciales.
- c) Monto del excedente aprobado.
- d) Monto de compensaciones autorizadas por:
 - 1- Deuda propia de impuesto propio.

²³ Este plazo se extiende a 30 días cuando el exportador no haya presentado solicitudes de recupero en los 24 meses anteriores al del pedido que se tramita (RG 2.000 art. 29).

- 2- Obligaciones emergentes de la responsabilidad del cumplimiento de la deuda ajena.
 - 3- Retenciones y/o percepciones del IVA.
- e) Monto de la compensación obligatoria de deudas propias por impuesto propio.
 - f) Monto de la compensación de oficio de deudas por lo conceptos detallados en los subpuntos 2 y 3 del punto d) precedente.
 - g) Monto de deudas de la seguridad social que AFIP cancelará en nombre del solicitante.
 - h) El importe de la devolución, acreditación o transferencia autorizadas.
 - i) La fecha de presentación originaria, rectificativa, de admisibilidad formal o los plazos de suspensión.

7.2.- Pedidos de modificaciones con respecto a la resolución

En su art. 28 la RG (AFIP) 2.000 contempla la posibilidad de requerir modificaciones con respecto a lo dispuesto por el juez administrativo de la AFIP en el acto de comunicación de pago, aún después de haber sido notificada. Se prevé que el exportador puede:

- Pedir cambio en la forma de pago si el mismo no se hizo efectivo dentro de los seis (6) días hábiles administrativos desde la fecha de notificación de dicho acto. La modificación procederá solamente por el monto autorizado en devolución.
- Rectificar el pedido incorporando nuevos conceptos. Las razones de esta rectificación deben incluirse en el informe del contador público.
- Presentar una nueva solicitud rectificativa después de transcurridos noventa (90) días corridos. En caso de que el monto vinculado de esta última solicitud supere en un veinte por ciento (20%) al monto de la anterior, la solicitud será tramitada en el marco del régimen de

reintegro sujeto a verificación. Esta posibilidad responde principalmente a las particularidades de las exportaciones de granos.

7.3.- Compensación con retenciones y/o percepciones de IVA

En el art. 33 y en el anexo IX de la RG (AFIP) 2.000 se contempla la posibilidad de compensar las retenciones o percepciones practicadas contra el monto de los créditos fiscales por los cuales se solicita el reintegro.

La compensación podrá realizarse siempre que el vencimiento para ingresar las retenciones y/o percepciones opere en el mismo mes en que se interponga la solicitud de recupero, y que además ese vencimiento de pago sea anterior a la presentación de dicha solicitud. Debe informarse por medio de una nota a la AFIP que no se realizará el mencionado depósito por haberse solicitado la compensación.

Si la solicitud de recupero con imputación a la compensación mencionada no se presenta en término, las retenciones y percepciones no ingresadas, deberán depositarse dentro de los tres (3) primeros días hábiles administrativos inmediatos siguientes a la finalización del periodo fiscal, con más los intereses resarcitorios correspondientes.

Para materializar la compensación se debe presentar el Fº de DD.JJ N° 798, confeccionado de acuerdo a la RG (AFIP) 1.658, que se presentará en forma conjunta con el Fº de DD.JJ N° 404, en donde se informará el monto de las retenciones y/o percepciones compensadas.

Si el monto de las retenciones o percepciones practicadas por el exportador supera el importe susceptible de recupero, deberá depositarse el remanente, y si, por el contrario, el importe retenido o percibido fuera inferior al monto a recuperar, el exportador deberá solicitar la devolución por el excedente.

7.4.- Compensación con recursos de la seguridad social

En principio, los créditos fiscales no son compensables con las obligaciones que tengan relación con los recursos de la seguridad social, debido a que no fueron incluidos en su momento entre los conceptos susceptibles de ser cancelados con acreditación o compensación, según la Ley de Procedimiento Fiscal.

Sin embargo la RG (AFIP) 2.000 dispuso un procedimiento que permite que el contribuyente acreedor del recupero del impuesto al valor agregado pueda utilizar dicho crédito para cancelar sus obligaciones en materia de recursos de la seguridad social. Dicho procedimiento no recibe la denominación de “compensación”, ya que por un impedimento legal no puede ser considerado como tal, aunque funciona como si lo fuera.

El mecanismo establece que el responsable debe firmar con el fisco un convenio, para que una vez que le sea acordado el recupero, este organismo lo impute a la cancelación de dichas obligaciones del mismo contribuyente por recursos de la seguridad social. El exportador que prestó conformidad firmará recibo por el importe total de la devolución afectada a dicha cancelación.

7.5.- Acreditación contra otros impuestos

El contribuyente podrá requerir que parte o la totalidad del importe solicitado le sea acreditado contra otras obligaciones fiscales a vencer. Es por esto, que la RG (AFIP) 2.000 dispone que el juez administrativo emita una comunicación de pago o en su caso, de acreditación o transferencia, dentro de los quince (15) días posteriores a la interposición de la solicitud del exportador.

Cabe destacar que la interposición de la solicitud, es decir la fecha en la cual toma efecto, debe ser igual o anterior a la fecha de vencimiento de las obligaciones a las cuales se acreditarán los montos solicitados en recupero, ya que en

caso contrario las obligaciones que se encuentren vencidas, serán objeto de la compensación de oficio instaurada mediante el mecanismo de prestación de conformidad de las deudas originadas en el incumplimiento de obligaciones, las cuales estarán sujetas a la aplicación de intereses resarcitorios y eventuales multas.

7.6.- Devolución

La solicitud de devolución efectuada por el exportador es puesta a disposición de un juez administrativo, el cual una vez verificado el cumplimiento de los requisitos formales, efectuará la comunicación de pago mediante resolución notificando al exportador.

El art. 27 de la RG (AFIP) 2.000 establece el plazo de cinco (5) días hábiles administrativos, que se deberán contar a partir de la emisión de la comunicación de pago.

7.7.- Solicitud de transferencia

El exportador tiene la opción de transferir total o parcialmente los montos de los créditos fiscales solicitados en el recupero. Es un mecanismo mediante el cual se efectúa la transferencia de un crédito, para que el cesionario lo aplique a la cancelación de sus obligaciones fiscales propias.

El art. 31 de la RG (AFIP) 2.000 establece los requisitos a los que deben ajustarse los exportadores y los terceros cesionarios, cuando se opte por realizar la transferencia de tales créditos.

Por una parte, los cedentes (exportadores) para poder hacer uso de la opción deben presentar un nota, una por cada cesionario a favor del cual solicite la transferencia de los créditos susceptibles de reintegro, según el modelo previsto en el apartado A) del Anexo VIII de la RG (AFIP) 2.000.

Asimismo, los cesionarios luego de emitida la comunicación administrativa de transferencia autorizada, a efectos de usar los créditos fiscales transferidos deberán presentar ante la dependencia de la AFIP donde se encuentren inscriptos, los siguientes elementos:

- Una nota cuyo modelo está descripto en el apartado B) del anexo VIII de la RG (AFIP) 2.000.
- El F° de DD.JJ N° 798 por cada impuesto y concepto que se compense.
- La copia de la nota presentada por el cedente, debidamente intervenida por la dependencia receptora de la misma.
- La copia de la comunicación de autorización de la transferencia.

En todos los casos las firmas de las notas antes mencionadas, deben estar autenticadas por escribano público. Además, debe tenerse en cuenta que la autorización de la transferencia del recupero es otorgada por la AFIP, sin perjuicio de su posible impugnación cuando compruebe la ilegitimidad o improcedencia del impuesto facturado; como también que no es susceptible de devolución o de transferencia a un tercero.

8.- Prescripción

En materia de prescripción aplicable al recupero de crédito fiscal de IVA por operaciones de exportación, deben tenerse en cuenta:

- Por un lado el plazo dentro del cual el exportador tiene acción para exigir el recupero de IVA por exportaciones antes de que ésta prescriba a favor del Fisco, y
- Por el otro, el plazo dentro del cual la AFIP puede impugnar los créditos fiscales cuyo recupero se le solicita antes de que prescriban sus acciones a favor del exportador.²⁴

²⁴ OKLANDER, Juan y otros, op. cit., pág 113.

8.1.- Prescripción a favor del Fisco

Según el último pfo. del art. 56 de la Ley 11.683 prescribirán a los cinco (5) años las acciones para exigir el recupero o devolución de impuestos. De esa manera se establece el período de prescripción para la interposición de solicitudes de reintegro. El término se contara a partir del 1º de enero del año siguiente a la fecha desde la cual sea procedente dicho reintegro, es decir la fecha en que se produjo la operación de exportación, materializada con el cumplido de embarque.

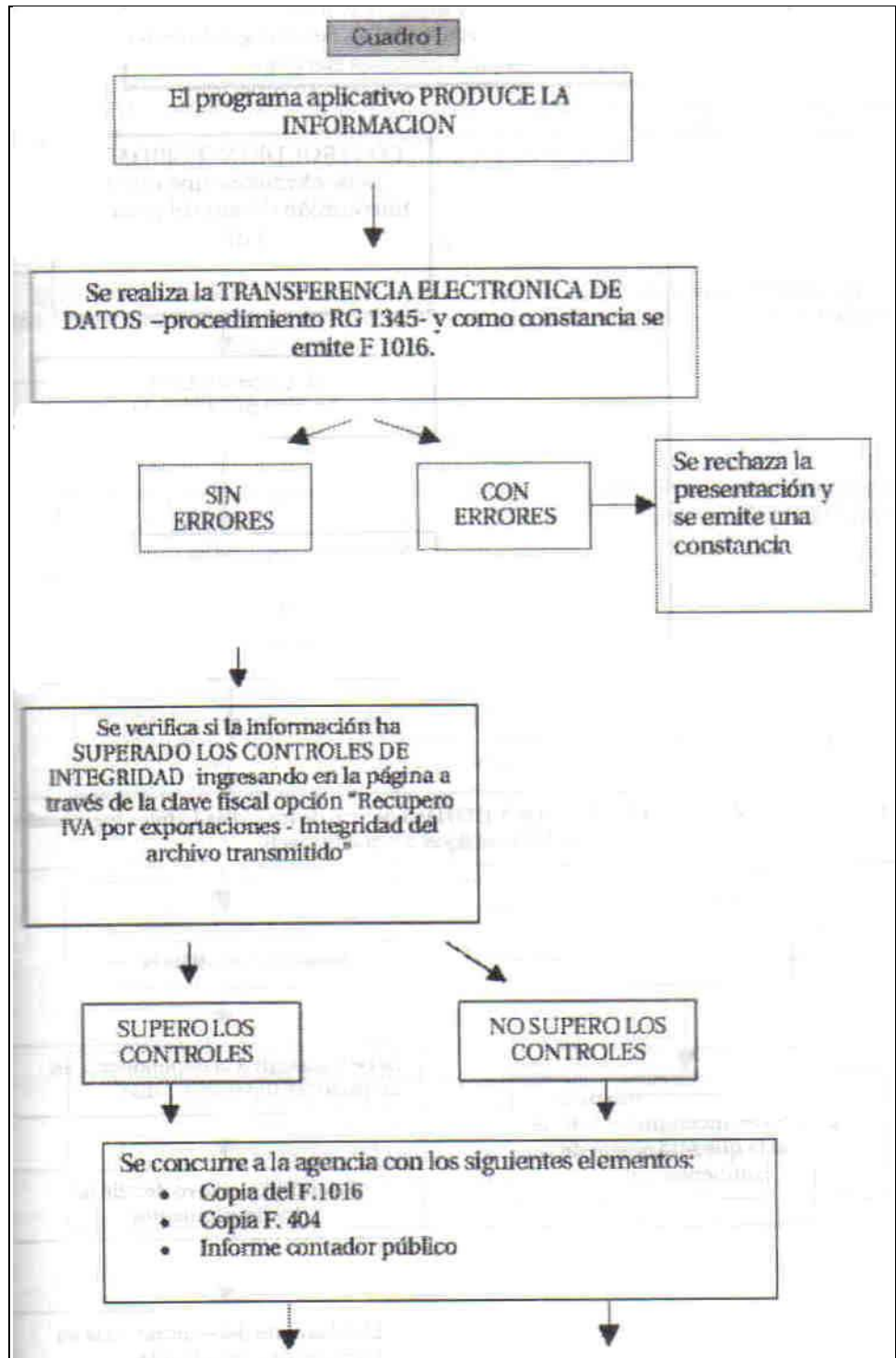
8.2.- Prescripción a favor del exportador

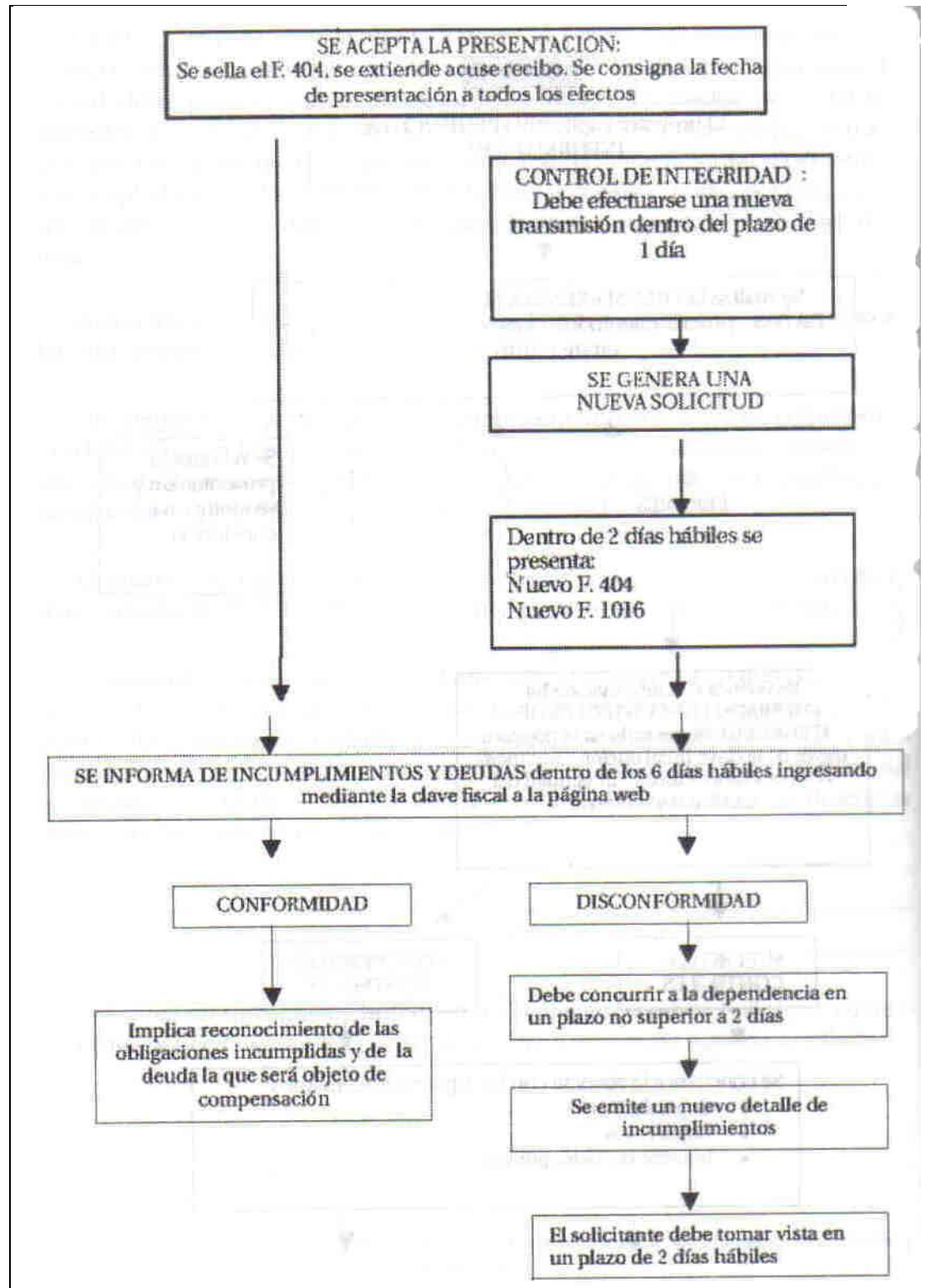
La prescripción de la acción inversa figura establecida en el inc. c) del primer pfo. del mismo artículo en la que se establece que las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos regidos por la presente ley, y para aplicar y hacer efectivas las multas y clausuras en ella previstas, prescriben: por el transcurso de cinco (5) años, respecto de los créditos fiscales indebidamente acreditados, devueltos o transferidos, a contar desde el 1º de enero del año siguiente a la fecha en que fueron acreditados, devueltos o transferidos.

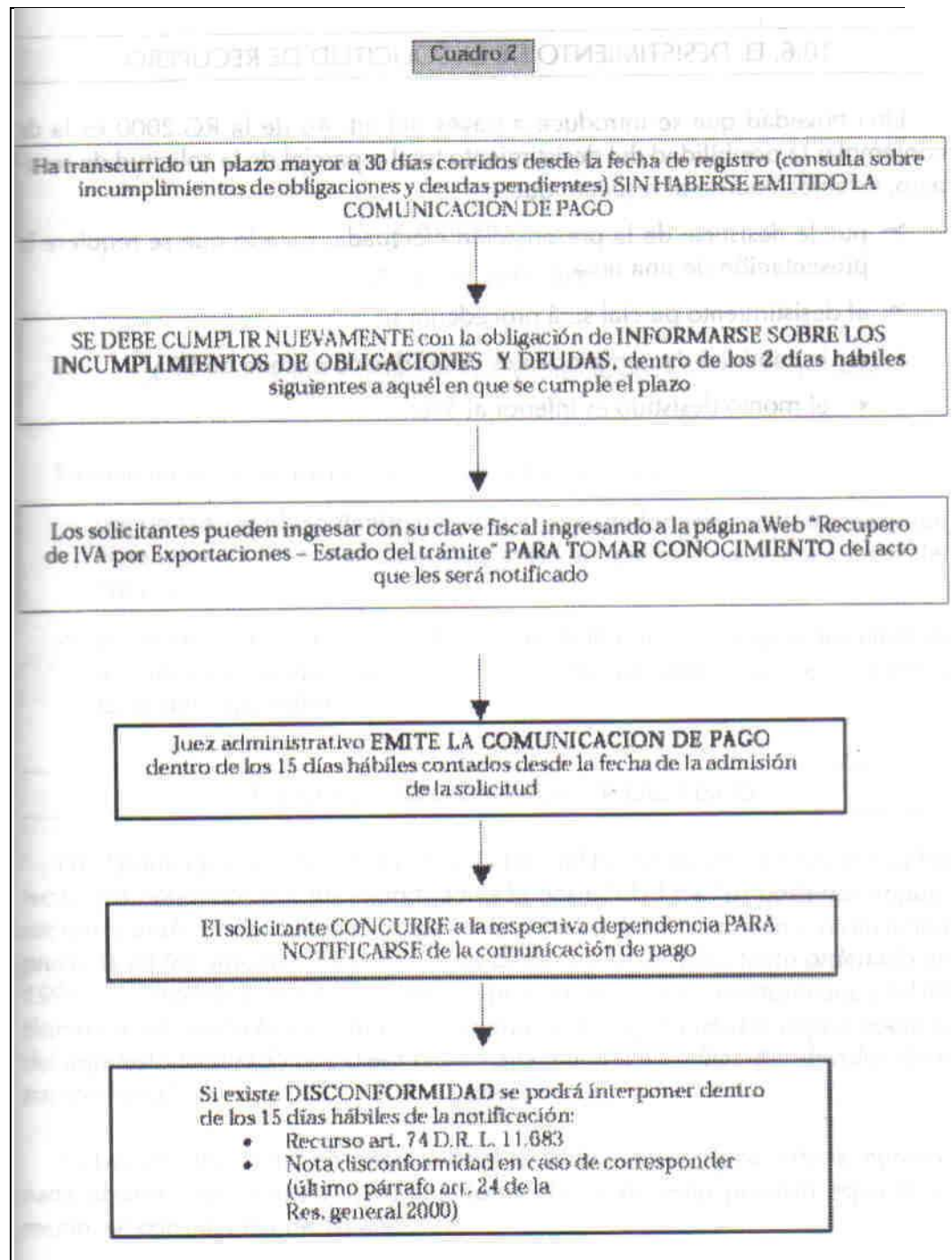
9.- La sinopsis del procedimiento

Nos parece ilustrativo los siguientes cuadros sinópticos confeccionados por Félix Rolando²⁵ donde se sintetiza lo hasta aquí desarrollado.

²⁵ FÉLIX, Rolando, *op. cit.*, pág. 897.







CAPÍTULO V

Conocimiento de la empresa

Sumario: 1.- Introducción. 1.1- Cualidades. 1.2.- Liderazgo. 1.3.- Sustentabilidad. 2.- Área productiva. 2.1.- Negocio de la fruta fresca. 2.2.- Negocio de los productos procesados. 3.- Empaque para cada exigencia de destino y cliente. 4.- Visión y misión del negocio.

1.- Introducción

CITRITUC S.R.L es una empresa frutícola, productora, industrializadora y exportadora de citrus que comenzó a realizar sus operaciones en el año 1.954. Tiene como actividad principal la comercialización de fruta fresca, principalmente el limón, y como actividad secundaria a los derivados del mismo. Su sede se encuentra en San Miguel de Tucumán, donde se ejecutan las principales operaciones, contando además con una sede en el Uruguay y oficinas en Buenos Aires.

Las fincas de CITRITUC S.R.L ocupan una superficie de 5.600 hectáreas plantadas y están localizadas a lo largo del área citrícola tucumana, permitiéndole beneficiarse con las características agroecológicas que convierten a la provincia en una de las zonas más privilegiadas del mundo para la producción de limón.

Esta compañía fue pionera en materia de exportaciones de limones, consolidándose a través de los años como una empresa productora, industrializadora

y líder en dicha actividad. Actualmente, con más de 60 años de experiencia en la producción y distribución internacional de cítricos frescos y procesados, como empresa integrada, es el primer productor global de limones, participando con el 8% de la producción mundial. También es el primer exportador de limones del hemisferio Sur y se ubica, a nivel mundial, entre los tres primeros industrializadores de limón para obtención de subproductos. Prácticamente toda la producción de fruta fresca o productos industriales se destinan al mercado externo, ya que sólo el 3% de las ventas se efectúan en el mercado local.

Los principales clientes se encuentran en su mayoría en la comunidad Europea y en Rusia. El resto de la producción se exporta a Asia, Canadá, Medio y Lejano Oriente. CITRITUC S.R.L domina el mercado en los principales países del hemisferio norte durante la llamada contra-estación.

La empresa cuenta con 1.200 empleados en relación de dependencia directa y, sin perjuicio de ellos, en plena campaña de cosecha, empaque, industrialización y producción de campo, ocupa alrededor de 5.800 empleados a través de contratistas, siendo el principal generador de empleo privado de mano de obra de la provincia de Tucumán. Además, la seguridad del personal, merece la más alta prioridad, es por esa razón que se realiza una capacitación permanente que le permita a la compañía mantener los más altos estándares en seguridad.

1.1- Cualidades

CITRITUC S.R.L es reconocida por los atributos distintivos que forman parte de su legado. Las cualidades que la definen como una empresa de conocimiento son las siguientes:

- **Liderazgo global.** Son líderes mundiales en el negocio de los cítricos, rasgo que la identifica, diferencia y es motivo de orgullo para la provincia.

- **Experiencia.** Tiene 60 años de tradición, experiencia y conocimiento acumulado en la producción y comercialización de cítricos frescos y sus derivados industriales.

- **Sustentable.** Tiene un compromiso con la comunidad y el entorno ambiental en cada una de las regiones donde desarrolla su producción.

- **Innovación.** Siempre busca nuevas oportunidades de negocio junto a sus clientes, encontrando nuevos desarrollos y procesos innovadores todos los días. Esta condición brinda la fortaleza competitiva y una posición inigualable para ser el gran agente de cambio del mercado.

- **Colaboración.** Las nuevas tecnologías han multiplicado las posibilidades para compartir el conocimiento. En CITRITUC S.R.L se propone utilizar el conocimiento acumulado en todas las áreas y abrirlo a sus *partners*²⁶ estratégicos a través del “Modelo de Colaboración CITRITUC”, destinado a generar nuevos negocios. La colaboración es el método definitivo que articula la experiencia con la innovación.

1.2.- Liderazgo

La empresa es líder mundial en la producción de cítricos y cuenta con operaciones en varios países para abastecer a clientes de todo el mundo. Además es reconocida por la capacidad que tiene su gente, el profesionalismo con el que trabaja y la forma con la que captura los valores en los distintos mercados y las distintas áreas donde opera. Conoce todos los estadios del desarrollo de los cítricos, desde el diseño genético de la semilla a sembrar, hasta los requerimientos específicos de los clientes, pasando por la industrialización de derivados y el transporte de la mercadería.

²⁶ Es la persona, institución u organización con la que alguien está íntimamente involucrado.

1.3.- Sustentabilidad

La sustentabilidad como gestión del desarrollo y el cuidado del medio ambiente es una cuestión ya instalada en la cultura de CITRITUC S.R.L. La gestión responsable de los recursos forma parte de un modelo de responsabilidad social y ambiental, cuyo objetivo es el desarrollo de la comunidad, que permite el crecimiento personal de quienes forman parte de la organización.

2.- Área productiva

La compañía consta de un área de producción integrada por la parte agrícola, es decir el vivero, que se considera el corazón de la empresa y el punto inicial de cualquier programa de calidad ya que del manejo genético y cualitativo de la planta cítrica, dependerá en forma gravitante el futuro de la producción.

Por otro lado, la planta industrial está ubicada en la localidad de Famaillá. Su capacidad de procesamiento es de 2.400 toneladas diarias de limón. Allí se elaboran productos como aceites esenciales, jugos concentrados turbios y claros, cáscara deshidratada, pulpa, aromas, esencias y aceites destilados. El área industrial cuenta con laboratorios propios que permiten monitorear la materia prima y la producción, como también el control de calidad de los productos obtenidos.

En cuanto al empaque, CITRITUC S.R.L posee una planta ubicada en la capital y otra en la localidad de Famaillá. La capacidad diaria de producción es algo superior a los 1.000 pallets/día lo que equivale a 63.000 cajas estándar de 18 kg c/u.

2.1.- Negocio de la fruta fresca

Produce sus propias plantas, de donde obtiene la materia prima para luego comercializarla como fruta fresca y/o productos industrializados, lo que permite optimizar el proceso productivo que se ve reflejado en la alta satisfacción del cliente.

La compañía se posiciona como la principal exportadora de limón en la Argentina, así como también exportadora de cítricos desde Uruguay y Sudáfrica, exporta cerca de 150 mil toneladas de cítricos al año, de los cuales el 80% es limón y el 20% restante se divide entre mandarinas, naranjas y pomelos. De esta manera CITRITUC S.R.L aprovecha al máximo la oferta de contra-estación, teniendo como ventaja de encontrarse en la provincia de Tucumán que es la primera productora mundial. La oferta exportable de cítricos se centra durante los meses de Marzo y Noviembre, siendo los principales competidores Estados Unidos, México y Chile.

2.2.- Negocio de productos procesados

CITRITUC S.R.L cuenta con una planta industrial que permite procesar la fruta fresca y así estar en condiciones de ofrecer una amplia gama de productos naturales para industrias derivados de cítricos:

- Jugo concentrado de limón, naranja, mandarina y pomelo: usados principalmente por la industria de las bebidas.
- Jugo sin concentrar de limón, naranja, mandarina y pomelo: usados principalmente por la industria de las bebidas.
- Jugos turbios y clarificados de diferentes concentraciones y niveles de pulpa.
- Aceite esencial de limón, naranja, mandarina y pomelo: destinado a las industrias de sabores y fragancias.
- Aceite de limón destilado.
- Aceite de limón foldeado (concentrado).
- Terpenos de limón.
- Cáscara deshidratada de limón y naranja: principal materia prima para la producción de pectina, utilizada básicamente en la industria de los alimentos, y en menor medida en los rubros farmacéuticos y cosmético, así como en productos para alimentación animal.

- Otros productos de limón, mandarina, naranja y pomelo: aromas, esencias y pulpa.
- Desarrollos especiales adaptados a las necesidades de cada cliente.

Los subproductos industriales se exportan a países tan diversos como Alemania, Argelia, Australia, Brasil, Canadá, China, Ecuador, España, Estados Unidos, Francia, Irlanda, Italia, Japón, Países Bajos, Puerto Rico, Reino Unido, Singapur, Suiza, Taiwán, Uruguay y también se abastece el mercado interno.

3.- Empaque para cada exigencia de destino y cliente

CITRITUC S.R.L embala alrededor de 110 mil toneladas de fruta fresca en sus respectivos empaques.

En Argentina, cuenta con dos plantas en la provincia de Tucumán, que procesan 150 mil toneladas de cítricos, principalmente limón.

En Uruguay, procesa unas 40 mil toneladas de mandarina, naranja, pomelo y limón.

En Sudáfrica, alcanza unas 20 mil toneladas de una variada gama de cítricos.

En Argentina cuenta con instalaciones de frío propias, que almacenan hasta 2.000 pallets. Estas cámaras tienen un doble propósito en el proceso productivo: preservar la fruta durante su guarda y modificar el color de la fruta, adaptándola a las exigencias de los clientes. Mediante técnicas apropiadas de maduración, alcanza excelentes condiciones de colocación y de preservación.

Utiliza tecnología de última generación para hacer la selección de la fruta, que es tratada y empacada según las exigencias de cada destino y cliente. Están en condiciones de embalar los productos en 10 tipos de envases diferentes, que

comercializa utilizando marcas propias o las requeridas por el cliente, a partir de un proceso que sigue los más altos estándares de calidad. Durante este período, el cítrico es convertido en un producto final con valor agregado; la calidad del *packaging*, la presentación de la fruta y sus envases son elementos fundamentales para el cumplimiento de los estándares que exigen los mercados internacionales.

En Uruguay, por otra parte, posee 9 cámaras frigoríficas propias y participa en un acuerdo comercial de inversión conjunta con otros productores locales en una terminal frigorífica de cítricos.

4.- Visión y misión del negocio

Visión: Ser la compañía líder de alimentos frutihortícolas procesados con valor agregado, como así también ser un referente en la producción primaria con proyección internacional.

Misión: Transformar a CITITRUC S.R.L en la empresa proveedora (de compañías de alimentos y bebidas de consumo) más valorada por la innovación, el conocimiento, el nivel de cumplimiento y la calidad de sus productos y servicios, permitiendo acelerar el ritmo de crecimiento rentable. Es por esta razón que debe innovar continuamente sin quedarse satisfechos por los logros obtenidos, reaccionando a las nuevas exigencias del consumidor, con el fin de mejorar la calidad y terminación del producto.

CAPÍTULO VI

Caso práctico aplicativo

Sumario: 1.- Introducción. 2.- Desarrollo del ejercicio práctico.
2.1- Límite previsto en el art. 43 de la Ley de IVA. 2.2- Destino de los créditos fiscales recuperables. 2.3- Requisitos formales exigidos. 3.- Resolución de la AFIP.

1.- Introducción

La empresa citrícola -como bien ya dijimos en el capítulo anterior- se trata de una compañía con inicio de actividades en el año 1954 donde la misma se circunscribió, a la fecha, a la compra-venta de productos agrícolas exportables (frutas frescas-limón).

Su información permite corroborar que las exportaciones guardan relación con la capacidad operativa de la empresa exportadora. Cuenta, en unidades físicas, con detalle mensual de cantidad de frutas frescas compradas y frutas frescas vendidas, tanto en el mercado interno como en el mercado externo, motivo por el cual se clasifica a la empresa de tipo exportador impuro.

Cabe destacar que CITRITUC S.R.L no actúa como agente de retención ni percepción en el Impuesto al Valor Agregado.

Por la modalidad de comercialización de los productos adquiridos, las operaciones de compras son realizadas con un alto grado de estacionalidad. Debido a ello, la empresa aplicó, para la apropiación del impuesto facturado, acorde lo dispone el art, N° 7 y anexo V - apartado A)- inciso a) y b) de la RG (AFIP) 2.000, el procedimiento que seguidamente se expone:

El impuesto facturado consignado en la declaración jurada (DD. JJ) de IVA, formulario (F°) N° 731 del mes de Octubre de 2014, se encuentra conformado por créditos de imputación directa y créditos de imputación indirecta.

- Los **créditos de imputación directa** fueron computados en el mercado interno y en el mercado externo, según la imputación dada al bien o servicio que les dio origen.
- Los **créditos de imputación indirecta** fueron computados, en el mercado interno y en el mercado externo, siguiendo el procedimiento descrito en el art.13, primer párrafo, de la Ley N° 23.349.

Para ello fueron calculados los coeficientes de apropiación, para cada mercado, a partir de la estimación realizada de los ingresos por ventas del presente ejercicio económico.

Dicho procedimiento será aplicado durante los once primeros meses del corriente año. Esta modalidad de cálculo, es ajustada en la DD. JJ., del mes de Diciembre (F°. N° 731), conforme los coeficientes que resulten de las operaciones de ventas reales del ejercicio.

Para el presente trabajo se utilizará información de la empresa citrícola del período de Octubre de 2014.


2.- Desarrollo del ejercicio práctico

Con respecto a los créditos fiscales informados y destinados a las operaciones de exportación se informa que:

- No han sido utilizados en el mercado interno.
- Fueron incluidos en la DD.JJ de IVA del mes de julio, agosto, septiembre y octubre de 2014.
- No han sido utilizados en solicitudes de recupero anteriores.
- Se originan en comprobantes con fecha anterior al último embarque.
- No se computaron en los meses bajo análisis, créditos fiscales derivados del SUSS (Sistema Único de la Seguridad Social).
- No han sido utilizados en solicitudes de recupero del art. 28 inc. e) de la Ley del IVA²⁷.

A continuación presentamos el formulario F° N° 731 correspondiente al mes de Octubre de 2014:

²⁷ A los fines de efectivizar el beneficio del recupero de los créditos fiscales, las solicitudes se tramitarán conforme a lo que establezca la Secretaría de Industria, la cual establece que los fabricantes o importadores de bienes de capital pueden recuperar el saldo a favor originado con motivo de la venta de dichos bienes. (Ley de IVA, art. 28 inc. e)

 <p>Impuesto al Valor Agregado</p> <p>F.731</p>	Sello fechador de recepción	Firma	CUIT: 30-70792794-8	
		Carácter	Período fiscal	0 Orig. 1-9 Rectificativa
	10-2014		1	
	Apellido y nombre o denominación: MAC TRADING S.R.L.	Actividad principal	N° verificador	
11330		537957 / 171528		
				Versión 5.2.16

Datos identificatorios			
Proyectos promovidos - Dtos. N°2054/92 - 804/96 - 857/97	0	Proveedor de empresa promovida	No
Proyectos promovidos excepto los alcanzados por los Dtos. N°2054/92 - 804/96 - 857/97	0	Agropecuario con pago anual	No

Determinación del impuesto de las actividades no amparadas por regímenes promocionales			
<i>Concepto</i>		<i>Importe</i>	
Saldo de proveedores por operaciones con empresas promovidas			0,00
Total del débito fiscal del período			2.536.019,99
Total del crédito fiscal del período			3.571.019,58
Ajuste anual del crédito fiscal por operaciones exentas			0,00
	AFIP		0,00
	Contribuyente		0,00
Saldo a favor del período anterior			4.521.536,48
Impuesto facturado vinculado con exportaciones perfeccionadas o no en el período o asimilables			2.570.415,93
Saldo técnico a favor del responsable			2.986.120,14
Saldo técnico a favor de AFIP			0,00
Crédito fiscal a imputar a otros impuestos por compra de insumos de editores libros, folletos, etc.			0,00
Diferimiento F.518			0,00
Total F.515	0,00	Total F.518	0,00
		Total F.517/1	0,00

Determinación de la declaración jurada mensual (incluidos los regímenes promocionales)			
Saldo técnico a favor de AFIP			0,00
- Bonos Fiscales - Decreto N° 1.145/09			0,00
Certificados de crédito fiscal - RG 4212 - Art. 9°			0,00
Saldo técnico total a favor del responsable incluido el no liberado			2.986.120,14
Fabricantes o importadores de bienes de capital. Monto solicitado en devolución (Decreto 615/2001)			0,00
Ley N° 25.360/2000			0,00
Total de Otros Conceptos que disminuyen el "Saldo Técnico a favor del Responsable"			0,00
Saldo a Favor del Responsable			2.986.120,14
Saldo a favor de libre disponibilidad del período anterior			45.389,64
Monto utilizado			0,00
Total de retenciones, percepciones y pagos a cuenta			10.290,11
Monto de retenciones agropecuarias devuelto en el período			0,00
Compensación de créditos fiscales vinculados con exportaciones			0,00
Saldo a favor de AFIP neto de compensaciones por exportaciones			0,00
acrecentamiento por notas de crédito a responsables no inscriptos			0,00
acrecentamiento por operaciones con responsables no inscriptos			0,00
Saldo de libre disponibilidad del período			55.679,75
Saldo de impuesto de AFIP			0,00
Total de pagos no bancarios			0,00
Monto que se ingresa			0,00

Saldo anterior Cr. Fis. Exp.	Imp. solíc. p/ dev. acred. o transf.	Saldo final Cr. Fis. Exp.
12.326.503,21	0,00	14.896.919,14

Reintegro por Operaciones de venta de bienes de capital			
Débito Fiscal computable de las operaciones del período			0,00
Crédito Fiscal computable de las operaciones del período			0,00
Saldo a favor del contribuyente por operaciones del período (considerando alícuota general para el Débito Fiscal)			0,00
Monto límite para solicitar en devolución			0,00



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.

Figura 1.- Formulario F. N° 731, octubre de 2014.

De acuerdo a la declaración jurada de IVA expuesta, los créditos fiscales destinados a operaciones de exportación son los siguientes:

Saldo inicial del impuesto facturado vinculado con las operaciones de exportación. Mes: 10/2014	\$12.326.503,21
Monto solicitado en devolución, acreditación o transferencia.	(\$0,00)
Impuesto facturado vinculado a operaciones de exportación o asimilables. Mes: 10/2014	\$2.570.415,93
Compensación con el impuesto determinado en el Mercado Interno. Mes: 10/2014	\$0,00
Saldo final de impuestos facturado a exportación o asimilables. Mes: 10/2014	\$14.896.919,14

A modo de ejemplo utilizaremos el libro IVA compras del mes de octubre de 2014²⁸ para la obtención de los créditos fiscales vinculados con exportaciones perfeccionadas o no en el período o asimilables:

LIBRO IVA COMPRAS							
<u>Fecha</u>	<u>Factura</u>	<u>Proveedor</u>	<u>CUIT</u>	<u>Neto</u>	<u>IVA facturado</u>	<u>IVA vinculado a exportaciones</u>	<u>TOTAL</u>
02/10/2014 indirecto	0001- 000000475	Hugo Eduardo Larry	20- 04682827- 6	\$400.392	\$84.082,32	\$58.857,58	\$484.474.32
03/10/2014 directo	0001- 000000477	López romero	20- 08085645- 9	\$1.513.645,04	\$317.865,46	\$317.865,46	\$1.831.510,50

²⁸De igual forma se aplica para todos los meses en los casos en que se desee obtener el crédito fiscal computable destinados a las exportaciones para su posterior recupero.

04/10/2014 indirecto	0001- 000000169	Miguel roldan	20- 06085603- 7	\$436.000	\$91.560	\$64.082,84	\$527.560
05/10/2014 indirecto	0001- 000000410	Luis Gaspar	20- 06862401- 1	\$568.500	\$119.385	\$83.557,56	\$687.885
06/10/2014 directo	0001- 000000629	Saab William	20- 07010240- 5	\$722.900	\$151.809	\$151.809	\$874.709
07/10/2014 directo	0001- 000000521	José Calceran	20- 07051304- 9	\$2.295.000	\$481.950	\$481.950	\$2.776.950
08/10/2014 directo	0001- 000000132	Roberto Mirgaya	20- 07052417- 2	\$1.253.845,04	\$263.307,46	\$263.307,46	\$1.517.152,50
10/10/2014 directo	0001- 000000568	Juan Salomón	20- 07066518- 3	\$1.147.500	\$240.975	\$240.975	\$1.388.475
11/10/2014 indirecto	0001- 000000653	López Romero	20- 08085645- 9	\$163.000	\$34.230	\$23.957,57	\$197.230
12/10/2014 indirecto	0006- 000000596	Marola Atilio	20- 07653911- 2	\$300.100	\$63.021	\$44.108,40	\$363.121
14/10/2014 directo	0006- 000000641	Rojas José Mario	20- 0765508-8	\$266.350	\$55.933,50	\$39.147,86	\$322.283,5
15/10/2014	0001- 000000877	Chauque Gabriel	20- 10449502- 9	\$219.280	\$46.048,8	\$32.229,55	\$265.328,8
17/10/2014 Indirecto	0001- 000000551	Pérez Nicolás Cirilo	20- 10742448- 3	\$501.325,50	\$105.278,35	\$73.684,32	\$606.603,86
18/10/2014 Directo	0001- 000000808	Zake José	20- 11450844- 7	\$634.720	\$133.291,20	\$133.291,20	\$768.011,20

19/10/2014	0002- 000000307	Sergio Escopel	20- 11762256- 9	\$316.680	\$66.502,80	\$66.502,80	\$383.182,80
20/10/2014	0001- 000000476	García Raúl	20- 11910578- 2	\$288.370	\$60.557,70	\$60.557,70	\$348.927,70
21/10/2014	0001- 000000438	Juan Torres	20- 11910578- 2	\$1.210.495,04	\$254.203,96	\$254.203,96	\$1.465.000
22/10/2014	0001- 000000478	Padilla Pablo	20- 12148865- 6	\$307.890,59	\$64.657,02	\$22.629,98	\$372.547,61
23/10/2014	0001- 000000113	Fernández Fernando	20- 12607287- 3	\$750.936,61	\$157.696,69	\$157.696,69	\$908.633,30

Totales	\$9.931.995	\$2.085.718,88	\$2.570.415,93	\$12.502.410,93
----------------	-------------	----------------	-----------------------	-----------------

El monto del recupero atribuible a operaciones de exportación durante el mes de Octubre de 2014 (impuesto facturado computable), que se incluye en la presente solicitud de reintegro, se compone de la siguiente manera:

Excedente del mes anterior trasladado al presente mes		\$ 51.458,76
MES 07/2104	01/07/2014 al 31/07/2014	\$ 23.961,00
MES 08/2014	01/08/2014 al 31/08/2014	\$ 39.144,00
MES 09/2014	01/09/2014 al 30/09/2014	\$ 948.791,09
MES 10/2014	01/10/2014 al 26/10/2014	<u>\$1.863.779,55</u>
TOTAL DE CRÉDITOS		\$2.927.134,59

Se informa que el impuesto facturado atribuible a operaciones de exportación, generados en septiembre 2014, se incluyeron en el presente reintegro bajo el concepto de “excedente del mes anterior”.

Cabe destacar que a los efectos de verificar la procedencia de nuestra solicitud y acorde con lo normado por la RG (AFIP) 2.000, adjuntamos a la presente la documentación requerida en el apartado 2.3 del corriente capítulo.

La documentación y registraciones contables revisadas, permiten inferir que los créditos fiscales informados, se encuentran respaldados por comprobantes de facturación, notas de débito y notas de crédito relacionadas, habiéndose cumplido con lo dispuesto en el Art. 9 de la RG (AFIP) 2000.

La empresa posee un sistema de control interno razonable que impide la duplicación en la contabilización de facturas, con lo cual se corroboró que el monto del crédito fiscal informado sea procedente de las operaciones de exportación, por encontrarse vinculado directamente a las mismas o a cualquier etapa de su consecución.

2.1.- Límite previsto en el art. N°43 de la Ley de IVA

Como punto siguiente debe constatar que las operaciones de exportación, correspondientes al período de reintegro, se hayan perfeccionado en el período de exportación presentado. Para ello se contó con los permisos de embarques que, correspondientes al mes bajo examen, fueron informados correctamente por la Empresa.

Se corroboró además que el valor F.O.B de las exportaciones se encuentre declarado en el F° N° 404 del mes de Octubre de 2014, el cual constituye elemento necesario para la obtención del límite previsto en el Art. 43 de la Ley de IVA.

Cabe destacar que el monto del valor F.O.B de las exportaciones se obtiene de la siguiente manera:

Solicitud de Reintegro del Impuesto Facturado

Detalle de las exportaciones por Régimen General del período 10/2014

Fecha: 16/03/2015

Tipo	Documento Número	Posición Arancelaria	Ítem	Unidad Medida	Cantidad	Monto FOB en US\$	Tipo Cambio	Valor FOB	Aduana		Fecha Cumplido
									Registro	Salida	
05	14001EC01074570X	20093900190U	0001	29	81,9000	343.980,00	8,300000	2.855.034,00	001	001	01/10/2014
05	14001EC01075142E	08055000920W	0001	7	1440,0000	24.480,00	8,310000	203.428,80	001	001	03/10/2014
05	14001EC01076775R	08055000920W	0001	7	1440,0000	24.480,00	8,310000	203.428,80	001	001	03/10/2014
05	14001EC01077083K	20093900190U	0001	29	54,6000	327.430,74	8,310000	2.720.949,45	001	001	07/10/2014
05	14001EC01077135X	20093900190U	0001	29	54,6000	329.686,27	8,310000	2.739.692,90	001	001	07/10/2014
05	14001EC01078857U	08055000920W	0001	7	1440,0000	24.480,00	8,310000	203.428,80	001	001	13/10/2014
05	14001EC01079072K	08055000920W	0001	7	1440,0000	24.480,00	8,310000	203.428,80	001	001	13/10/2014
05	14001EC01079129N	20093900190U	0001	29	18,2000	108.958,12	8,310000	905.441,98	001	001	12/10/2014
05	14001EC01079129N	20093900190U	0002	29	18,2000	111.503,57	8,310000	926.594,67	001	001	12/10/2014
05	14001EC01079129N	20093900190U	0003	29	18,2000	107.263,34	8,310000	891.358,36	001	001	12/10/2014
05	14001EC01079157Y	20093900190U	0001	29	18,2000	111.607,31	8,310000	927.456,75	001	001	12/10/2014
05	14001EC01079157Y	20093900190U	0002	29	18,2000	109.847,92	8,310000	912.836,22	001	001	12/10/2014
05	14001EC01079157Y	20093900190U	0003	29	17,9400	106.583,33	8,310000	885.707,47	001	001	12/10/2014
05	14001EC01079157Y	20093900190U	0004	29	18,2000	110.425,59	8,310000	917.636,65	001	001	15/10/2014
05	14001EC01079874U	33011300900N	0001	1	9000,0000	360.000,00	8,350000	3.006.000,00	001	001	15/10/2014
05	14001EC01081375J	23080000900J	0001	29	18,0000	36.000,00	8,350000	300.600,00	001	001	19/10/2014
05	14001EC01083043D	08055000920W	0001	7	1440,0000	24.480,00	8,360000	204.652,80	001	001	24/10/2014
05	14001EC01085355L	08055000920W	0001	7	1440,0000	24.480,00	8,380000	205.142,40	001	001	31/10/2014
05	14001EC01085361X	08055000920W	0001	7	1440,0000	24.480,00	8,380000	205.142,40	001	001	31/10/2014
05	14074EC01001025D	23080000900J	0001	1	297850,0000	595.700,00	8,385000	4.994.944,50	074	001	23/10/2014
TOTAL FOB:								24.412.905,75			

Figura 2.- Detalle de exportaciones, octubre 2014.

Con la información obtenida se procedió a revisar que el monto total de los créditos fiscales computables vinculados a las operaciones de exportación, los cuales adicionados a excedentes del mes anterior de tales créditos, no superen el límite previsto en el Art. 43 de la Ley de IVA.

El cálculo dará como resultado lo siguiente:

• Excedentes de créditos del mes anterior	\$ 51.458,76
• Impuestos facturados computables	\$2.875.675,83
• Total crédito recuperable	\$2.927.134,59
• Limite Art. 43 resultante ²⁹	\$5.126.710,21
• Excedente trasladable al mes siguiente	\$ 0,00

2.2- Destino de los créditos fiscales recuperables

Como bien ya dijimos en el Capítulo II punto 3 los créditos fiscales deben respetar un orden de prelación para ser aplicados, según lo indica el art. 43 de la ley de IVA, que consiste en:

1) los exportadores podrán computar contra el impuesto que en definitiva adeudaren por operaciones en el mercado interno.

Si no es posible

2) acreditar contra otros impuestos que recauda la AFIP.

O en su defecto:

3) solicitar devolución o

4) transferencia.

La utilización del crédito fiscal debe seguir ese orden, siendo alternativas las dos últimas posibilidades.

En el caso expuesto por nosotros no habiéndose podido compensar contra impuestos por operaciones en el mercado interno ni acreditar contra otros impuestos

²⁹ El límite surge de aplicar la tasa del 21% sobre el valor F.O.B de las exportaciones (\$24.412.905,75 x 21% = \$ 5.126.710.21).

que recauda la AFIP por no existir deudas contra ella, optamos por solicitar en este mes una transferencia y la devolución de una parte, que a continuación estableceremos:

• Imputable a solicitud de Acreditación-Otros Impuestos	\$	0,00
• Imputable a solicitud de Acreditación-Débitos Fiscales	\$	0,00
• Imputable a solicitud de Transferencia a Terceros		\$2.920.000,00
• Imputable a solicitud de Devolución		<u>\$ 7.134,59</u>
TOTAL DE CRÉDITOS		\$2.927.134,59

2.3.- Requisitos formales exigidos

Para los datos consignados en esta solicitud se debe dar cumplimiento a una serie de obligaciones que seguidamente se exponen:

- a) Copia de los cumplidos de embarques de las exportaciones realizadas.
Dado que las exportaciones se efectuaron por el sistema informático, no se aportan las copias de los cumplidos de embarques de las exportaciones realizadas. Quedan a disposición en los archivos de la empresa:

AFIP		SUBREGIMEN: EXPORTACION A CONSUMO		Aduana BS.AS.(CAPITAL)		Oficialización 17/10/2014	Año / Ad. / Tipo / NºReg. / DC 14 001 EC01 083043 D	Fojas 1 de 2	1
Importador / Exportador S.R.L. (IVA INS: SI)		CUIT Nº		Despachante de Aduana LEYES MARTIN EDUARDO		CUIT Nº 20-25486828-1			
Agente de Transporte Aduanero AGENCIA MARITIMA MULTIMAR SOCI		CUIT Nº 30-68078995-5		Vendedor					
Via ACUATICO		Documento de Transporte		Identificador Manifiesto		Nombre del Transporte WIDE ALPHA			
Bandera MARSHALL ISLAS		Puerto de Embarque Pais dest.: HONG KONG R A E CHIN		Fecha Arribo		Marcas y Números FGF TRAPANI/VARIAS			
Embalaje BULTOS		Total Bultos 20	Peso Bruto 27.360,000	Depósito		Vto. Embarque 17/11/2014	Plazo ****	Motivo / Nº Autorización	
Aduana Destino / Salida BS.AS.(CAPITAL)		Cond. Venta FOB		FOB Total 24.480,00		Divisa DOL		Flete Total 0,00	Divisa ****
Seguro Total 0,00		Divisa *****		GARANTIAS Nº: Pagos: 14-001963727-PES-VP					
Información Complementaria Cotiz = 8,474000 FECHA-CIERRE-VTA = 17/10/2014 Peso Guía = 0,000 Nros. Facturas:									
Nº Item 0001		Tipo N		Posición SIM / Código AFIP 0805.50.00.920W		NALADISA / GATT		Lista ****	Estado NUEVO SIN USO ARGENTINO
Total Kg. Neto 25.920,0000		Origen Pais / Provincia TUCUMAN		Pais de Procedencia / Destino HONG KONG R A E CHIN		Unidad / Estado KILOGRAMO		Cantidad Unidades Estadísticas 25.920,00	Información Adicional *****
COMISIONALEXT = 1958,40 DATO-COMPRADOR = CompradorDeclarado									
DECLARACION DE LA MERCADERIA									
En envases inmediatos de contenido neto superior a 16 kg e inferior o igual a 20 kg (R.967/99 MEYOSP) Los demás -Limones (Citrus limon, Citrus limonum) y limas (Citrus aurantifolia, Citrus latifolia) AGRIOS (CITRICOS) FRES COS O SECOS.									
AA(FGF TRAPANI/VARIAS) = MARCA PA02 = GRADO ELEGIDO.									
<p>En mi carácter de Depositario Fiel de la presente destinación aduanera, certifico este único ejemplar, con la finalidad de servir como documentación de respaldo a los efectos cambiarios.</p>									
<p>MARTINE LEYES DESPACHANTE DE ADUANA REG. 20-25486828-1</p>									
a) Opciones / b) Ventajas c) Opciones a nivel general c) AJUSTE-DECLA-DED = NO AJUSTE-DECLA-INC = NO ARDIG-CUIT-PSAD = PSAD01 ARDIG-SETI-OPC = PSAD ARRIBOSPAR = NO BANCOSARGENTINA = 072 CREDEXPOPAGODERE = SI DECVALOREXPPOP = NO. VALIDA ENTIDADFINANCTXT = SI EXP-CTATERCJ-TXT = NO EXPWAIVERTEX = NO TRABEXP1 = TRABNO VARIOS-COMPRADOR = NO ZONAFRANCASTXT = NO a) AJUSTE-DECLA-DED = NO AJUSTE-DECLA-INC = NO ...									
Unitario en Divisa 17,00000		Unidad UNIDAD		Cantidad Unidades 1.440,00		Ajuste a Incluir en Divisa 0,00		Ajuste a Deducir en Divisa 0,00	
FOB Total en Divisa 24.480,00		FOB Total en Dólar 24.480,00				Valor en Aduana en Divisa 24.480,00		Valor en Aduana en Dólar 24.480,00	
Precio Of Unit/Der Especifico 0,00		Unidad *****		Coef. / Cant. Unidades 1,00000		Base IVA / Ganancias en Dólar *****		Base Impuestos Internos en Dólar *****	
Documentos a Presentar Docs. Carátula: DEC-FORM-VAL-EXP = SE ADJUNTA									
Insuimos Import. Temporar. en Dólar 0,00									
Insuimos Import. a consumo en Dólar *****									
Valor para Reintegros en Dólar 22.521,60									

VALOR MERCAT									
VALOR EN ADUANA									
LIQUIDACION									
DEL ITEM									
Porc.	P / G / C	Importe		Conceptos		P / G / C		TOTAL Importe	
2,50	P	612,00		(020) DERECHOS EXPORTACION (501) ARANCEL SIM EXPO		P		612,00	
				(520) SERV GUARDA/DIGITALI		P		10,00	
4,05	C	912,12		(601) REINTEGRO FIJO		P		24,35	
						C		912,12	
PAGADO		612,00							
GARANTIZADO		0,00							
A COBRAR		912,12							
CANAL ASIGNADO									
PAGADO 646,35									
GARANTIZADO 0,00									
A COBRAR 912,12									

Figura 3.- Cumplido de embarque, octubre de 2014.(frente)

CONDICION DE LOS BULTOS			
En mala condición:	Faltantes:	Fecha Ingreso Ultimo Bulto:	Cantidad Ingresada: 20
Resultó Marcas y/o Números		Tipo de Bulto:	Peso Ingreso: 27360
Giro/Depósito:	Fecha:	Firma Depósito:	

VERIFICACION	
CONFORME SI <input type="checkbox"/>	NO <input type="checkbox"/>
DENUNCIA / DETENCION / INTERDICCION / VALOR OBSERVADO / OTROS	
NOTIFICADO / FECHA:	
Firma U.T.V.V.	
DE ANALISIS	PENDIENTES CANCELADO
DE CERTIFICADOS	EXTRACCIONES DE MUESTRAS
DE	MOTIVO:
CONFORME CON	RESULTADO:
APERTURA	PROTOCOLO Nro:
VERIFICACION:	EMBARCADO: <input checked="" type="checkbox"/>
EXTRACCION DE MUESTRAS:	RECIBIDO
	FIRMA: MARTIN E. LEYES RESPACIA A LA ADUANA Red/ 20-05-ARRR-01
	IDENTIFICACION:


CANTIDADES: CONFORME DECLARADO: <input checked="" type="checkbox"/>		RECTIFICACION: <input checked="" type="checkbox"/>	
Del Item 1	Cantidad Unidades 1440	Unidades Estampillas	Otros
Del Total 1	Cantidad Bultos 20	Cant. Kgrs. Bruto 27360	Otros
CARGA Inicio Fecha: 22/10	Lugar: TCT	Fin Fecha: 22/10	Lugar: TCT
Remitido a: T20	Camión Patente Nro:	Vagón: Semi:	
Contenedores: CXRU 122341-0			
Precintos: Sin <input type="checkbox"/> Con <input checked="" type="checkbox"/>			
CARGADO / DESPACHADO A PLAZA			
AAN 27559			
Fecha Firma Guarda / U.T.V.V.			

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

OBSERVACIONES / OTROS TRAMITES ADUANEROS

Figura 4.- Cumplido de embarque, octubre de 2014.(dorso)

b) F° de DD.JJ N° 404, generado por el aplicativo respectivo y suscripto por el profesional certificante:



F.404

DECLARACION JURADA

RECIBIDO Nº 2


22

SOCIO GERENTE

Firma y aclaración (1)

C.U.I.T.		Secuencia
ORIGINAL		
Código de Actividad	Agente de Retención	Nº Verificador
011330	NO	818886
Origen Exportador	Fecha Estimativa	Versión
S.L. C - Otros Export.		05.00.004
Carácter	SOCIO GERENTE	

Apellido y Nombre o Razón Social:			
Existe vinculación económica entre el/los proveedores:	NO	Deudas impositivas:	NO
Acogidos a Regímenes Especiales Norma:	000000	Deudas de los Recursos de la Seguridad Social:	NO
		Acogido a la Ley Nº 24.402:	NO
		Opción percepción de la devolución en US\$:	NO
EXPORTACIONES REALIZADAS DURANTE EL MES DE OCTUBRE DE 2014			
R1 - 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)
51.022.024,17	0,00	119.050.980,28	170.073.004,45
			(a) Crédito Fiscal Indirecto
			792.155,60
R2 - (b) Crédito Fiscal con afectación directa			2.083.520,23
c) Ajuste de Indirectos según F.404			0,00
Total de Crédito Fiscal (a)+(b)+(c)			2.875.675,83
R3 - Subtotal valor FOB informado por Régimen General (3):			24.412.905,75
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:			24.412.905,74
R4 - Crédito Fiscal no utilizado, según determinación efectuada.			2.875.675,83
R5 - a) Total del importe consignado en Rubro 2			2.875.675,83
b) Valor excedente resultante del Rubro 5 inc. f) del período 09/2014			51.458,76
c) Subtotal inc. a) + inc. b)			2.927.134,59
d) Límite Art. 43, Párrafo 2do. (total R.3 x Tasa 21,00)			5.126.710,21
e) Importe computable (inc. c) ó d), el que fuere menor			2.927.134,59
f) Excedente que se traslada a períodos futuros (7)			0,00
R6 - Aplicación del importe disponible			Título I
			Régimen General
Importes adeudado por el Régimen especial de ingresos			0,00
Importe por el que se solicita acreditación			0,00
Importe por el que se solicita transferencia			2.920.000,00
Importe por el que se solicita devolución			7.134,59
TOTAL			2.927.134,59
R7 - La información detallada de los comprobantes que para la determinación del crédito fiscal total atribuible a las exportaciones del mes que originan esta solicitud.			22.911.304,40
OBSERVACIONES:			
INFORME PROFESIONAL: se acompaña al presente F.404, informe extendido por Contador Público, en cumplimiento de lo establecido por la Resolución General Nº 2000/06 (AFIP).			
CONTADOR CERTIFICANTE			
C.U.I.T.:	Apellido y Nombres o Razón Social:		
Provincia a la que corresponde la jurisdicción del Colegio y/o Consejo Profesional en el cual está matriculado: 14-TUCUMÁN CONTADOR PUBLICO NACIONAL			



OF. DELEG. TUCUMÁN

(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 falsar dato alguno que deba contarse, 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. a) cuando el primero es mayor que el segundo.

Figura 5.- Formulario F Nº 404, octubre de 2014.

- c) Se adjunta nota que, para el caso de las transferencias de créditos, dispone la RG (AFIP) 2.000 con la especificación de las obligaciones y responsabilidades del cedente y datos del cesionario.

AFIP ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS
N° 0140002015001948802

F. 8400/L

ORIGINAL para la Administración Federal
DUPLICADO para el Contribuyente

Sirvase citar **C.P.R. A/C SECCION DEVOLUCIONES DIV. REV. Y RECURSOS - DIR. REG. TUC.** San Miguel de Tucumán, **14 ENE 2015**

C.U.I.T. N°:
CERVECERIA Y MALTERIA
12 DE OCTUBRE
(1878) BUENOS AIRES

ASUNTO: Operaciones de Exportación.
Crédito Fiscal Vinculados.
Ley N° 23.349. Art. 43.
Resolución General N° 2000/06 (AFIP).
Transferencia Mes de OCTUBRE de 2014

Hago referencia a la presentación de fecha 22 de Diciembre de 2014 efectuada por la firma **S.R.L. - C.U.I.T. N°** por la cual solicita transferencia mediante nota establecida en el Anexo VIII de la R.G. 2000/06 (AFIP) de pesos dos millones novecientos veinte mil (\$ 2.920.000) en concepto de Créditos Fiscales del Impuesto al Valor Agregado atribuibles a operaciones de exportación correspondiente al mes de OCTUBRE de 2014, conforme al acogimiento al Régimen General de la Resolución General antes mencionada.

Cumplo en informarles que se autoriza la transferencia de la suma de pesos dos millones novecientos veinte mil (\$ 2.920.000) a favor del cesionario **CERVECERIA Y MALTERIA - C.U.I.T. N°:**

Se extiende la presente para su presentación por el cesionario en División Recaudación Grandes Contribuyentes Nacionales - Dirección Operaciones Grandes Contribuyentes Nacionales.

No obstante, la aceptación formal del pedido, esta Administración Federal de Ingresos Públicos - Dirección General Impositiva procederá a la verificación de la documentación aportada por la firma cedente, reservándose el derecho a impugnar el crédito transferido si se comprobara la inexistencia o ilegalidad del mismo y sin perjuicio de la aplicación de las penalidades que prescriben las disposiciones legales vigentes.

Saludo a Ustedes atentamente.

C.P.R. A/C DIVISION REVISION Y RECURSOS DIRECCION REGIONAL TUCUMAN

DUPLICADO Utilizar solo el frente del formulario

Figura 6.- Transferencia a terceros.

d) Copia de la constancia de transmisión electrónica de datos, F° N° 1016.

Ticket Presentación Page 1 of 1

AFIP
ADMINISTRACION FEDERAL
Presentación de DJ por Internet
Acuse de recibo de DJ

Organismo Recaudador: AFIP
Formulario: 404 v604 - SOLICITUD DE REINTEGRO DEL IMPUESTO FACTURADO
CUIT:
Impuesto: 30 - IVA
Concepto: 443 - REINTEGRO EXPORTACION
Subconcepto: 443 - REINTEGRO EXPORTACION
Período: 2014-10
Nro. verificador: 818886
Cantidad de registros: 411

Fecha de Presentación: 2014-12-22 Hora: 11:16:18
Nro. de Transacción: 406662078
Código de Control: quOImH
Usuario autenticado por: AFIP (ClaveFiscal)
Presentada por el Usuario: 20285461724
[818886F0404.65733dfd62be01fc37191bc6a50023b5.b64]

Verificador de integridad (algoritmo MD5)
[65733dfd62be01fc37191bc6a50023b5]

Conserve este Acuse de Recibo como comprobante de presentación

Datos sujetos a verificación

RECIBIDO

22 DIC. 2014

AGENCIA SEDE CENTRAL
DIRECCION REGISTROS

Figura 7.- Formulario F N° 1.016.(Acuse de recibo)

e) Informe especial extendido por contador público independiente

3.- Resolución de la AFIP

Como ya fue mencionado anteriormente, si bien las cuestiones operativas se realizan mediante un sistema aplicativo informático, el solicitante debe presentarse ante la dependencia de la AFIP con los formularios respectivos emitidos electrónicamente con el fin de poder obtener una resolución favorable.

- Constancia de conformidad del estado de Obligaciones Tributarias:

Logo de AFIP ADMINISTRACION FEDERAL

Fecha: 22/12/2014

Constancia de Conformidad del estado de Obligaciones Tributarias

C.U.I.T.:

Apellido y Nombre/Razón Social/Denominación:

Fecha y Hora de conformidad : 22/12/2014 15:13:40

Solicitudes presentadas: F404. Periodo:10/2014

Detalle	Periodo	Importe Deuda	Fecha Vencimiento	Anticipo Cuota	Estab.
Sin Observaciones					

Figura 8.- Constancia de conformidad.

- Recepción de documentación formal:

AFIP
ADMINISTRACION FEDERAL

TUCUMAN - CAPITAL, 22 de diciembre de

1. Recepción Documentación Formal

Cuit:	
Denominación:	
Periodo: (mm/AAAA)	10/2014
Secuencia:	Original
Fecha de Solicitud:	22/12/2014
Nro. Verificador (F.404)	818886
Nro. de Transacción Acuse de Recibo (F. 1016)	406662078

22 DIC. 2014

Controles de Integridad -OK-

En caso de haberse asignado Fecha de Solicitud a presentaciones cuyos datos carecen de integridad, las mismas deberán ser retransmitidas vía web dentro de las 24 hs. siguientes a la fecha de proceso.
En caso contrario la Fecha de Solicitud carecerá de efecto.

Figura 9.- Recepción Documentación.

- Consulta de solicitudes de reintegro de IVA por exportación:

The screenshot displays the AFIP (Administración Federal de Ingresos Públicos) web interface. At the top, it shows 'AFIP Administración Federal de Ingresos Públicos' and 'Page 1 of 1'. The main header includes the AFIP logo, 'Usuario: Representando a:', and a 'Salir' button. Below this, the system is identified as 'SISTEMA DE RECUPERO DE IVA POR EXPORTACION - Servicio de Clave Fiscal'. The user's company is listed as 'S.R.L.' and the dependency is 'AGENCIA-SEDE TUCUMAN'. The central content area is titled 'Consulta de solicitudes de reintegro de IVA por exportación.' and 'Consulta Integridad del Archivo Transmitido'. It lists the following details: 'Período de Exportación (mm/AAAA) 10/2014', 'Nro. Verificador (F.404) 818886', and 'Nro. de Transacción Acuse de Recibo (F.1016) 406662078'. A message states 'El archivo transmitido ha superado los controles de integridad.' and there is a 'RECIBIDO' stamp. At the bottom, it shows the date 'Fecha: Lunes, 22 de Diciembre de 2014' and 'Autenticado por: ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS'.

Figura 10.- Consulta de solicitudes.

Por lo tanto una vez presentado el escrito ante ese organismo el día 22/12/2014 mediante la cual se solicita el reintegro en concepto de créditos fiscales, la AFIP emitió la resolución el día 14/01/2015 estableciendo que el Organismo comunicará la fecha a partir de la cual quedan a disposición los fondos sin que obste su ejercicio de facultad de verificación y fiscalización.

La resolución emitida es la siguiente:



ADMINISTRACION FEDERAL

Dirección Regional: TUCUMAN (SDG OPII)

Nro.: 552449

"2015 - Año del Bicentenario del Congreso de los Pueblos Libres"

SAN MIGUEL DE TUCUMAN, 14 de enero de 2015

S.R.L.

C.U.I.T.:
RUTA NAC

Asunto: Decreto N° 959/01. Operación de Exportación. Créditos Fiscales Vinculados. Resolución General N° 2000 (AFIP), su complementaria y Modificatoria.

De nuestra consideración:

Hacemos referencia a vuestra presentación original de fecha 22/12/2014 mediante la cual solicitan el reintegro de la suma de pesos DOS MILLONES NOVECIENTOS VEINTISIETE MIL CIENTO TREINTA Y CUATRO CON 59/100 (\$ 2927134.59) en concepto de créditos fiscales del impuesto al Valor Agregado atribuibles a operaciones de exportación correspondiente al mes de 2014-10 conforme a su acogimiento al régimen de reintegro atribuible a exportación y asimilables, establecidos en la Resolución General N° 2000 (AFIP), su complementaria y modificatoria, informando que la aludida surte efecto a partir del día 22/12/2014 conforme lo establecido en los arts. 13, 16, 20 y 23 de la citada Resolución General.

Por lo expuesto, se resuelve:

- 1) Hacer lugar a la devolución de la suma de pesos SIETE MIL CIENTO TREINTA Y CUATRO CON 59/100 (\$ 7134.59). El Organismo comunicará la fecha a partir de la cual quedan a disposición los fondos a través de la pág. web Trámites en línea Consulta de reintegros
- 2) Autorizar la transferencia de acuerdo a lo dispuesto por la Resolución General N° 2000 hasta la suma de pesos DOS MILLONES NOVECIENTOS VEINTE MIL (\$ 2920000.00), a favor de/los cesionario/s:

La conformidad de vuestro pedido no obsta el ejercicio de la facultad de verificación y fiscalización de este Organismo, conforme lo previsto en los arts. 33 y sgtes. de la Ley N° 11.683, t. o. en 1998 y sus modific., reservándose el derecho a impugnar dichos créditos si se comprobara su inexistencia o ilegitimidad, sin perjuicio de la aplicación de las penalidades que prescriben las disposiciones legales vigentes.

C.P.N.
Nº DIVISION REVISION y RECURSOS
DIRECCION REGIONAL TUCUMAN

Página 1 de 1

Figura 11.- Resolución AFIP.

CONCLUSIÓN

Con la investigación de nuestro trabajo, podemos concluir que, a lo largo de los últimos años, la AFIP fue desarrollando un sistema mediante el cual optimizar los controles de los importes y conceptos necesarios para que los exportadores soliciten la devolución de aquellos créditos fiscales que no pudieron ser absorbidos por las exportaciones. Como consecuencia de este perfeccionamiento se observa una disminución en la intervención de ciertos funcionarios, evitando el manipuleo de la información, y una mayor eficiencia y precisión en la fiscalización, lo que permite resguardar los intereses del fisco, evitando maniobras fraudulentas.

Resulta importante destacar la importancia que tiene el correcto armado de la presentación, por parte del exportador, a realizar ante la AFIP, ya que la misma es necesaria para obtener integralmente el beneficio del régimen.

Si bien en el desarrollo de nuestro trabajo destacamos que la obtención del recupero debe respetar un cierto orden de prelación para dejar de convertirse en un costo para el propio exportador, debido a la situación económica actual del país, las solicitudes de devolución por recupero de IVA no fueron admitidas, ya que no existían fondos disponibles, por lo que quedaron como únicas alternativas la compensación con impuestos y la transferencia del crédito fiscal por exportaciones. Es en base a esta situación el modelo de nuestro ejemplo práctico, dado que los montos recuperados son muy superiores a las obligaciones impositivas, los grandes saldos restantes del recupero deben ser transferidos a otros contribuyentes. Esto implica iniciar una negociación con el comprador del crédito fiscal por exportaciones, que dependiendo de los montos transferidos, plazos de pago y su condición impositiva particular, significa un costo financiero muy alto que termina por perjudicar al vendedor del crédito por exportaciones, quien dadas las urgencias financieras que genera la situación económica del país, se ve obligado a recurrir a esta alternativa como única opción.

Con lo establecido podemos deducir que, el mayor beneficio que representa para el exportador el régimen tratado, se refiere a la rapidez con la que debe operar el fisco, para resolver las solicitudes de reintegro y así evitar dañar las finanzas del contribuyente.

Nuestro gran anhelo es que ésta investigación se transforme en una herramienta de fundamental importancia y suma utilidad para aquellos interesados en informarse con respecto al tema aquí tratado.

ÍNDICE BIBLIOGRAFICO

a) General:

ENRICO, Federico y USÉ Guillermo, Análisis del Impuesto al Valor Agregado, Editorial La Ley, (Buenos Aires, 2005).

FENOCHIETTO, Ricardo, Impuesto al Valor Agregado. Análisis Económico Técnico y Jurídico, Edición La Ley, (Buenos Aires, Mayo 2001).

MARCHEVSKY, Rubén, Impuesto al Valor Agregado. Análisis Integral, Editorial Errepar, (Buenos Aires, 2.006).

b) Especial:

OKLANDER, BALDO, POLICELLA, HARVEY, Recupero de IVA por exportaciones, Ediciones La Ley (Argentina, 2006).

STERNBERG, Alfredo, El IVA y Las Exportaciones de Bienes y Servicios, Editorial Aplicación Tributaria S.A, (Buenos Aires, 2003).

FÉLIX, Rolando, Reintegro del IVA correspondiente a operaciones de exportación y asimilables, (abril 2.006), IMPUESTOS Tomo LXIV.

Otras publicaciones

Ley del Impuesto al Valor Agregado, N° 23.349, (B.O 25/08/1.986).

Resolución General (AFIP) 2.000, (B.O 30/01/2.006).

Resolución General (AFIP) 18, (B.O 23/09/1.997).

Ley de Procedimiento Fiscal, N° 11.683, (t.o. 1.998).

Código Aduanero, Ley N° 22.415, (B.O 02/03/81).

OKLANDER, Juan, Los créditos fiscales del IVA computables en otros gravámenes, trabajo publicado en “La información” Tomo LI.

ANNONI, Gabriela, IVA. Operaciones de exportación. Resolución general (AFIP) 2000, publicado en Errepar PAT Tomo XII (marzo 2006).

Consulta a bases de información, en internet: www.afip.gov.ar (Junio de 2015).

Consulta a bases de información, en internet: www.infoleg.gov.ar (Junio de 2015).

ÍNDICE

	Págs.
Prólogo.....	1.-

CAPÍTULO I

CONCEPTOS GENERALES

1.- Concepción teórica del régimen.....	2.-
2.-Principio general de tributación.....	3.-
3.-Impuesto al Valor Agregado.....	4.-
4.- Insumos.....	5.-
5.- Crédito fiscal.....	6.-
6.-Concepto de exportación.....	7.-
6.1.-Tipos de exportaciones.....	8.-
7.-Exportador.....	9.-
7.1.-Tipos de exportadores.....	10.-

CAPÍTULO II

RÉGIMEN DE RECUPERO DE IVA POR EXPORTACIONES

1.- Introducción.....	11.-
2.- Tratamiento normativo.....	12.-

3.- Art. 43 de la Ley de IVA y su análisis.....	13.-
3.1.- Compensación con IVA de mercado interno.....	13.-
3.2.- Acreditación, devolución, y transferencia.....	14.-
4.- Formas de compensar el crédito fiscal por exportación.....	16.-
5.- Límites al cómputo del crédito fiscal.....	18.-
5.1.- Límite objetivo: la relación con el valor de exportación.....	19.-
5.2.- Límite subjetivo: exportación de productos beneficiados con la liberación del IVA.....	22.-
6.- Créditos fiscales vinculados a las exportaciones.....	25.-
6.1.- Importe de créditos fiscales a recuperar.....	27.-
7.- Obligación de inscribirse ante la AFIP.....	28.-

CAPÍTULO III

RESOLUCIÓN GENERAL(AFIP) 2.000

1.- Introducción de la Resolución General (AFIP) 2.000.....	30.-
2.- Régimen de recupero.....	33.-
3.- Sujetos alcanzados por el régimen general.....	33.-
4.- Perfeccionamiento de las exportaciones.....	34.-
5.- Régimen general.....	34.-
5.1.- Esquema general del trámite de recupero de IVA.....	38.-

5.1.1.- Informe especial de contador público independiente.....	38.-
5.1.2.- Consulta al archivo de datos de proveedores.....	39.-
5.1.3.- Facturación, registración y medios de pago.....	41.-
6.- Régimen de reintegro del impuesto atribuible a exportaciones sujeto a fiscalización.....	42.-
7.- Régimen de reintegro simplificado del impuesto atribuible a exportaciones.....	43.-

CAPÍTULO IV

DISPOSICIONES GENERALES PARA LA PRESENTACIÓN

1.- Tareas previas a la solicitud de recupero del IVA.....	46.-
2.- Requisitos formales.....	47.-
3.-La secuencia del procedimiento de recupero de IVA por exportación	49.-
4.- Presentación única.....	53.-
5.- Otros tipos de solicitudes.....	53.-
5.1.- Presentación en caso de inoperatividad del sistema.....	53.-
5.2.- Presentación rectificativa.....	53.-
6.- Admisibilidad de la presentación.....	54.-
6.1.- Control de integridad de los datos incluidos en la presentación.....	54.-
6.2.- Detracciones de la solicitud.....	54.-

6.3.- Disconformidad. Vías recursivas.....	55.-
7.- La resolución de la AFIP sobre la solicitud de recupero.....	56.-
7.1.- Comunicación de pago. Plazos para su emisión.....	57.-
7.2.- Pedidos de modificaciones con respecto a la resolución.....	58.-
7.3.- Compensación con retenciones y/o percepciones de IVA.....	59.-
7.4.- Compensación con recursos de la seguridad social.....	59.-
7.5.- Acreditación contra otros impuestos.....	60.-
7.6.- Devolución.....	61.-
7.7.- Solicitud de transferencia.....	61.-
8.- Prescripción.....	62.-
8.1.- Prescripción a favor del Fisco.....	62.-
8.2.- Prescripción a favor del exportador.....	63.-
9.- La sinopsis del procedimiento.....	63.-

CAPÍTULO V

CONOCIMIENTO DE LA EMPRESA

1.- Introducción.....	67.-
1.1- Cualidades.....	68.-
1.2.- Liderazgo.....	69.-
1.3.- Sustentabilidad.....	70.-

2.- Área productiva.....	70.-
2.1.- Negocio de la fruta fresca.....	70.-
2.2.- Negocio de los productos procesados.....	71.-
3.- Empaque para cada exigencia de destino y cliente.....	72.-
4.- Visión y misión del negocio.....	73.-

CAPÍTULO VI

CASO PRÁCTICO APLICATIVO

1.- Introducción.....	74.-
2.- Desarrollo del ejercicio práctico.....	75.-
2.1- Límite previsto en el art. 43 de la Ley de IVA.....	81.-
2.2- Destino de los créditos fiscales recuperables.....	83.-
2.3- Requisitos formales exigidos.....	84.-
3.- Resolución de la AFIP.....	90.-
Conclusión.....	94.-
Índice bibliográfico.....	96.-
Índice.....	98.-