



UNCUYO
UNIVERSIDAD
NACIONAL DE CUYO

FCE
FACULTAD DE
CIENCIAS ECONÓMICAS

Carrera de Contador Público Nacional y Perito Partidor

RECUPERO DE IVA POR OPERACIONES DE EXPORTACIÓN: CASO PRÁCTICO DE UN EMPRESA MENDOCINA

Trabajo de Investigación

POR

Fernando Manzotti
Federico Leonel Ordovini
Juan Agustin Saba

DIRECTOR:

Prof. Gustavo Filizzola

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

Índice

INTRODUCCIÓN	1
<hr/>	
CAPÍTULO I	
CONCEPTOS TEÓRICOS	3
<hr/>	
1. EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	3
2. PRINCIPIOS DE TRIBUTACIÓN	4
3. LA EXPORTACIÓN	5
4. EXPORTADORES	6
CAPÍTULO II	
MARCO LEGAL	7
<hr/>	
1. LA RESOLUCIÓN GENERAL 2.000 EN SUS ASPECTOS GENERALES	7
2. SUJETOS QUE PUEDEN SOLICITAR EL RECUPERO Y CAUSALES DE EXCLUSIÓN	8
2.1. Exclusiones subjetivas	8
2.2. Exclusiones objetivas	10
3. FORMAS DE RECUPERAR EL IMPUESTO Y MODIFICACIONES ESTABLECIDAS POR LA RG 3.397	11
4. RÉGIMEN DE FISCALIZACIÓN PREVIA	12
5. RÉGIMEN DE REINTEGRO SIMPLIFICADO	12
6. PERFECCIONAMIENTO DE LAS EXPORTACIONES	13
7. LIMITACIONES A CONSIDERAR SOBRE EL MONTO SOLICITADO	14
CAPÍTULO III	
EXPORTACIÓN DE BIENES	17
<hr/>	
1. AFECTACIÓN DIRECTA	17
2. AFECTACIÓN INDIRECTA	17
3. AJUSTE ANUAL A EFECTUAR	18
4. LA IMPUTACIÓN DE CRÉDITOS	20
5. PLAZOS A TENER EN CUENTA	20
6. PRESCRIPCIÓN, CONSOLIDACIÓN O PÉRDIDA DE UN DERECHO	21
7. ACCIONES FRENTE A LA IMPUGNACIÓN DE CRÉDITOS FISCALES VINCULADOS A DEVOLUCIONES DE IVA	22
8. EL PROFESIONAL Y LA RESPONSABILIDAD QUE ASUME COMO TAL	23
9. PLAZO DE CONSERVACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO	23
CAPÍTULO IV	
EXPORTACIONES DE SERVICIOS	24
<hr/>	
1. NOCIONES BÁSICAS	24

2. DIFERENCIA CON EXPORTACIÓN DE BIENES	24
3. PERÍODO DE PERFECCIONAMIENTO DE LA EXPORTACIÓN	25
4. LIMITACIONES A CONSIDERAR SOBRE EL MONTO SOLICITADO	25
5. AFECTACIÓN DIRECTA E INDIRECTA	25
CAPÍTULO V	
TAREAS DE AUDITORÍA	27
<hr/>	
1. NOCIONES BÁSICAS	27
2. CONDICIONES HABILITANTES PARA LA SOLICITUD DEL BENEFICIO	28
2.1. Subjetivas	28
2.2. Objetivas	28
2.3. Titularidad de las exportaciones	28
2.4. Análisis del crédito fiscal objeto de la solicitud	29
2.5. Consulta al archivo de proveedores	29
CAPÍTULO VI	
CASO PRÁCTICO: EXPORTADOR DE BIENES	30
<hr/>	
1. INTRODUCCIÓN	30
2. DATOS DE LA EMPRESA	30
3. ANÁLISIS DE LAS PLANILLAS	31
3.1. Planilla I: Declaración Jurada del Impuesto al Valor Agregado – Enero a Diciembre 2014	32
3.2. Planilla II: Relevamiento de datos de los permisos de embarque	33
3.3. Planilla III: Determinación del límite previsto en el artículo 43 de la Ley del IVA	34
3.4. Planilla IV: Relación Insumo-Producto	36
3.5. Planilla V: Apropiación de los créditos tanto de carácter directos como indirectos	37
3.6. Planilla VI: Estudio del crédito	42
3.7. Planilla VII: Ajuste anual	44
CONCLUSIÓN	46
<hr/>	
ANEXO	
INFORME DEL AUDITOR	47
<hr/>	
BIBLIOGRAFÍA	50
<hr/>	

Introducción

En un mundo globalizado como el de hoy, y ante la alta competitividad en el mercado internacional, donde los exportadores luchan por posicionarse de la mejor manera, las ventajas impositivas, económicas y de toda índole deben ser aprovechadas al máximo por ellos en pos de lograr insertarse de la mejor manera en el ámbito del comercio exterior.

Dentro de esas ventajas, la "gravabilidad a tasa cero" del Impuesto al Valor Agregado (en adelante "IVA"), es una gran oportunidad que tienen los exportadores de hacer su producto más atractivo hacia los importadores, ya que al no estar gravados sus productos con este impuesto, los precios de los mismos serán considerablemente menores.

Dicha situación puede generar inquietudes con respecto a la recuperabilidad del Crédito Fiscal obtenido por los exportadores, ya que al vender fuera de la República Argentina no se generará Débito Fiscal.

Se puede observar que el egresado de la Carrera de Contador Público Nacional está muy poco relacionado con el tema, y aún más con el procedimiento práctico para lograr tal devolución por parte de la AFIP, temática que se desarrollará a través del presente trabajo a los fines de servir como guía no sólo a los profesionales de las ciencias económicas, sino también a aquellas personas relacionadas con el comercio exterior.

Por lo expuesto, lo que se busca en el presente trabajo es explicar el procedimiento práctico seguido por los exportadores de bienes y servicios para determinar el Crédito Fiscal a recuperar que obtienen como consecuencia de compras de insumos y productos necesarios para perfeccionar sus ventas al exterior a sujetos que revisten la calidad de Responsables Inscriptos en el IVA, por lo que en un primer lugar se profundizará sobre conceptos básicos detallados en el Código Aduanero y en el art. 43 de la ley de impuesto al valor agregado, N° 23.349/86 y sus modificaciones, como así también se le dará énfasis a la Resolución General 2.000/06 de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) y a su modificatoria n° 3.397/2012.

Luego, se hará hincapié en los procedimientos formales a seguir para el recupero mencionado, desarrollando un caso práctico de una empresa del medio local, en el que se expondrán todos los elementos necesarios para la determinación del crédito fiscal a recuperar en diferentes planillas que, paso a paso, explican la metodología en cuestión.

Por último y dadas las características del mercado internacional como la constante regulación y actualización de las medidas tendientes a regular las exportaciones e importaciones por parte de AFIP, se sostiene que el objetivo de este es ser una herramienta útil y orientar no sólo a

profesionales que se dediquen a éste área en particular, sino a cualquier persona que desee o se vea en la necesidad de solicitar el reintegro del IVA, pudiendo a través del mismo entender los conceptos fundamentales y básicos de esta modalidad.

CAPÍTULO I

CONCEPTOS TEÓRICOS

1. EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

El Impuesto al Valor Agregado está normado en la República Argentina por la Ley 23.349/86 y se puede definir según Marcelo Otero (2.015) como "*...un impuesto nacional, que grava los precios de venta de bienes muebles, obras, locaciones y prestaciones de servicios, las importaciones definitivas de cosas muebles como así también los débitos y créditos complementarios, ocasionados por bonificaciones, descuentos, intereses, devoluciones de mercaderías. Recae sobre el consumidor final, que es quien, en definitiva, lo paga a través de sus consumos. Es ingresado al fisco por cada una de las etapas del proceso económico: producción, distribución y comercialización*". Atento a esta definición, se puede observar que el IVA es un impuesto que grava a la mayoría de productos y servicios comercializados en nuestro país. Además es un impuesto plurifásico, ya que grava todas las etapas del proceso productivo, pero es el consumidor final el que soporta toda la carga del impuesto. Esto es así porque al sólo gravarse el valor agregado de cada etapa, y al poderse computar como crédito fiscal el valor agregado abonado en la etapa anterior, las empresas que participan en el proceso productivo no abonan ni siquiera parte del tributo (esto no quiere decir que no ingresa el importe correspondiente a su liquidación mensual, sino que no es el que soporta la carga del tributo), el que se abona en su totalidad en la última fase cuando es adquirido por el consumidor final, que paga el precio correspondiente más la suma correspondiente al IVA. Es de destacar que sostenemos que este impuesto es soportado por el consumidor final, porque aunque la diferencia entre Crédito y Débito Fiscal arroje un saldo a pagar, el sujeto que debe ingresar este importe no lo hace con su patrimonio, sino que corresponde al valor agregado que ha sido pagado por los consumidores finales en cada una de sus ventas.

Si bien este tributo grava casi la totalidad de los productos o servicios, en los artículos 7 y 8 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado se encuadran sus exenciones. Sin entrar en detalle sobre estas, se hará foco en la exención referida a las exportaciones, enunciada en el artículo 8 punto d) de la legislación mencionada.

En este escenario, al no estar gravadas las exportaciones, los sujetos responsables del impuesto no pueden generar Débito Fiscal con sus ventas, ya que se grava en país de destino y no de origen, como se detalla en el siguiente punto.

Por su parte, el art- 43 de la ley de IVA es que le da sustento legal al recupero objeto de este trabajo, ya que en él se establece la posibilidad que tienen los exportadores para computar, contra el impuesto que adeudaren, el monto del impuesto que por bienes servicios y/o locaciones destinaren a la exportación o a cualquier etapa en consecución de las mismas (créditos contra débitos), siempre y cuando no haya sido utilizado por el responsable.

En el caso que dicha compensación no se pueda realizar o sea realizada sólo parcialmente, el saldo restante podrá ser acreditado contra otros impuestos a cargo de la AFIP o en su defecto le será devuelto al contribuyente o se permitirá su transferencia a terceros.

2. PRINCIPIOS DE TRIBUTACIÓN

Con el objetivo de evitar que un tributo grave un bien o servicio en más de una ocasión, existen dos métodos que se denominan:

- **PRINCIPIO DE PAÍS DE DESTINO.** Establece que el país del exportador no va a gravar los bienes, los cuales serán gravados por el país donde se van a consumir. Además supone que se le dará el mismo tratamiento tanto a los bienes locales como a los importados, sin distinción alguna.
- **PRINCIPIO DE PAÍS DE ORIGEN.** Los conceptos exportados sólo son gravados en el país del exportador, eximiéndose de los tributos en el país donde se importa. En este método los tributos formarán parte del precio.

Tanto los organismos que regulan el comercio internacional como también diferentes tratados entre países, han optado por el principio de país de destino, ya que de esta manera se logra una liberación del exportador en el pago de los impuestos y también se le devuelven los impuestos pagados previamente, sumado al hecho de que hay una mayor igualdad de competencia entre los exportadores, ya que en los países existen diferentes alícuotas y también diferentes impuestos, por lo que produciría en algunos casos ventajas (países con menor carga impositiva) y en otros desventajas (países con mayor carga impositiva).

Cabe destacar que en el sistema tributario de país de destino, también deben ser neutralizados los efectos del pago de impuestos por la importación de insumos utilizados en los bienes que luego se exportarán, situación que se ve reflejada en el país por los regímenes de "draw back" y de "importación temporaria para perfeccionamiento industrial".

A fines de poder comprender con más claridad lo expresado precedentemente, se supone que:

Tabla 1

Existen dos exportadores, uno de Argentina y otro de Chile. Ofrecen el mismo producto (de similar calidad y con los mismos costos de producción) a China.	
Principio de país de origen	En materia impositiva, bajo todo concepto, en Argentina y Chile se aplica este principio. En este caso, suponiendo que en Chile la carga tributaria es menor, el productor argentino estaría en desventaja, ya que para equiparar el precio ofrecido por el productor chileno, debería tener menor margen de utilidad.
Principio de país de destino	Ambos productores estarían en condiciones de igualdad, ya que al gravarse el producto en China, no habría diferencia en cuanto al precio en el producto de los exportadores.
Conclusión: El principio de país de destino es el más adecuado para otorgar condiciones de igualdad.	

En cuanto al principio que es aplicado en la legislación argentina con respecto a las exportaciones, es de manifiesto que la ley de IVA ha adoptado el principio de "país de destino", ya que expresamente expone que las exportaciones se gravan a "tasa cero", la importación de cosas muebles y servicios se grava a la misma tasa que los nacionales y en su artículo 45 prohíbe cualquier trato discriminatorio en razón al origen de los bienes.

3. LA EXPORTACIÓN

Existen numerosas definiciones de la palabra "exportación", sin ir más lejos, se consideran como más importantes la que establece nuestro Código Aduanero (Ley 22.415/81, art. 9): "...extracción de cualquier mercadería de un territorio aduanero.", como la mencionada en la Ley de IVA en su decreto reglamentario (Decreto 692/98, art. 41) "...salida del país con carácter definitivo de bienes transferidos a título oneroso...".

En este trabajo será tenida en cuenta la definición establecida en la ley del gravamen, es decir la destinación definitiva de exportación para consumo, que según el art. 331 del Código Aduanero Argentino es aquella exportación en virtud de la cual la mercadería exportada puede permanecer por tiempo indeterminado fuera el territorio aduanero.

4. EXPORTADORES

Al igual de lo que ocurre en la definición de exportación, difieren los conceptos de exportadores en el Código Aduanero y en la Ley de IVA. En el primero, en su artículo 91 se los menciona como "...personas que en su nombre exportan mercaderías, ya sea que las llevaren consigo o que un tercero llevare la que ellos hubieran expedido...", mientras que en la Ley de IVA se las menciona en el art. 74 de su Decreto Reglamentario como "...aquel por cuya cuenta se efectúe la exportación, se realice esta a su nombre o a nombre de un tercero".

Además, los exportadores se pueden clasificar en puros o impuros. Esta clasificación, si bien no surge expresamente de la normativa legal, es utilizada en la doctrina para referirse al destino que le dan los exportadores a la mercadería y se utiliza para referirse a las distintas situaciones que establece el art. 43 de la ley de IVA con respecto a los exportadores.

De esta manera se define:

Tabla 2

"Exportador puro"	Aquel sujeto que sólo se dedica a exportar, no vende en el mercado interno o local. Esta situación hace que no genere Débito Fiscal debido al principio de tributación del país de destino.
"Exportador impuro"	Aquel sujeto que así como efectúa operaciones de exportación, también realiza ventas en el mercado interno, por lo que por esas "ventas locales" genera débito fiscal que podrá ser compensado con el crédito de sus compras, pero en este caso también se debe seguir un procedimiento especial para poder determinar el monto del reintegro.

En el caso práctico que se desarrolla en el capítulo VI, se podrá asimilar mejor este concepto.

CAPÍTULO II

MARCO LEGAL

1. LA RESOLUCIÓN GENERAL 2.000 EN SUS ASPECTOS GENERALES

La RG 2.000/06, es una resolución emanada por la AFIP, cuyo propósito fue el de actualizar la obsoleta RG 1.351, ya que incorpora modificaciones con respecto a la forma de operar entre el contribuyente y la AFIP, optando de esta manera por los medios electrónicos a través de la página web del mencionado organismo.

Si bien fue publicada en el Boletín Oficial a principios de febrero del año 2006, empezó a regir desde el primer día del mes de Agosto de 2006, es decir, todas las solicitudes iniciadas desde esa fecha en adelante, tienen que cumplir con las formalidades establecidas en dicha norma.

Además aunque las modificaciones a su antecesora (RG 1.351) en lo que a contenido se refiere no fueron drásticas, se incorporó la posibilidad de aquellos que como actividad tenían la exportación de servicios pudieran recuperar el crédito fiscal por sus operaciones.

También fueron introducidos pocos cambios con respecto a la obligación de acompañar el dictamen de un contador independiente. Esto es así para brindarle mayor credibilidad y confianza al monto del crédito a recuperar.

Se debe mencionar que la necesidad de cumplir con los requisitos formales a los que hace referencia la presente resolución tuvieron su origen en el decreto 959/2001, en el que se escribe: *"Los exportadores tendrán derecho a la acreditación, devolución o transferencia a que se refiere el segundo párrafo del artículo precedente con el solo cumplimiento de los requisitos formales que establezca la AFIP... "*. También el citado decreto manifestó que el reintegro procede *"...sin perjuicio de su posterior impugnación cuando a raíz del ejercicio de las facultades de verificación y fiscalización previstas en el artículo 33 y siguientes de la ley 11.683, t.o. en 1998 y sus modificaciones."*

Con lo dicho precedentemente queda claro lo que persigue la AFIP con esta norma y su origen, que aunque su entrada en vigencia fue años después del decreto al que se alude, sigue los lineamientos de este.

2. SUJETOS QUE PUEDEN SOLICITAR EL RECUPERO Y CAUSALES DE EXCLUSIÓN

Según el art. 1 de la RG 2.000 los sujetos que pueden presentar solicitudes de reintegro de IVA por exportaciones son:

1. EXPORTADORES DE BIENES Y SERVICIOS: Estos pueden ser puros, impuros o bien exportadores de servicios (no mencionado en la RG 1.351 e incorporado por la RG 2.000).
2. SUJETOS QUE SI BIEN NO SON EXPORTADORES, SUS ACTIVIDADES SON TRATADAS CON SIMILITUD CON LAS EXPORTACIONES: Este es el caso de los mencionados en el art 7 de la ley de IVA (1997) en su inciso h) puntos 13, 14 y 26 y el 34 de su Decreto Reglamentario, a saber:
 - El transporte internacional de pasajeros y cargas, incluidos los de cruce de fronteras por agua.
 - Las locaciones a casco desnudo (con o sin opción de compra) y el fletamento a tiempo o por viaje de buques destinados al transporte internacional, cuando el locador es un armador argentino y el locatario es una empresa extranjera con domicilio en el exterior.
 - Los trabajos de transformación, modificación, reparación, mantenimiento y conservación de aeronaves, sus partes y componentes, siempre que sean destinadas al uso exclusivo de actividades comerciales o utilizadas en la defensa y seguridad, como así también de las demás aeronaves destinadas a otras actividades, siempre que se encuentren matriculadas en el exterior.
 - Los actividades de los courier (prestadores de servicios postales o PSP).
 - Aprovechamiento de insumos a bordo, o también conocida como operaciones de rancho. (Filizzola, 2015)

Estas son las personas que podrán solicitar la devolución del crédito fiscal por ellos abonado, sin embargo, en su artículo 4, la RG 2.000 establece causales de exclusión para los sujetos mencionados en su art. 1. Es importante conocer que el hecho de que los contribuyentes incurran en alguna o varias causales no significa que no puedan solicitar el recupero, sino que el total o una parte del crédito deberán ser tratados conforme al Régimen de Fiscalización previa y no como lo prevé el Régimen General.

Las exclusiones se clasifican en subjetivas y objetivas:

2.1. Exclusiones subjetivas

Quedan comprendidos en este apartado quienes:

- 1) Hayan sido querellados o denunciados penalmente con fundamento en las, siempre que se les haya dictado la prisión preventiva o, en su caso, exista auto de procesamiento vigente a la fecha que se formalizó la presentación de la solicitud.
- 2) Hayan sido querellados o denunciados penalmente por delitos comunes que tengan conexión con el incumplimiento de las obligaciones impositivas, de la seguridad social o aduaneras, propias o de terceros..
- 3) Estén involucrados en causas penales en las que se haya dispuesto el procesamiento de funcionarios o ex-funcionarios estatales con motivo del ejercicio de sus funciones, siempre que se les haya dictado la prisión preventiva o, en su caso, exista auto de procesamiento vigente a la fecha que se formalizó la presentación de la solicitud.

Quedan comprendidos en la exclusión prevista en los puntos 1, 2 y 3, 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, como consecuencia del ejercicio de dichas funciones, se encuentren involucrados en alguno de los supuestos previstos en los citados puntos.

- 4) Registren deudas líquidas y exigibles por cualquier concepto correspondientes a sus obligaciones impositivas y/o previsionales y/o aduanera ante esta Administración Federal, al momento de la presentación a que se refieren los Artículos 13 o, en su caso, 14, las cuales se podrán consultar por medio del servicio de clave fiscal en la página "web" de este Organismo (<http://www.afip.gob.ar>), ingresando a la opción denominada "Recupero de IVA por exportaciones - Consulta de deuda - Art. 4 - RG 2.000/06.
- 5) Se les detecten inconsistencias asociadas a su comportamiento fiscal.

Al momento de dictarse la RG 2.000/06, sólo se incorporaron los puntos 1 a 3 que mencionamos precedentemente en este apartado. Es de destacar la introducción de los puntos 4 y 5 del inciso a) del art 4, los que fueron creados por la RG 3.397/2012 de la AFIP publicada en el Boletín Oficial el día 29/10/2012.

Con vigencia para las solicitudes que se presenten a partir del 31/10/2012, esta resolución pretende intensificar el control por parte de la AFIP con respecto a los contribuyentes que se encuentren en la calidad de deudor con dicho organismo por deuda ya sea por origen aduanero, impositivo o de seguridad social.

Como se ha mencionado en este trabajo, la intención de la RG 2.000 era la de simplificar el trámite del recupero y hacerlo más ameno a los exportadores, cuestión que con la reducción de plazos para el régimen general y la informatización de la solicitud se encaminaba a buen puerto, pero que con el dictado de la RG 3.397 sufrió un traspie.

Esto debido a que en la misma se establecen una serie de "trabas" formales que establece la resolución mencionada y que desarrollaremos en los puntos próximos.

2.2. Exclusiones objetivas

Son aquellas mencionadas en el art 4 de la RG 2.000, el cual brinda una enumeración taxativa, a saber:

- Las facturas o documentos equivalentes que tengan una antigüedad mayor a CUARENTA Y OCHO (48) meses calendario a la fecha que se formalizó la presentación de la solicitud.
Lo dispuesto en el párrafo anterior no resultará de aplicación para las facturas o documentos equivalentes:
 - Cuyo 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 a CUARENTA Y OCHO (48) meses.
 - Incluidas en presentaciones rectificativas, en los casos en que el límite de los CUARENTA Y OCHO (48) meses calendario, no hubiese sido superado en la presentación original o en rectificativas anteriores con relación a dichos comprobantes.
 - Cuando la sumatoria de sus créditos fiscales vinculados resulte inferior al CINCO POR CIENTO (5%) del monto total vinculado, y dicho valor sea inferior a la suma de UN MIL PESOS (\$ 1.000.-).
- Las solicitudes que se encuentren en trámite o que se interpongan, conforme lo previsto en el artículo 43 de la presente resolución general, cuando —como consecuencia de las acciones de verificación y fiscalización a que se refiere el artículo 33 y concordantes de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones— se compruebe respecto de solicitudes ya tramitadas, la ilegitimidad o improcedencia del impuesto facturado que diera origen al reintegro efectuado.
- Los créditos fiscales vinculados a las actividades encuadradas en el segundo párrafo del inciso b) del artículo 1° de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.

Las facturas o documentos equivalentes a que se refiere el primer párrafo del inciso b) y, en su caso, los créditos fiscales a que se refiere el inciso d), deberán incluirse en una única presentación -juntamente con las restantes facturas o documentos equivalentes- y serán objeto de la detracción prevista en el inciso b) del artículo 26.

3. FORMAS DE RECUPERAR EL IMPUESTO Y MODIFICACIONES ESTABLECIDAS POR LA RG 3.397

Establece la ley del IVA en sus arts. 43 y siguiente y en su Decreto Reglamentario en su art. 75, las modalidades en que el crédito fiscal puede ser devuelto. Estas modalidades son:

- **COMPENSACIÓN:** Esta modalidad solo es compatible con los exportadores impuros, ya que lo que permite es computar con el débito de operaciones gravadas, el crédito fiscal que obtuvieron por la compra de bienes o servicios destinados efectivamente a la exportación.
- **ACREDITACIÓN:** Consiste en utilizar el crédito fiscal para saldar o reducir la deuda de otros impuestos a cargo de AFIP
- **DEVOLUCIÓN:** Mediante esta modalidad la AFIP deposita en la cuenta bancaria del exportador el monto aprobado.
- **TRANSFERENCIA:** Se produce entre dos responsables del impuesto, quedando la AFIP desligada de cualquier tipo de responsabilidad de conformidad con lo dispuesto por el art 29 de la ley 11.683.

Estas modalidades fueron establecidas por la ley de IVA y su Decreto Reglamentario, las que con la vigencia de la RG 3.397/12 se han modificado implícitamente como veremos a continuación:

Con respecto a las modalidades de acreditación y compensación, estas se ven imposibilitadas, ya que, como se mencionó, el art 4 de la RG 2.000 en su apartado a) 4) establece que quienes "*...Registren deudas líquidas y exigibles por cualquier concepto correspondientes a sus obligaciones impositivas y/o previsionales y/o aduanera...*" quedan excluidos del régimen general y deberán tramitar la solicitud por el régimen de fiscalización previa, viéndose, de esta manera, las figuras establecidas para hacer efectiva la devolución del crédito fiscal carentes de toda aplicación práctica.

Además, en el citado artículo en su apartado a) 5) se establece que quienes "*...se les detecten inconsistencias asociadas a su comportamiento fiscal...*" también se verán excluidos del régimen general. Esto, como se puede ver, es una arbitrariedad por parte de la AFIP para diferir el trámite y hacerlo más engorroso, dejando atrás los principios por los cuales fue implementada la RG 2.000. Tal es así que el contribuyente no puede saber de antemano a la presentación de la solicitud si tiene "inconsistencias" ya que no hay tal aplicativo, por lo que ante una falta de presentación de una DDJJ de ganancias, ante una falta de regularidad de tipo laboral y de contribuciones o cualquier otro tipo de irregularidad tributaria, de seguridad social o aduanera que establezca la AFIP, el contribuyente pasa automáticamente a tener que verse obligado a tramitar el recupero por la vía menos favorable, que es el régimen de fiscalización previa, sin tener certeza

acerca de plazos e incrementando así su costo de oportunidad frente a la inmovilización de capital y la creciente inflación.

4. RÉGIMEN DE FISCALIZACIÓN PREVIA

Es un régimen especial en donde encuadran aquellos sujetos que están incluidos en una o más causal de exclusión, ya sean subjetivas u objetivas de las enumeradas en el art 4 de la RG 2.000.

Lo que aparta a este régimen del Régimen General, es básicamente que no se disponen los plazos establecidos en este último, sino que la AFIP, no estableciendo un plazo cierto, es la que determinará cuando procederá al reintegro del Crédito Fiscal declarado, previo cerciorarse que éste sea correcto y que no se tenga ningún tipo de obligaciones o inconsistencias fiscales para con dicho organismo. Como así también el hecho de que bajo este régimen no se puede optar por compensar el importe sujeto a recupero con montos adeudados por aportes y contribuciones con destino al Sistema Único de Seguridad Social.

Ante las dos nuevas exclusiones subjetivas mencionadas anteriormente, en la RG 3.397/12, la cantidad de solicitudes que tramitan bajo este régimen han aumentado considerablemente, esto es así porque el exportador tendría que poseer el suficiente capital para tener al día todas sus obligaciones, ya que, si no se está al día con dicho organismo no se puede compensar el crédito fiscal mediante la figura de "compensación".

Este régimen es muy similar a lo que venía ocurriendo antes de la implementación de la RG 2.000, lo que supone que en épocas donde la actividad de la AFIP y el dictado de resoluciones aumentó drásticamente, el recupero de IVA por exportaciones no fue ajeno a estos cambios y también sufrió los embates de este organismo, en su afán de obtener recursos de todas las formas posibles.

5. RÉGIMEN DE REINTEGRO SIMPLIFICADO

Este régimen surge con el objetivo de facilitar el recupero de IVA por exportaciones para PyMEs.

Para acceder a este beneficio los contribuyentes deben cumplir dos condiciones: (Resolución General 2.000/06, Anexo IV)

- 1) La sumatoria de las solicitudes interpuestas en los doce meses anteriores a ésta no sea mayor a un millón quinientos mil pesos (\$1.500.000), ya sea por el régimen general, sujeto a fiscalización o simplificado.
- 2) Cada solicitud no supere la suma de ciento veinticinco mil pesos (\$125.000), y debe ser conformada por documentos (facturas o equivalentes) con una antigüedad no mayor a 48 meses de la fecha en que se presenta.

Además aquellos sujetos que por las causales de exclusión previstas estén obligados a tramitar la solicitud por el régimen de fiscalización previa, como así también los agentes de retención, no podrán optar por el Régimen Simplificado, aunque cumplan con los requisitos enunciados ut supra.

6. PERFECCIONAMIENTO DE LAS EXPORTACIONES

Uno de los requisitos formales que se debe cumplir al presentar la solicitud es el hecho de que las exportaciones se hayan realizado dentro del período de la solicitud que se presente.

Para saber qué exportaciones incluir en cada solicitud se debe atener a lo que expresa el art 3 de la RG 2.000, es decir, que los exportadores de bienes deberán considerar la fecha del cumplimiento de embarque (consignado en el campo "mercadería a bordo/salida", siempre que los bienes salgan efectivamente del país, y en caso de que intervenga más de una aduana se deberá considerar como fecha de cumplimiento de embarque la que corresponda a la aduana que interviene en la salida del país de los bienes que se exportan.

Se debe remarcar el hecho que no siempre coincidirá la fecha consignada en el campo "mercadería a bordo/salida" con la fecha registrada en el Sistema Informático Malvina (SIM). Un desfase entre la fecha consignada por el guardia de aduana al salir los bienes del país con la fecha registrada en el SIM puede traer aparejados graves inconvenientes a la hora de tramitar la solicitud, por lo que se aconseja, mediante página web de la AFIP, en el apartado "SIM En Línea¹", corroborar la fecha que figura en el SIM a fines de evitar futuros problemas con el recupero, que como ya hemos mencionado pueden llevar a demoras significativas ante la presentación errónea de datos.

¹ SIM EN Línea: Mecanismo de consulta a destinaciones de importaciones y Exportaciones del Sistema Informático Malvina, (No incluye Documentos DUA) totalmente abierto al público en general, a fin de, en base a distintos campos seleccionados, obtener el detalle de la información requerida, en pantalla, o bien armar un archivo para cargar posteriormente. Disponible en www.afip.gov.ar.

7. LIMITACIONES A CONSIDERAR SOBRE EL MONTO SOLICITADO

El art 43 de la ley de IVA menciona dos limitaciones en sus párrafos segundo y tercero en los casos que se solicite la acreditación, devolución o transferencia, las que desarrollaremos a continuación:

- PRIMERA LIMITACIÓN: Mencionada en el segundo párrafo del art. 43 de la ley de IVA, esta limitación surge de aplicar la alícuota del IVA que se establece en el art 28 de la ley, es decir, 21%, sobre el monto total de las exportaciones efectuadas en cada ejercicio fiscal.

Límite 2° párrafo art. 43 = Valor exportaciones x Alícuota (21%)

- ALÍCUOTA: Será correspondiente aplicar la vigente al momento del cumplimiento de cada permiso (si bien en Argentina desde el año 2003 no ha habido cambios en la alícuota del IVA, es necesario aclarar este concepto ya que ante un cambio de alícuotas es importante saber cuál es la que se debe utilizar para calcular el referido límite).
- VALOR DE LAS EXPORTACIONES: Con respecto al monto a consignar, enuncia el art. 75 del Decreto Reglamentario de la ley de IVA en su primer párrafo *"A los efectos de la determinación del límite previsto en el segundo párrafo del artículo 43 de la ley, el monto de las exportaciones se establecerá, en todos los casos, conforme a la definición de valor dada en los artículos 735 a 750 del Código Aduanero."* La referida norma hace una remisión al Código Aduanero, en donde se establece que para las mercaderías que se exporten para consumo por vía acuática o aérea es el valor FOB, mientras que para el transporte por vía terrestre se utilizará el FCA.

Por último, y visto que los montos de las exportaciones figuran en dólares y la solicitud se debe expresar en la moneda de curso legal de la República Argentina, para efectuar la conversión dólares-pesos se utilizará la cotización del Banco de la Nación Argentina del día hábil anterior al de la fecha de oficialización del permiso de embarque.

Además en caso de que el monto calculado en el primer límite sea inferior al crédito fiscal que posea el exportador, el remanente podrá ser incluido en las solicitudes de periodos futuros, siempre y cuando no exceda dicho límite.

El límite aludido es sólo en los casos de acreditación, devolución o transferencia, por lo que no corresponde si se desea compensar con el débito fiscal obtenido por ventas en el mercado interno.

- SEGUNDA LIMITACIÓN: Se encuentra expresamente enunciada en el tercer párrafo del art. 43 de la ley de IVA y está referido a la situación que se da cuando el exportador de productos que son

beneficiados en el mercado interno con liberaciones de este impuesto es el mismo beneficiario de dicho tratamiento. Esta limitación se creó para evitar el caso en que empresas beneficiadas por liberaciones del IVA en los productos por ellas comercializados hagan abuso del mecanismo de recupero y mediante la figura de una empresa exportadora soliciten el recupero del impuesto que ellas nunca ingresaron al Fisco.

Está contenida en el art 76 del decreto reglamentario de la ley de IVA y establece *"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 del impuesto 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. Asimismo, la presunción establecida precedentemente será de aplicación cuando la totalidad de las operaciones del aludido beneficiario o de 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."*

Conforme lo mencionado anteriormente, ante una vinculación económica entre estas dos empresas, la beneficiada en el mercado interno con liberación del IVA y el exportador, este último deberá efectuar la solicitud del recupero sólo hasta la suma que hubiese podido recuperar la empresa beneficiada de haber sido ella la exportadora

A continuación se expone un ejemplo numérico en el que se pueden observar con claridad cada uno de los límites mencionados.

Tabla 3

	Concepto	Monto	Cálculo
	Empresa beneficiada impositivamente		
1)	Compra en el mercado interno bienes que luego venderá a la exportadora.	\$500.000	
2)	IVA Compras por operación 1)	\$105.000	500.000 x 0,21
3)	Venta de bienes a la exportadora	\$1.000.000	
	Empresa exportadora		
4)	IVA compras por operación 3)	\$210.000	1.000.000 x 0,21
5)	Valor exportaciones (en pesos)	\$3.000.000	
	LIMITES ART 43		
6)	Primer párrafo	\$630.000	3.000.000 x 0,21
7)	Segundo párrafo	\$105.000	IVA Compras por operación 1)

Si no existiera la vinculación económica sólo se aplicaría el primer límite, es decir, \$630.000, pero al suponerse vinculación económica por parte de la AFIP, el monto a solicitar se ve drásticamente disminuido a la suma de \$105.000, por lo que es importante tener estas limitaciones en cuenta a la hora de contratar con proveedores en el caso de exportadores que efectúan operaciones recurrentes a este tipo de empresas promovidas impositivamente.

CAPÍTULO III

EXPORTACIÓN DE BIENES

1. AFECTACIÓN DIRECTA

A modo de introducción, es importante diferenciar la manera de apropiar el IVA facturado en cuanto al crédito fiscal a favor del contribuyente. La misma puede ser directa o indirecta, ya que dicho tributo está a disposición de ser recuperado por estar vinculado con operaciones de exportación.

El impuesto facturado afecta directamente en tres casos puntuales:

- Incorporación física de los bienes;
- Apropiación directa de servicios;
- Se puede efectuar la imputación por la modalidad del proceso productivo, en aquellos bienes y servicios incorporados a dicho proceso.

2. AFECTACIÓN INDIRECTA

Esta forma ocurre en aquel crédito fiscal de todos aquellos insumos sobre los cuales no se pueda atribuir una relación directa con los bienes exportados, servicios, ni aquellos incorporados en procesos productivos.

La RG 2.000/06 (Anexo V, Apartado A) establece un procedimiento específico cuando las compras, locaciones o prestaciones se encuentran relacionadas indirectamente con las exportaciones. En este caso se debe realizar un "prorratio", el cual consiste en determinar el monto acumulado desde el inicio del ejercicio hasta el mes de la solicitud de las operaciones de exportación, netas de las importaciones temporarias, y las operaciones gravadas, exentas y no gravadas.

Coefficiente del IVA computable:

FOB Exportaciones – Importe Neto de Insumos Importados Temporarily

Total Gravado, Exento, No Gravado

El impuesto facturado proveniente de inversiones de bienes de uso puede ser computado únicamente en función de la habilitación (puesta en marcha) de dichos bienes y su real afectación a las operaciones de exportación, y hasta la concurrencia del límite previsto en el art. 43 de la ley de IVA (1997) (21% sobre el FOB neto exportado en el período). El excedente no puede ser solicitado en recuperó y "se pierde".

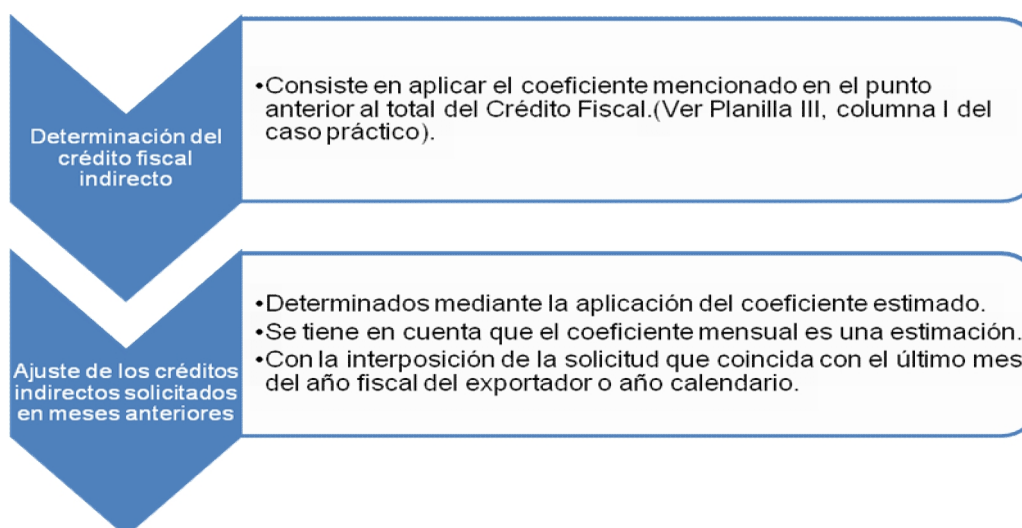
Tabla 4
Ejemplos de afectación indirecta

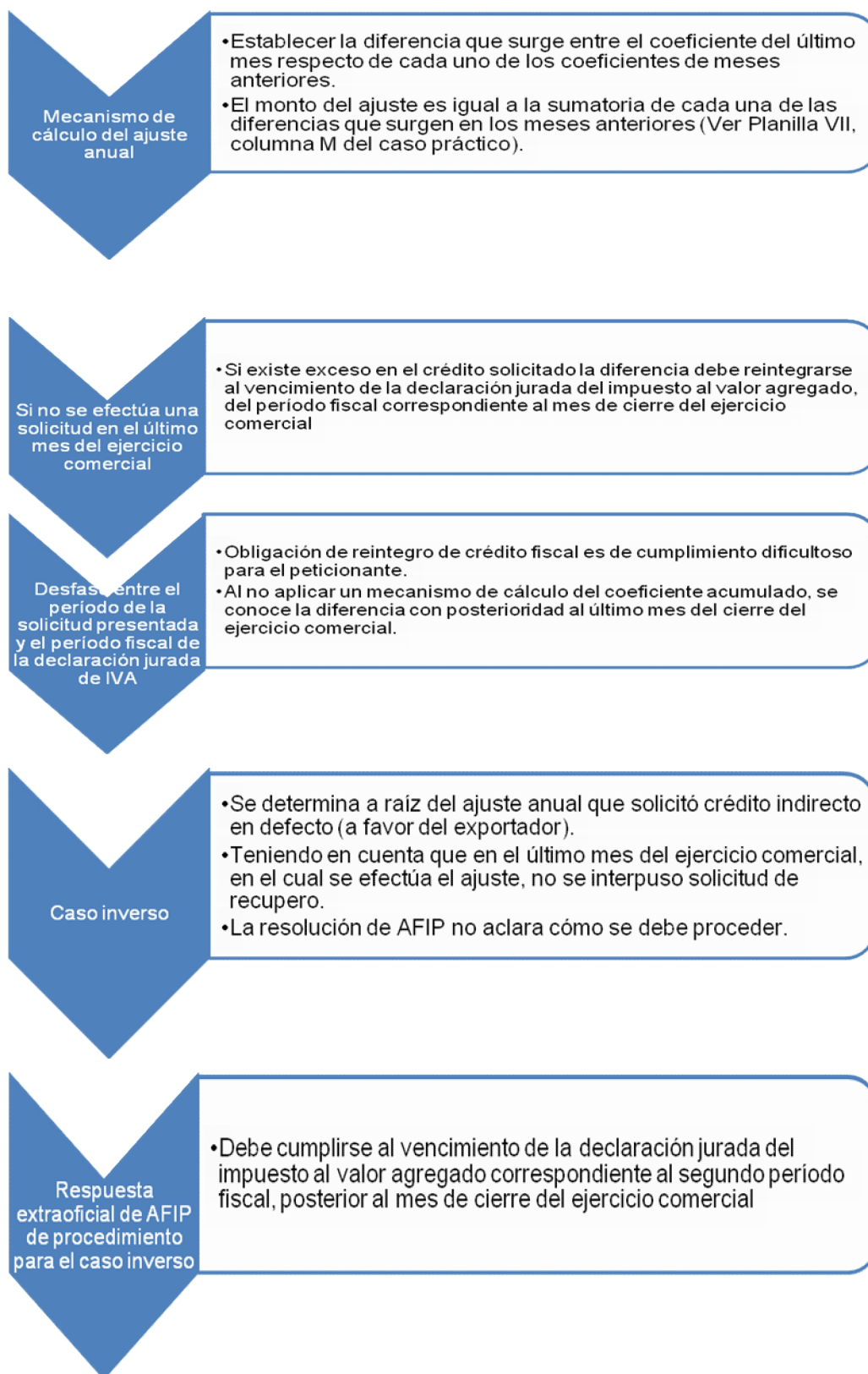
Afectación indirecta
Luz, gas, agua, teléfono en oficinas de una empresa.
Servicios de informática y de gestión.
Insumos de librería y papelería.
Servicios profesionales de contadores, abogados, escribanos.

3. AJUSTE ANUAL A EFECTUAR

El siguiente circuito explica lo que establece la Resolución General 2.000/06 de AFIP acerca del ajuste anual y sus complejidades, en el mismo se referencia al caso práctico para un mejor entender:

Esquema 1

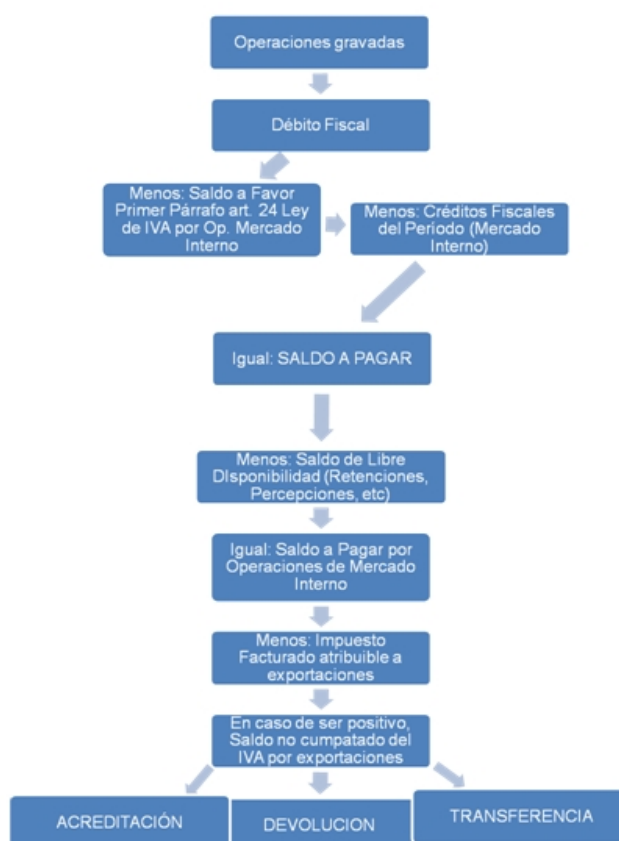




4. LA IMPUTACIÓN DE CRÉDITOS

En el caso de exportadores impuros, el impuesto a recuperar debe calcularse de acuerdo al siguiente procedimiento de imputación:

Esquema 2



Fuente: Administración Federal de Ingresos Públicos. *Resolución General 2.000/06*, **op. cit.** Anexo V, punto B.

5. PLAZOS A TENER EN CUENTA

En primer lugar, la resolución de AFIP dispone de los conceptos detallados a continuación:

Tabla 5

Presentación de solicitud	<ul style="list-style-type: none"> • una por cada mes; • a partir del día 21 del mes siguiente al de su perfeccionamiento;
Plazo para que el juez administrativo se expida	<ul style="list-style-type: none"> • 15 días hábiles contados a partir de la interposición de la solicitud.

En el caso de presentaciones incompletas o insuficientes en cuanto a elementos documentales o también inconsistencias en las DDJJ presentadas y destinaciones de exportación, se establecen los siguientes plazos. (RG 2.000/06, art. 16)

Tabla 6

6 días hábiles	<ul style="list-style-type: none"> • para que el juez administrativo requiera que se subsanen las omisiones o deficiencias; • transcurrido el cual se considera la solicitud formalmente admisible desde la fecha de su presentación.
5 días hábiles	<ul style="list-style-type: none"> • para que, incumplido el requerimiento por parte del contribuyente, se disponga el archivo de las actuaciones.

6. PRESCRIPCIÓN, CONSOLIDACIÓN O PÉRDIDA DE UN DERECHO

Cuando se habla de prescripción, se hace referencia al tiempo o plazo para la consolidación del derecho al recupero o a la pérdida del mismo.

Tabla 7

A favor de:	Fisco	Exportador
Período de tiempo	5 años. Contados a partir del 1 de enero del año siguiente a la fecha desde la cual sea procedente dicho reintegro.	5 años. A contar desde el 1 de enero del año siguiente a la fecha en que fueron acreditados, devueltos o transferidos.
Concepto	Interposición de solicitudes de reintegro.	Créditos fiscales indebidamente acreditados, devueltos o transferidos.

7. ACCIONES FRENTE A LA IMPUGNACIÓN DE CRÉDITOS FISCALES VINCULADOS A DEVOLUCIONES DE IVA

Existen formas de accionar ante las detracciones que pueda resolver el juez administrativo. Es aquí donde se analiza el marco recursivo frente al dictado de una resolución de AFIP que impugne, en forma parcial o total, solicitudes de reintegro de crédito fiscal proveniente de exportaciones.

Hay dos formas al respecto: (Decreto 959/01, art. 24, último párrafo)

Tabla 8

Recurso de apelación	Nota de disconformidad
Se presenta dentro de los 15 días de notificado.	Se presenta dentro de los 15 días hábiles a la notificación de la comunicación respecto de los comprobantes no aprobados, en la medida que: <ol style="list-style-type: none"> 1. La cantidad de comprobantes no exceda de 50. 2. El monto total del crédito fiscal sujeto a análisis sea inferior al 5% de la solicitud.
Ante el funcionario que dictó el acto administrativo.	Ante el juez administrativo.

8. EL PROFESIONAL Y LA RESPONSABILIDAD QUE ASUME COMO TAL

En el desarrollo de la vida profesional, el contador público nacional asume distintas responsabilidades en su labor, ya sean las mismas profesionales, civiles, penales. Debe seguir su criterio, su instinto, sus conocimientos, su formación, siempre dentro del marco legal.

Para poder asociar todo lo mencionado, hay que destacar que ya el contador ha asumido la tarea de imputación, valor, procedencia, registración y otras características del crédito fiscal por el que se solicita el recupero respectivo, y ahora está frente a ocuparse de lleno a esta labor. Es en este punto donde se fusionan la capacidad laboral y la responsabilidad con la que se lleva adelante la misma.

El contador realiza la compilación de información, busca obtener confiabilidad en la misma, está presente en la preparación, examen y evaluación.

Para concluir, existe un tema muy importante a considerar, el secreto profesional. Es el resguardo y no difamación de lo que se conoce de un cliente, aspectos que se encuadran en la ética del mismo profesional. Con él se protege al cliente como persona, su patrimonio, su empresa y también al contador, en cuanto a su trabajo, prestigio, y al resto de los clientes.

9. PLAZO DE CONSERVACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO

Así como es importante la labor realizada para obtener el recupero de IVA, también lo son los papeles de trabajo que respaldan a la misma y el respectivo plazo de conservación a considerar. El plazo mínimo de conservación de comprobantes y demás documentación es de 10 años, cosa que refleja el artículo 33 de la ley de procedimiento tributario que dispone "*... podrá también exigir que los responsables otorguen determinados comprobantes y conserven sus duplicados, así como los demás documentos y comprobantes de sus operaciones por un término de 10 años, o excepcionalmente por un plazo mayor, cuando se refieran a operaciones o actos cuyo conocimiento sea indispensable para la determinación cierta de la materia imponible...*". (Ley N° 11.683/78)

CAPÍTULO IV

EXPORTACIONES DE SERVICIOS

1. NOCIONES BÁSICAS

Antes de la RG 2.000/06 el contribuyente tenía la posibilidad de presentar sus pedidos, pero la falta de un marco regulatorio específico para que el fisco los resolviera tornaba sumamente dificultosa su diligencia y por ende, la obtención de una resolución aprobatoria. Es por lo dicho que no se preveían las formalidades necesarias para poder realizar esta clase de trámites.

Con la implementación del régimen actual, se abre la facultad al exportador de interponer solicitudes relacionadas con exportaciones de servicios, teniendo en cuenta:

- La salvedad de que están excluidos del régimen general de reintegro reglado en el Título I de la RG 2.000; por lo cual debía tramitarse en el marco del régimen de reintegro sujeto a fiscalización (Título IV).
- Las razones que dan lugar a que tramiten bajo este régimen, y no contar con un plazo en el cual el juez administrativo deba emitir la resolución, es la atipicidad de este tipo de operaciones. (Vecchio, 2012, cap. VIII)

2. DIFERENCIA CON EXPORTACIÓN DE BIENES

Tanto para el caso de exportación de bienes como de servicios existen requisitos en torno a la documentación a presentar junto con la solicitud.

La diferencia sustancial entre estas dos modalidades gira en torno a la documentación descriptiva del negocio, en la que para el caso de exportación de servicios, el fisco se ha asegurado que, de acuerdo al carácter de intangible del servicio, la operación que da lugar al origen del recupero sea real, por lo que además de la factura (equivalente al "cumplido de embarque" para el caso de exportación de bienes, en lo que refiere a acreditar la transacción) solicita el contrato celebrado por el prestador del servicio y su cliente en el exterior.

Para el resto de la documentación a presentar es la misma, a saber: para el caso de formularios, se presentará el 404 según el art. 10 de la RG 2.000/06.

Para el caso de transferencia, en ambos casos se deberá acompañar nota por cuadruplicado según el Apartado A del Anexo VIII de la RG 2.000.

Por último, en caso de personas jurídicas o personas físicas que actúen por intermedio de representantes, deberán acreditar personería con poder otorgado a tal fin o su fotocopia autenticada.

3. PERÍODO DE PERFECCIONAMIENTO DE LA EXPORTACIÓN

Como se ha mencionado en el punto II F, una exportación se considera perfeccionada en el período que figura en el permiso de embarque, pero para el caso específico de exportación de servicios, donde no obra esta documentación, se tendrá en cuenta la fecha de la factura emitida por el exportador.

Los créditos fiscales de asignación directa son aquellos que corresponden a bienes o servicios, que se pueda determinar en forma fehaciente que su utilización efectiva se encuentra estrictamente vinculada a la prestación de servicios exportados.

4. LIMITACIONES A CONSIDERAR SOBRE EL MONTO SOLICITADO

A diferencia con la exportación de bienes, en donde se debía considerar el FOB, para este caso se considerará el valor de la factura o del documento equivalente.

Con respecto al tipo de cambio, en el supuesto que la factura no se emita en pesos argentinos, es decir, que se utilice moneda extranjera, se tomará la cotización del tipo de cambio comprador del Banco de la Nación Argentina el día hábil anterior a la emisión de la factura por parte del exportador.

5. AFECTACIÓN DIRECTA E INDIRECTA

Debido al carácter intangible del servicio, no es posible efectuar la apropiación física de los créditos como en el caso de las exportaciones de bienes donde es factible realizar dicha apropiación.

A pesar de lo mencionado, no resulta imposible determinar el crédito fiscal correspondiente a cada servicio prestado. Si bien no es una tarea sencilla, con la adecuada organización se puede establecer qué bienes y/o servicios fueron afectados en la producción del servicio exportado.

Lo mencionado en el párrafo anterior será más sencillo en la medida que el servicio exportado sea esporádico o por única vez, por lo que los bienes y servicios afectados serán de más fácil detección.

Más complejo será el caso de un exportador de servicios que realiza más de una prestación de servicios al mismo cliente o bien entre varios clientes pero utilizando los mismos insumos, o parte de ellos en común, para la efectuar la prestación.

De todos modos siempre se tiene que tener en cuenta la fecha de la factura de exportación, y de esta manera, nunca solicitar el recupero por insumos cuya factura de compra sea posterior a ésta.

Por último, para hablar de afectación indirecta, se aplican los comentarios vertidos en III-B, con las adecuaciones lógicas por tratarse de prestaciones de servicios.

CAPÍTULO V

TAREAS DE AUDITORÍA

1. NOCIONES BÁSICAS

Desde la vigencia de la RG 1.351, el contador público tiene como rol gran parte de la fiscalización en lo atinente a las tareas previas a la presentación de la solicitud por parte del exportador, de esta manera la AFIP se desliga en cierta medida de las tareas tendientes a corroborar la información contable, sin que esto signifique que no haya ningún tipo de control por parte de la entidad recaudadora nacional.

Esta tarea está establecida en el artículo 43 de la ley de IVA así como en el artículo incorporado a su continuación mediante la obligación de que las solicitudes sean presentadas acompañadas de un dictamen de contador público independiente quien debe expresarse sobre la razonabilidad y legitimidad del impuesto cuyo recupero se solicita.

La tarea del contador será la de emitir un informe, de las características contenidas en la sección VII.C. "otros servicios relacionados. informes especiales no incluidos en el capítulo V" de la segunda parte de la Resolución Técnica N° 37 (2013) de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (en adelante FACPCE), certificando la razonabilidad y legitimidad del impuesto facturado incluido en la solicitud.

Este informe hará responsable al profesional no sólo en virtud de la responsabilidad profesional, sino que será patrimonialmente responsable junto con el exportador ante la AFIP.

La tarea del profesional consistirá en realizar los procedimientos establecidos en la RT 37 punto VII.C.ii, obteniendo manifestaciones de la gerencia y toda la información necesaria para que en base a toda la evidencia reunida pueda concluir que respecto al importe solicitado a la AFIP no surgen observaciones que formular. La manifestación del contador brinda "seguridad negativa" acerca del saldo sobre el impuesto facturado ya que la información analizada por él es sólo una parte de toda la documentación contable del exportador, por lo que no puede dar una seguridad razonable acerca del mismo y se suscribe a dar una seguridad limitada, pero suficiente de acuerdo a los requerimientos de la RG 2.000/06.

Cabe aclarar que esta seguridad negativa no exime al contador de la responsabilidad que asume al emitir su informe, sino que es una manifestación de que, de acuerdo a toda la documentación y otras tareas propias de auditoría descritas precedentemente, nada le llamó la atención o le hizo suponer que el saldo era incorrecto o no estaba medido de acuerdo a las normas contables profesionales y a los requerimientos de la AFIP.

Según la citada resolución general, los papeles de trabajo elaborados por el contador público deben ser conservados por este para ponerlos a disposición del organismo en caso de ser requeridos.

2. CONDICIONES HABILITANTES PARA LA SOLICITUD DEL BENEFICIO

2.1. Subjetivas

Esta condición consiste en que el exportador debe ser el sujeto que se encuentre inscripto en el Registro de Importadores-Exportadores, verificando por su parte que no se den las causales de exclusión subjetivas desarrolladas precedentemente.

En materia de auditoría, uno de los procedimientos que tiene el contador para nutrirse de información es la denominada "carta a la gerencia". Esta es de suma utilidad en la tarea de verificar la incurrencia o no del exportador en alguna causal de exclusión. De esta forma el contador hace firmar una carta al exportador en la que este afirma que no se encuentra en ninguna de las causas mencionadas.

2.2. Objetivas

El contador deberá analizar la documentación del exportador a efectos de verificar las operaciones de exportación del período de la solicitud, realmente hayan tenido lugar en el período de exportación presentado.

2.3. Titularidad de las exportaciones

Es importante remitirse a la definición de exportador mencionada en el punto I-D "conceptos teóricos - exportadores", ya que el contador debe verificar que el exportador sea el titular de las exportaciones realizadas en el período.

Este análisis es de una profundidad superior al que se hace para determinar las condiciones subjetivas, ya que hace énfasis en que no sólo el exportador debe reunir la calidad de tal, sino que debe ser él quien realmente haya efectuado las operaciones.

2.4. Análisis del crédito fiscal objeto de la solicitud

Se debe validar que el monto de crédito fiscal solicitado realmente ha sido destinado a la exportación, teniendo en cuenta que el contador que certifica solo valida la apropiación de créditos fiscales efectuada por el exportador.

2.5. Consulta al archivo de proveedores

A efectos de dar cumplimiento al Anexo VII de la RG 2.000/06, el contador deberá consultar el "Archivo de información sobre Proveedores" debido a que son éstos los generadores del crédito fiscal sujeto a reintegro.

La finalidad de este archivo es dar a conocer la situación fiscal de los proveedores del exportador incluidos en la solicitud, asignando a éstos un código numérico, el que podrá ser: (RG 2.000/06, Anexo VII-D)

1. "Retención General Vigente R.G. 18", si el proveedor no registra incumplimientos en sus obligaciones fiscales y/o previsionales, tanto informativas como determinativas.
2. "Retención Sustitutiva 100% R.G. 18", si el proveedor registra incumplimientos en sus obligaciones fiscales y/o previsionales, tanto informativas como determinativas.
3. "Crédito Fiscal No Computable", si el proveedor no reviste el carácter de responsable inscripto en el impuesto al valor agregado al mes de consulta.
4. "Retención Sustitutiva 100% R.G. 18", si se registran, como consecuencia de acciones de fiscalización, irregularidades en la cadena de comercialización del proveedor consultado. Los proveedores que hayan sido encuadrados en esta categoría permanecerán en ella por el lapso de TRES (3) meses calendario. A partir de la finalización del tercer mes podrán quedar alcanzados por cualquiera de las categorías establecidas en este inciso. En el 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 en el marco de la Resolución General N° 1.575, sus modificatorias y complementarias, o si no posee un nivel de solvencia adecuado.

En el Anexo A – "Informe del auditor", se adjunta un modelo de informe según los requerimientos de la RT 37 sobre los procedimientos realizados sobre saldos del Impuesto al Valor Agregado facturado vinculado con operaciones de exportación.

CAPÍTULO VI

CASO PRÁCTICO: EXPORTADOR DE BIENES

1. INTRODUCCIÓN

Se desarrollará un caso práctico, donde al exportador, se lo va a considerar como exportador "impuro", de acuerdo a lo establecido en el presente trabajo práctico en el punto I "conceptos teóricos" en el inciso D "exportadores".

Como consecuencia de sus operaciones de exportación genera un crédito fiscal que no puede utilizar en sus operaciones en el mercado interno, encontrándose obligado a presentar la solicitud de recupero de dicho crédito, desarrollada en el presente trabajo, a efectos de poder recuperarlo.

A lo largo del caso se desarrollarán distintas planillas que constituyen los papeles de trabajo del contador y a partir de las cuales se completan los distintos rubros del aplicativo, tema que no se verá en este trabajo por haber sido ya desarrollado en trabajos anteriores.

A los fines del análisis, el sujeto exportador no se encuentra excluido ni subjetiva ni objetivamente, teniendo en cuenta las causales de exclusión mencionadas en el trabajo en el punto II "marco legal" en el inciso B "sujetos que pueden solicitar el recupero y causales de exclusión", y que surgen del texto de la Resolución General 2.000/06 de AFIP en su artículo 4, a los efectos de solicitar el recupero del gravamen atribuible a las operaciones de exportación y a las actividades u operaciones que reciban igual tratamiento. Además el exportador no cuenta con stock de materiales ni de productos.

2. DATOS DE LA EMPRESA

Razón Social: "ABC S.A."

Actividad: Producción y Comercialización de cementos o morteros expansivos para corte o demolición sin explosivos y de aditivos expansores especiales para morteros y hormigones.

Cierre de ejercicio: Diciembre.

Productos exportados:

- PD1, es un polvo inorgánico de formulación exclusiva, que se utiliza para la fabricación de concretos estructurales, que mediante una modulada expansión, permite eliminar la retracción, mejorándose así la estructura del concreto y evitando la frecuente aparición de fisuras. Tiempo estimado de elaboración 1 mes.
- M1 es un Mortero expansivo que actúa en base a su propia expansión, ejerciendo contra las paredes de los orificios que lo contienen una fuerza unitaria superior a las 8000 TN/m² creando trizaduras y grietas. Es un producto altamente ecológico ya que no emana gases ni deja residuos tóxicos. Tiempo estimado de elaboración 1 mes.

3. ANÁLISIS DE LAS PLANILLAS

PLANILLA I
En esta planilla el dato principal a consignar, además de la importada no menor que revisten el resto de los datos de la planilla para el análisis integral del caso, es el crédito fiscal que le ha sido facturado a la empresa por las compras del mes y que está vinculado a las exportaciones. Dicho crédito será solicitado en períodos futuros a través de las presentaciones de recupero vistas a lo largo del trabajo cuando las exportaciones se perfeccionen utilizando para ello los bienes o insumos que compró y sobre los que se les facturó el crédito a solicitar.
PLANILLA II
El objetivo de la planilla es cálculo del valor FOB en pesos argentinos, valor sobre el cual se determinará el límite máximo, desarrollado en el presente trabajo, para la solicitud del crédito fiscal vinculado a las operaciones de exportación.
PLANILLA III
La utilidad de la planilla está en el cálculo del coeficiente mensual que determina qué porcentaje del total del crédito fiscal indirecto vinculado a las exportaciones es el que se puede solicitar en el mes.
PLANILLA IV
Esta planilla informa la relación que existe entre la materia prima que adquiere la empresa y el producto final que obtiene, sobre la cual de acuerdo a la cantidad de productos que exporte la empresa, será la cantidad de materia prima que haya utilizado para producir los mismos y perfeccionar la exportación. El crédito a solicitar surgirá de las facturas de los insumos utilizados como del resto de las compras que se vinculan a las exportaciones como por ejemplo la compra de empaques, pallets, etc.
PLANILLA V
La planilla V lo que permite, entre otras cosas, es afectar tanto el crédito fiscal directo como el indirecto vinculado a las exportaciones del mes por el cual se interpone la solicitud de recupero correspondiente.
PLANILLA VI
En esta planilla la idea es poder hacer un seguimiento del crédito fiscal que fue facturado a lo largo de cada mes y del año para saber que importe del mismo se ha tomado y en que período y además saber también el saldo pendiente de utilización que queda y es factible que se tome o utilice para las operaciones de exportación que se perfeccionen más adelante a lo largo del año.
PLANILLA VII
El dato principal de esta última planilla es el vinculado al ajuste anual, a través del cual es posible saber si a lo largo del año en las presentaciones que se han interpuesto se solicitó crédito fiscal en exceso o en defecto, teniendo en cuenta que para ello en el mes a mes se utiliza el coeficiente mensual y en el último mes del año ya es posible contar con el coeficiente anual en base al cual se determina dicho ajuste.

3.1. Planilla I: Declaración Jurada del Impuesto al Valor Agregado – Enero a Diciembre 2014

Para poder confeccionar dicha planilla es necesario solicitar el Formulario 731 (Declaración Jurada del Impuesto al Valor Agregado) junto con sus papeles de trabajo a la empresa.

A los efectos prácticos, se considerará que la empresa se encuentra en marcha y exportando, por lo que arrastra saldos.

Considerando lo anteriormente dicho y que se analizará la solicitud de recupero del mes correspondiente a Diciembre del año 2014, para proceder a realizar el ajuste anual correspondiente, se podrá observar que a lo largo de todo el año la empresa ha ido desafectando mes a mes una parte del crédito fiscal total para vincularlo a las exportaciones (Planilla I Columna "Impuesto facturado vinculado con exportaciones"). Esto tiene lugar por cuanto, como se menciona a lo largo de este trabajo en el punto III "exportación de bienes" en su inciso A "afectación directa", los créditos fiscales facturados se deben relacionar con las exportaciones del período de la solicitud.

Respecto del crédito fiscal de carácter indirecto, no representa inconvenientes dado que en general se trata de servicios cuya prestación suele ser anterior a la facturación que da lugar al cómputo del crédito fiscal en la declaración jurada del impuesto al valor agregado.

Para el caso de los créditos fiscales de afectación directa el criterio adoptado es el de afectar todos aquellos créditos que tengan una antigüedad mínima de dos (2) meses anteriores al mes en que se perfecciona la exportación, criterio que se justifica en el tiempo que tarda la empresa en producir y obtener sus productos listos para poder ser exportados y en el caso de aquellos créditos directos como es el caso de la bolsas, los pallets y las cajas, en caso de existir stock se tomará el crédito más antiguo y en caso de no existir, el crédito de la última compra, siempre que no sea posterior a la fecha de presentación que figura en el permiso de embarque.

Planilla I

EXPORTADOR : "ABC S.A."								
Período	OPERAC. GRAVADAS	Alícuota	DEBITO	Imp. Facturado vinc. con Exp.	CREDITO	Saldo Mes anterior	Saldo Técnico 1° Párrafo	Retenciones
1	3	4	5	6	7	8	9	10
Ene-14	52.380,00	21,00%	10.999,80	85.000,00	101.869,51	196.133,34	202.003,05	687,93
Feb-14	2.189.447,57	21,00%	459.783,99	0,00	168.887,19	202.003,05	-88.893,75	539,77
Mar-14	148.635,95	21,00%	31.213,55	5.000,00	135.380,64	-88.893,75	10.273,34	1.539,46
Abr-14	52.235,05	21,00%	10.969,36	100.000,00	141.844,60	10.273,34	41.148,58	645,45
May-14	226.572,00	21,00%	47.580,12	80.000,00	135.772,47	41.148,58	49.340,93	826,39
Jun-14	193.139,00	21,00%	40.559,19	80.000,00	132.381,69	49.340,93	61.163,43	532,43
Jul-14	35.592,33	21,00%	7.474,39	70.000,00	83.922,12	61.163,43	67.611,16	678,47
Ago-14	30.257,67	21,00%	6.354,11	54.000,00	54.888,03	67.611,16	62.145,08	555,38
Sep-14	52.520,00	21,00%	11.029,20	74.000,00	75.859,47	62.145,08	52.975,35	553,82
Oct-14	127.406,81	21,00%	26.755,43	60.000,00	114.507,41	52.975,35	80.727,33	6.279,97
Nov-14	105.446,19	21,00%	22.143,70	60.000,00	72.484,41	80.727,33	71.068,04	608,01
Dic-14	144.062,52	21,00%	30.253,13	60.000,00	162.016,15	71.068,04	142.831,06	604,25

EXPORTADOR : "ABC S.A."								
Período	Percepciones	Utilizado	Saldo Mes anterior	Saldo de Libre Disp. del período 2° Párrafo		Saldo Anterior Cr.Fisc Exp	Impuesto Solicitado p/ Dev; Acred. O Trans.	Saldo Final Cr.Fisc Exp
1	11	12	13	14	15			
Ene-14	0,00		12.601,30	13.289,23	215.292,28	249.725,01	54.617,56	280.107,45
Feb-14	0,00	4.221,49	13.289,23	9.607,51	0,00	280.107,45	79.286,24	200.821,21
Mar-14	0,00		9.607,51	11.146,97	21.420,31	200.821,21		205.821,21
Abr-14	0,00		11.146,97	11.792,42	52.941,00	205.821,21		305.821,21
May-14	0,00		11.792,42	12.618,81	61.959,74	305.821,21	107.479,13	278.342,08
Jun-14	0,00		12.618,81	13.151,24	74.314,67	278.342,08		358.342,08
Jul-14	0,00		13.151,24	13.829,71	81.440,87	358.342,08	21.634,40	406.707,68
Ago-14	0,00		13.829,71	14.385,09	76.530,17	406.707,68	135.095,87	325.611,81
Sep-14	0,00		14.385,09	14.938,91	67.914,26	325.611,81		399.611,81
Oct-14	0,00		14.938,91	21.218,88	101.946,21	399.611,81		459.611,81
Nov-14	0,00		21.218,88	21.826,89	92.894,93	459.611,81	163.082,97	356.528,84
Dic-14	0,00		21.826,89	22.431,14	165.262,20	356.528,84		416.528,84

3.2. Planilla II: Relevamiento de datos de los permisos de embarque

Para determinar el período de perfeccionamiento de las exportaciones, como se detalla en el punto II "marco legal" en el inciso F "perfeccionamiento de las exportaciones", en el dorso de la primera hoja del permiso se encuentra la fecha de cumplimiento de embarque, fecha que determina el período al cual corresponde la operación de exportación, independientemente de la fecha que tenga la factura de exportación vinculada a dicho permiso. También es posible encontrar dicha fecha en el ítem o estado vinculado al permiso correspondiente.

Los datos que se necesitan relevar son los que figuran en cada columna de la Planilla II (N° de Cumplido, aduana de salida, divisa, peso, cantidad, etc.) A tal efecto es necesario solicitar los Permisos de Embarque con sus correspondientes ítems y Estados y las Facturas de Exportación vinculadas a dichos permisos de embarque.

Planilla 2

EXPORTADOR : "ABC S.A."												
Permiso de Embarque/Número de cumplimiento de embarque	Item	Aduana de salida	Divisa FOB	Peso Bruto	Cant. Bultos	Oficialización	Presentación	Cumplido	Salida	Embarque	Control Unidades	Autoriz. Retiro
14038EC01023813A	1	PASO de los LIBRES	DOL	75.600	63	26/11/2014	27/11/2014	01/12/2014				
14038EC01024884B	1	BS.AS (CAPITAL)	DOL	170.310	70	10/12/2014	11/12/2014	19/12/2014				
14038EC01025305C	1	MENDOZA	DOL	27.540	1350	15/12/2014	17/12/2014	21/12/2014				
14038EC01025430D	1	MENDOZA	DOL	21.000	1050	16/12/2014	17/12/2014	18/12/2014				
14038EC01025584E	1	MENDOZA	DOL	10.330	10	17/12/2014	23/12/2014	26/12/2014				
Dic-2014				304.780								

EXPORTADOR : "ABC S.A."												
Permiso de Embarque/Número de cumplimiento de embarque	Fob U\$S	Insumos	Posicion Arancelaria	Fob U\$S Neto	Tipo de cambio	Fob \$	Factura N°	Bol-sones	Bag	Bolsas	Pallets	cajas
14038EC01023813A	15.120,00	0,00	25221000000T	15.120,00	8,42	127.355,76	0004-0183	63				
14038EC01024884B	50.400,00	0,00	25221000000T	50.400,00	8,45	425.980,80	0004-0185	70			140	
14038EC01025305C	17.415,00	0,00	38244000000A	17.415,00	8,45	147.174,17	0004-0186			1350	18	
14038EC01025430D	10.080,00	0,00	38245000000P	10.080,00	8,45	85.186,08	0004-0187					1050
14038EC01025584E	7.594,00	0,00	38245000000P	7.594,00	8,45	64.176,89	0004-0188					500
Dic-2014	100.609			100.609		849.873,70		133	0	1350	158	1550

3.3. Planilla III: Determinación del límite previsto en el artículo 43 de la Ley del IVA

El límite cuantitativo para solicitar el crédito fiscal, como se detalla en el presente trabajo en el punto II "marco legal" en el inciso G "limitaciones a considerar sobre el monto solicitado", se calcula aplicando la alícuota general vigente en el Impuesto al Valor Agregado, establecida en el artículo 28 de la respectiva Ley de IVA sobre el valor FOB en pesos Argentinos del total de exportaciones en el mes correspondiente.

La solicitud correspondiente al período Diciembre 2014, tendrá un límite de \$178.473,48, el cual surge de multiplicar el Valor FOB en pesos argentinos calculado en la Planilla II en la Columna "Fob en \$" (\$849.873,70) por la alícuota general vigente (21%).

Además, la planilla por aplicación de fórmulas determina el coeficiente para la apropiación de los créditos indirectos. Esto se puede observar en la Columna "Coef." Fila "Dic 14" de la Planilla III (cociente entre el valor acumulado de las operaciones beneficiadas, es decir, operaciones de exportación "Acumulado" y el total de acumulados, que comprende las operaciones gravadas, las exentas y las beneficiadas "Suma acumulados").

Para el mes de Diciembre arroja un coeficiente del 68,62%, lo que significa que del 100% del crédito fiscal que la empresa obtiene por compras, solo el 68.62% está vinculado a operaciones de exportación. Hay que tener en cuenta que el coeficiente determinado en el mes de cierre, en el caso práctico en el mes de Diciembre, es el coeficiente que se toma para realizar el ajuste anual, el cual consiste en comprar lo solicitado mes a mes de acuerdo al coeficiente mensual correspondiente con lo que se podría haber solicitado teniendo en cuenta el coeficiente anual. La diferencia puede arrojar como resultado final haber solicitado crédito en exceso o en defecto. En caso de arrojar un saldo negativo, es decir, haber solicitado crédito en exceso, la diferencia por haber solicitado crédito de más se debe pagar a la AFIP con la presentación de la solicitud de recupero del mes de cierre, compensándose contra el importe solicitado mientras que para el caso contrario existe la posibilidad de solicitar dicho crédito para Devolución, Acreditación o Transferencia siempre que al incluir dicho ajuste en la solicitud de recupero correspondiente al último mes del cierre del ejercicio

3.4. Planilla IV: Relación Insumo-Producto

La planilla contiene datos vinculados a la producción como la cantidad de materia prima (insumo principal: piedra caliza) por kilogramos de producto y la cantidad de m3 consumidos de gas por tonelada producida entre otros datos.

Se utilizarán los datos de esta planilla en la Planilla V.

Planilla 4

EXPORTADOR : "ABC S.A."			
Relación Gas (insumo) - producto			
Mes	M3 consumidos	TN producidas	Relación
Enero	205.223	421,1660	487,2734
Febrero	184.885	414,4270	446,1220
Marzo	209.593	415,0000	505,0434
Abril	209.174	462,5690	452,2006
Mayo	164.428	352,4400	466,5418
			2.357,18
Promedio	243.325,75	413,120	942,873

Esta relación es variable debido a diferentes factores que la hacen fluctuar, tomaría como base fija unos **480 m3** de gas por tonelada. Esto yo lo controlo mes a mes, si debido a una mejora en la productividad, esta relación cambia significativamente les aviso y cambiamos la relación.

480

Relación piedra caliza (insumo) - producto			
Mes	Producción	Piedra Total	Piedra por TN
Enero	421,1660	753,887	0,5587
Febrero	414,4270	741,824	0,5587
Marzo	415,0000	742,850	0,5587
Abril	462,5690	827,999	0,5587
Mayo	352,4400	630,868	0,5587

Relación piedra caliza - producto: **0,5586** (1 Kilo de piedra obtengo 0,5587 Kg de producto) o viceversa, para obten un kilo de producto terminado necesito **1,79 kilos de piedra**.

0,5586 1,79

Esta relación se sustenta en que durante el proceso de cocción la piedra sufre un porceso de sinterización, pierde agua y libera el dióxido de carbono, lo cual produce una pérdida de peso.

Costo Directo Materia Prima					
Mes	Gas x TN	Sueldos x TN	Piedra x TN	Luz x TN	Total
Enero	174,49	118,56	60,20	13,68	366,93
Febrero	159,75	119,54	60,20	13,45	352,94
Marzo	180,85	122,87	60,20	13,08	377,00
Abril	161,93	108,73	62,89	12,24	345,79
Promedio	169,25	117,42	60,87	13,11	360,66
% part.	46,93%	32,56%	16,88%	3,64%	

Esto para que se den una idea del impacto relativo de cada factor de costo directo en el costo total directo.

3.5. Planilla V: Apropiación de los créditos tanto de carácter directos como indirectos

Se recuerda que la apropiación de los créditos no es más que una mera estimación y que la misma debe ser razonable teniendo en cuenta cada situación particular. Además, los créditos directos tienen un coeficiente de apropiación del 100% por su naturaleza mientras que los créditos indirectos tienen un coeficiente de apropiación del 68,62%, el que obtuvimos más arriba en la Planilla III.

En la parte superior de la Planilla se colocan los créditos Directos y en la parte inferior se colocan los indirectos.

Como se dijo anteriormente, los créditos Directos deben tener una antigüedad mínima de 2 meses debido al tiempo de producción por lo que los créditos corresponden al mes de Octubre de 2014, mes de compra, luego durante Noviembre se produce para exportarlo en el mes de Diciembre. En cuanto a los créditos fiscales Indirectos, los mismos corresponden a servicios cuya prestación suele ser anterior a la facturación que da lugar al cómputo del crédito fiscal observado anteriormente, por lo que no se presentan inconvenientes.

El cuadro que se encuentra en la parte superior izquierda de la Planilla, cuantifica el crédito solicitado por mes, para trasladar esta información a la planilla siguiente, la Planilla VI, donde se hace el estudio del crédito.

En la Planilla en cuestión, en "Piedra caliza" \$545,556, lo que se hace es calcular la cantidad de kilogramos de piedra caliza que se necesita para producir la cantidad de kilos de productos que se exportaron, teniendo en cuenta la relación establecida en la Planilla IV.

Planilla 5

EXPORTADOR : "ABC S.A."								
Dic-14								
CANTIDAD	FOB EN \$	Limite		Bolsones	Bolsas	Bag	Pal-lets	Cajas
304.780	849.873,70	178.473,48		133	1.350		158	1.550
Monto Mensual	Período DDJJ	Debito Fiscal	Subtotal	Coeficiente	Saldo			
935,55	07-14	0,00	935,55	1,0000	935,55			
2.182,95	08-14	0,00	2.182,95	1,0000	2.182,95			
3.004,65	09-14	0,00	3.004,65	1,0000	3.004,65			
68.661,91	10-14	0,00	68.661,91	1,0000	68.661,91			
15.757,91	11-14	0,00	15.757,91	1,0000	15.757,91			
0,00	12-14	0,00	0,00	1,0000	0,00			
90.542,97		0,00	90.542,97		90.542,97 11%			
23/12/2014								
Monto Gravado	Monto Exento No Alcanzado	Monto Beneficiado	Total	Total Créditos Indirectos	Porcentaje	Créditos Indirectos		
3.357.695,10	345.518,40	8.099.007,31	11.802.220,81	105.949,40	0,6862	72.705,38		
piedra caliza	545.556							

Planilla 5, continuac.

Tipo Comp	Fecha Comprob	Punto Venta	Número de Comprobante	CAI N°	CUIT Emisor	Denominac. Emisor	CUIT Vendedor	Denominac. vendedor	Cant. Factur.	Cant. Comput.	Alic. IVA	Coef. Directos	Coef. Indirectos	Importe Neto en \$	z°	IVA comput. vinc. otras	IVA Computado Vinc. Ex	IVA tot. comput.	Monto IVA Retenido	Per. de PAGO	Per. de DDJJ	Descripción del Bien	Ident. el tipo de Crédito Fiscal D/I	Vcto Cai	Control
01	01/10/14	0004	00146384	34633110171007	30XXXXXXXXX7	XX S.A.			28120	28120	21%	1,0000	0,0000	1898,10	398,60	398,60	0	398,60			Oct-14	Caliza Molida	D	08/04/16	vigente
01	01/10/14	0004	00146300	34633110171008	30XXXXXXXXX7	XX S.A.			27870	27870	21%	1,0000	0,0000	1881,23	395,06	395,06	0	395,06			Oct-14	Caliza Molida	D	09/04/16	vigente
01	01/10/14	0004	00146360	34633110171009	30XXXXXXXXX7	XX S.A.			27760	27760	21%	1,0000	0,0000	1873,80	393,50	393,50	0	393,50			Oct-14	Caliza Molida	D	10/04/16	vigente
01	05/10/14	0004	00146497	34633110171010	30XXXXXXXXX7	XX S.A.			27340	27340	21%	1,0000	0,0000	1845,45	387,54	387,54	0	387,54			Oct-14	Caliza Molida	D	11/04/16	vigente
01	05/10/14	0004	00146175	34633110171011	30XXXXXXXXX7	XX S.A.			26940	26940	21%	1,0000	0,0000	1818,45	381,87	381,87	0	381,87			Oct-14	Caliza Molida	D	12/04/16	vigente
01	05/10/14	0004	00146243	34633110171012	30XXXXXXXXX7	XX S.A.			26800	26800	21%	1,0000	0,0000	1809,00	379,89	379,89	0	379,89			Oct-14	Caliza Molida	D	13/04/16	vigente
01	05/10/14	0004	00146268	34633110171013	30XXXXXXXXX7	XX S.A.			26480	26480	21%	1,0000	0,0000	1787,40	375,35	375,35	0	375,35			Oct-14	Caliza Molida	D	14/04/16	vigente
01	10/10/14	0004	00146569	34633108033590	30XXXXXXXXX7	XX S.A.			29660	29660	21%	1,0000	0,0000	2002,05	420,43	420,43	0	420,43			Oct-14	Caliza Molida	D	06/11/16	vigente
01	10/10/14	0004	00146582	34633108033590	30XXXXXXXXX7	XX S.A.			28760	28760	21%	1,0000	0,0000	1941,30	407,67	407,67	0	407,67			Oct-14	Caliza Molida	D	06/11/16	vigente
01	18/10/14	0004	00146640	34633108033590	30XXXXXXXXX7	XX S.A.			28920	28920	21%	1,0000	0,0000	1952,10	409,94	409,94	0	409,94			Oct-14	Caliza Molida	D	06/11/16	vigente
01	20/10/14	0004	00146641	34633108033590	30XXXXXXXXX7	XX S.A.			28460	28460	21%	1,0000	0,0000	1921,05	403,42	403,42	0	403,42			Oct-14	Caliza Molida	D	06/11/16	vigente
01	20/10/14	0004	00146664	34633108033590	30XXXXXXXXX7	XX S.A.			27560	27560	21%	1,0000	0,0000	1860,30	390,66	390,66	0	390,66			Oct-14	Caliza Molida	D	06/11/16	vigente
01	22/10/14	0004	00146705	34633108033590	30XXXXXXXXX7	XX S.A.			26060	26060	21%	1,0000	0,0000	1759,05	369,40	369,40	0	369,40			Oct-14	Caliza Molida	D	06/11/16	vigente
01	23/10/14	0004	00146722	34633108033590	30XXXXXXXXX7	XX S.A.			28500	28500	21%	1,0000	0,0000	1923,75	403,99	403,99	0	403,99			Oct-14	Caliza Molida	D	06/11/16	vigente
01	24/10/14	0004	00146768	34633108033590	30XXXXXXXXX7	XX S.A.			27580	27580	21%	1,0000	0,0000	1861,65	390,95	390,95	0	390,95			Oct-14	Caliza Molida	D	06/11/16	vigente
01	28/10/14	0004	00146782	34633108033590	30XXXXXXXXX7	XX S.A.			28750	28750	21%	1,0000	0,0000	1940,63	407,53	407,53	0	407,53			Oct-14	Caliza Molida	D	06/11/16	vigente
01	28/10/14	0004	00146850	34633108033590	30XXXXXXXXX7	XX S.A.			29420	29420	21%	1,0000	0,0000	1985,85	417,03	417,03	0	417,03			Oct-14	Caliza Molida	D	06/11/16	vigente
01	28/10/14	0004	00146875	34633108033590	30XXXXXXXXX7	XX S.A.			27820	27820	21%	1,0000	0,0000	1877,85	394,35	394,35	0	394,35			Oct-14	Caliza Molida	D	06/11/16	vigente
01	29/10/14	0004	00147016	34633108033590	30XXXXXXXXX7	XX S.A.			27580	27580	21%	1,0000	0,0000	1860,30	390,66	390,66	0	390,66			Oct-14	Caliza Molida	D	06/11/16	vigente
01	29/10/14	0004	00147022	34633108033590	30XXXXXXXXX7	XX S.A.			28840	15176	21%	0,5262	0,0000	1860,30	390,66	205,57	0	205,57			Oct-14	Caliza Molida	D	06/11/16	vigente

545556 545556

Tipo Comp	Fecha Comprob	Punto Venta	Número de Comprobante	CAI N°	CUIT Emisor	Denominac. Emisor	CUIT Vendedor	Denominac. vendedor	Cant. Factur.	Cant. Comput.	Alic. IVA	Coef. Directos	Coef. Indirectos	Importe Neto en \$	z°	IVA comput. vinc. otras	IVA Computado Vinc. Ex	IVA tot. comput.	Monto IVA Retenido	Per. de PAGO	Per. de DDJJ	Descripción del Bien	Ident. el tipo de Crédito Fiscal D/I	Vcto Cai	Control
01	23/07/14	0001	00001191	33630110862300	30XXXXXXXXX6	MDZ S.A.			500	105	21%	0,2100	0,0000	5500,00	1155,00	242,55	0	242,55			Jul-14	Bolsas multipliego	D	17/06/15	vigente
01	29/07/14	0001	00001194	33630110862300	30XXXXXXXXX6	MDZ S.A.			300	300	21%	1,0000	0,0000	3300,00	693,00	693,00	0	693,00			Jul-14	Bolsas multipliego	D	17/06/15	vigente
01	01/08/14	0001	00001195	33630110862300	30XXXXXXXXX6	MDZ S.A.			300	300	21%	1,0000	0,0000	3300,00	693,00	693,00	0	693,00			Ago-14	Bolsas multipliego	D	17/06/15	vigente
01	06/10/14	0001	00001196	33630110862300	30XXXXXXXXX6	MDZ S.A.			1250	645	21%	0,5160	0,0000	13750,00	2887,50	1.489,95	0	1.489,95			Ago-14	Bolsas multipliego	D	17/06/15	vigente

1350 1350

001	28/11/14	0001	00004383	34054108784262	20XXXXXXXXX6	Nicolas Bolson			200	133	21%	0,6650	0,0000	17000,00	3570,00	2.374,05	0	2.374,05			Nov-14	Big Bag s nuevos tela tubular	D	29/04/16	vigente
-----	----------	------	----------	----------------	--------------	----------------	--	--	-----	-----	-----	--------	--------	----------	---------	----------	---	----------	--	--	--------	-------------------------------	---	----------	---------

133 133

001	27/10/14	0001	00005245	34631110154346	30XXXXXXXXX2	ZZ S.A.			150	110	21%	0,7333	0,0000	10.500,00	2.205,00	1.617,00	0	1.617,00			Oct-14	Pallets de 1x1mts	D	07/02/16	vigente
-----	----------	------	----------	----------------	--------------	---------	--	--	-----	-----	-----	--------	--------	-----------	----------	----------	---	----------	--	--	--------	-------------------	---	----------	---------

158 110

001	25/09/14	0001	00022177	33631111060254	30XXXXXXXXX8	MSN S.R.L.			4860	1550	21%	0,3189	0,0000	44862,00	9421,02	3.004,65	0	3.004,65			Sep-14	Cajas de carton corrugado	D	03/01/15	vigente
-----	----------	------	----------	----------------	--------------	------------	--	--	------	------	-----	--------	--------	----------	---------	----------	---	----------	--	--	--------	---------------------------	---	----------	---------

1550 1550

Tipo Comp	Fecha Comprob	Punto Venta	Número de Comprobante	CAI N°	CUIT Emisor	Denominac. Emisor	CUIT Vendedor	Denominac. vendedor	Cant. Factur.	Cant. Comput.	Alic. IVA	Coef. Directos	Coef. Indirectos	Importe Neto en \$	z°	IVA comput. vinc. otras	IVA Computado Vinc. Ex	IVA tot comput.	Monto IVA Retenido	Per. de PAGO	Per. de DDJJ	Descripción del Bien	Ident. el tipo de Crédito Fiscal D/I	Vcto Cai	Control
63	03/12/14	0002	00017898	64499513001872	30XXXXXX9	QQ S.A.					27%	0,0000	0,6862	228.956,63	61.818,29	42.421,40	0	42.421,40			Oct-14	gas natural		13/12/14	vigente
01	14/10/14	0006	00000503	64419192935717	33500773869	CITA S.A					21%	0,0000	0,6862	11.661,00	2448,81	1.680,44	0	1.680,44			Oct-14	papel espesor		24/10/14	vigente
01	15/10/14	0001	00036319	34630112277854	30589266281	WW S.R.L.					21%	0,0000	0,6862	11.160,00	2343,6	1.608,24	0	1.608,24			Oct-14	transporte de carga Mza-Bs As		28/07/16	vigente
39	16/10/14	0006	00076456	32043114128117	30707348115	EE S.A					21%	0,0000	0,6862	9.321,38	1.957,49	1.343,28	0	1.343,28			Oct-14	transporte pallets cerrados		29/11/14	vigente
39	17/10/14	0006	00076487	32043114128117	30707348115	EE S.A					21%	0,0000	0,6862	8.972,00	1884,12	1.292,93	0	1.292,93			Oct-14	transporte pallets		29/11/14	vigente
01	29/10/14	0002	00006100	64443289268636	30709447803	RR S.R.L.					21%	0,0000	0,6862	7.920,00	1.663,20	1.141,33	0	1.141,33			Oct-14	premalube xtreme		08/11/14	vigente
39	10/10/14	0006	00076376	32043114128117	30707348115	EE S.A					21%	0,0000	0,6862	7.826,38	1.643,54	1.127,84	0	1.127,84			Oct-14	transporte pallets		29/11/14	vigente
01	01/10/14	0005	00004328	64404159428949	30708677694	UU SRL					21%	0,0000	0,6862	6.264,46	1.315,54	902,76	0	902,76			Oct-14	honorarios profesionales		11/10/14	vigente
01	02/10/14	0002	00035844	64419183597516	30678226099	QQ S.A.					27%	0,0000	0,6862	4.142,26	1.118,41	767,48	0	767,48			Oct-14	cargo por servicio mes de Septiembre		10/12/14	vigente
63	02/10/14	0002	00017078	64419183622449	30678226099	QQ S.A.					27%	0,0000	0,6862	3.643,80	983,82	675,12	0	675,12			Oct-14	gas natural mes de septiembre		10/12/14	vigente
01	27/10/14	0001	00036303	34630112277854	30589266281	WW S.R.L.					21%	0,0000	0,6862	4.570,00	959,70	658,57	0	658,57			Oct-14	transporte de carga Mza-Bs As		28/07/16	vigente
01	14/10/14	1006	00248033	6441193923219	30538068841	SS SRL					21%	0,0000	0,6862	4.276,40	898,04	616,26	0	616,26			Oct-14	Kg barra redonda trafilada		24/10/14	vigente
81	23/10/14	0006	00006961		30543188855	DD S.R.L					21%	0,0000	0,6862	3.959,78	831,55	570,63	0	570,63			Oct-14	ultradiesel		23/10/14	vigente
81	17/10/14	0009	00006741		30561078927	RC S.R.L.					21%	0,0000	0,6862	3.908,18	820,72	563,20	0	563,20			Oct-14	skf productos de mantenimiento		17/10/14	vigente
01	16/10/14	0001	00002806	34631104768218	30712171096	OO S.A.					21%	0,0000	0,6862	3.850,28	808,56	554,86	0	554,86			Oct-14	anteojos/barbijos/guantes		23/07/16	vigente
01	16/10/14	0001	00036249	34630112277854	30589266281	WW S.R.L.					21%	0,0000	0,6862	3.028,00	635,88	436,36	0	436,36			Oct-14	transporte de carga Mza-Bs As		28/07/16	vigente
01	27/10/14	0001	00014212	34630112971991	20081597864	HUMBERTO LOPEZ					21%	0,0000	0,6862	2.983,65	626,57	429,97	0	429,97			Oct-14	film stretch y cinta autoadh		16/07/16	vigente
01	23/10/14	0004	00041763	64439253911491	23225597529	RB S.A.					21%	0,0000	0,6862	2.884,00	605,64	415,61	0	415,61			Oct-14	crapodina horno		02/11/14	vigente
01	23/10/14	0004	00004248	64432249082495	30503320432	N.B.N. SRL					21%	0,0000	0,6862	2.512,00	527,52	362,00	0	362,00			Oct-14	crepe natural/hilo poliester		02/11/14	vigente
01	03/10/14	0001	00036143	34630112277854	30589266281	WW S.R.L.					21%	0,0000	0,6862	2.376,00	498,96	342,40	0	342,40			Oct-14	transporte de carga Mza-Bs As		28/07/16	vigente
01	24/10/14	0001	00002849	34631104768218	30712171096	OO S.A.					21%	0,0000	0,6862	2.167,12	455,10	312,30	0	312,30			Oct-14	barbijos/guantes		23/07/16	vigente
39	29/10/14	0009	00133899	34630100816685	20079444732	VICTOR HUGO MORALEZ					21%	0,0000	0,6862	1.917,36	402,65	276,31	0	276,31			Oct-14	Kg grasa limit		14/07/16	vigente
01	04/10/14	1020	00316739	64408152486429	30654855168	SM S.A.					11%	0,0000	0,6862	3.740,26	392,73	269,50	0	269,50			Oct-14	ss medicos asistenciales		14/10/14	vigente
01	27/10/14	0001	00000253	33631100093234	20337050418	MIRANDA ALEX SERGI					21%	0,0000	0,6862	1.198,35	251,65	172,69	0	172,69			Oct-14	signer 12x85		05/07/15	vigente
39	30/09/14	0048	00930896	32043105384085	30556565798	TCS S.A.					21%	0,0000	0,6862	1.096,05	230,17	157,95	0	157,95			Oct-14	transporte		16/10/14	vigente
02	22/10/14	0002	00025841	64439236501799	30678226099	QQ S.A.					27%	0,0000	0,6862	424,72	114,67	78,69	0	78,69			Oct-14	dif. Cbio gas licuado		01/11/14	vigente
81	27/10/14	0001	00000156		30713911301	MM S.A.					21%	0,0000	0,6862	505,79	106,22	72,89	0	72,89			Oct-14	articulos varios		27/10/14	vigente
01	15/10/14	0002	00133961	34630112277854	30589266281	WW S.R.L.					21%	0,0000	0,6862	489,13	102,72	70,49	0	70,49			Oct-14	transporte de carga Bs As-Mza		28/07/16	vigente
84	03/11/14	0003	00096068		30699542454	ENERGIA S.A					27%	0,0000	0,6862	13807,56	3728,04	2.558,28	0	2.558,28			Nov-14	ss deenergia electrica		17/11/14	vigente

Continuación...

Continuación...

Tipo Com p	Fecha Comprob	Punto Venta	Número de Comprobante	CAI N°	CUIT Emisor	Denominac. Emisor	CUIT Vendedor	Denominac. vendedor	Cant. Factur.	Cant. Comput.	Alic. IVA	Coef. Directos	Coef. In-directos	Importe Neto en \$	zº	IVA comput. vinc. otras	IVA Computado Vinc. Ex	IVA tot. comput.	Monto IVA Retenido	Per. de PAGO	Per. de DDJJ	Descripción del Bien	Ident. el tipo de Crédito Fiscal DI/	Vcto Cai	Control
84	03/11/14	0218	00000215		33657865589	GAS S.A					21%	0,0000	0,6862	11860,85	2510,91	1.723,06	0	1.723,06			Nov-14 ss. De gas natural	I	10/11/14	vigente	
01	06/11/14	0050	00002798	64452341168949	30605434572	MAFI S.A.					21%	0,0000	0,6862	7228,00	1517,88	1.041,61	0	1.041,61			Nov-14 Env Sold BD Virge	I	29/11/14	vigente	
01	19/11/14	0050	00002821	64472411895664	30605434572	MAFI S.A.					21%	0,0000	0,6862	7228,00	1517,88	1.041,61	0	1.041,61			Nov-14 Env Sold BD Virge	I	29/11/14	vigente	
01	03/11/14	0005	00004423	64454343343351	30708677694	UU SRL					21%	0,0000	0,6862	6264,46	1315,54	902,76	0	902,76			Nov-14 Honorarios profesionales	I	13/11/14	vigente	
81	21/11/14	0009	00007499		30561078927	RC S.R.L.					21%	0,0000	0,6862	6249,38	1312,37	900,58	0	900,58			Nov-14 Retenes Rodamientos	I	21/11/14	vigente	
01	05/11/14	0002	00036085	64459343277386	30678226099	QQ S.A.					27%	0,0000	0,6862	4651,89	1256,01	861,91	0	861,91			Nov-14 Cargo p/serv. mes de oct. y gest. transf. gas oct/14	I	15/11/14	vigente	
63	05/11/14	0002	00017269	64459343311729	30678226099	QQ S.A.					27%	0,0000	0,6862	4604,52	1243,22	853,13	0	853,13			Nov-14 Gas natural mes octubre	I	15/11/14	vigente	
81	25/11/14	0006	00009134		30543188855	DD S.R.L					21%	0,0000	0,6862	3299,86	692,97	475,54	0	475,54			Nov-14 Combustible	I	25/11/14	vigente	
81	19/11/14	0013	00012011		20XXXXXXX2	HORACIO RODRIGUEZ					21%	0,0000	0,6862	2713,67	569,87	391,06	0	391,06			Nov-14 Materiales eletricos	I	19/11/14	vigente	
01	19/11/14	0001	00066493	33630116160070	30XXXXXXX9	FER-NOR S.R.L.					21%	0,0000	0,6862	2377,60	499,30	342,63	0	342,63			Nov-14 Poleas	I	10/10/15	vigente	
39	20/11/14	0009	00134394	34630100816685	20XXXXXXX2	VICTOR HUGO MORALEZ					21%	0,0000	0,6862	2339,67	491,33	337,16	0	337,16			Nov-14 18 kg de grassa limit. Y 20 litros de Hidraulico	I	14/07/16	vigente	
01	03/11/14	1020	00320765	64448326899838	30XXXXXXX8	SM S.A.					10%	0,0000	0,6862	3964,67	416,29	285,67	0	285,67			Nov-14 ss. Medicos asistenciales	I	13/11/14	vigente	
01	10/11/14	0001	00066374	33630116160070	30XXXXXXX9	FER-NOR S.R.L.					21%	0,0000	0,6862	1642,40	344,90	236,68	0	236,68			Nov-14 Articulos de ferreteria	I	10/10/15	vigente	
01	14/11/14	0002	00135176	34630107726413	30XXXXXXX1	WW S.R.L.					21%	0,0000	0,6862	1616,00	339,36	232,88	0	232,88			Nov-14 ss. De carga de bs as a mza	I	05/11/16	vigente	
01	30/10/14	0001	00036333	34630112277854	30XXXXXXX1	WW S.R.L.					21%	0,0000	0,6862	1349,00	283,29	194,40	0	194,40			Nov-14 ss. De carga de mza a bs as	I	28/07/16	vigente	
01	29/11/14	0002	00135623	34630107726413	30XXXXXXX1	WW S.R.L.					21%	0,0000	0,6862	1294,69	271,89	186,58	0	186,58			Nov-14 ss. De carga de bs as a mza	I	05/11/16	vigente	
01	04/11/14	0004	00000907	64440325221243	30XXXXXXX0	MDQ S.R.L.					10%	0,0000	0,6862	2377,07	249,59	171,28	0	171,28			Nov-14 Mza Bs as mza	I	14/11/14	vigente	
01	15/11/14	0001	00007698	33043105068240	30XXXXXXX1	LETS GO ARGENTINA S.A.					21%	0,0000	0,6862	1136,60	238,69	163,80	0	163,80			Nov-14 Almacenamiento Oct. 2014	I	08/11/15	vigente	
01	01/10/14	0020	00434188	64409125707541	33XXXXXXX9	EL ALBA S.A					21%	0,0000	0,6862	1100,00	231,00	158,52	0	158,52			Nov-14 Poliza de seguro	I	11/10/14	vigente	
01	12/11/14	0009	00004109	64469371992463	33XXXXXXX9	IM SA					11%	0,0000	0,6862	1719,02	180,50	123,86	0	123,86			Nov-14 Agitador magnetico	I	22/11/14	vigente	
81	20/11/14	0001	00074562		30XXXXXXX5	MEU SA					21%	0,0000	0,6862	733,80	154,10	105,75	0	105,75			Nov-14 Materiales eletricos	I	20/11/14	vigente	
99	01/09/14	0020	00426380	64359950183874	33XXXXXXX9	EL ALBA S.A					21%	0,0000	0,6862	660,00	138,60	95,11	0	95,11			Nov-14 Poliza de seguro	I	11/09/14	vigente	

571.845,30	134.482,42	90.542,99	0,00	90.542,99	0,11
------------	------------	-----------	------	-----------	------

TOTAL DIRECTAS.			135.871,61	28.533,02	17.837,61	0,00	17.837,61	0,02
TOTAL I	0,00		435.973,69	105.949,40	72.705,36	0,00	72.705,38	0,09

3.6. Planilla VI: Estudio del crédito

Consiste en un procedimiento necesario a efectos de constatar que el exportador no se encuentra solicitando créditos fiscales en exceso.

Se debe detraer del crédito fiscal total de cada período, los créditos fiscales acumulados incluidos en solicitudes ya interpuestas, totalizados por período mensual.

En la parte superior de la planilla se puede observar por el lado de las filas, los períodos en los cuales se interpuso una solicitud de recupero, mientras que en la parte de las columnas, los meses de los cuales se tomó el crédito fiscal que se solicitó en los distintos meses.

En la parte inferior de la planilla se controla la suficiencia del crédito fiscal tomando los datos consignados en la parte superior para evitar tomar crédito en exceso.

Planilla 6

EXPORTADOR : "ABC S.A."														
PERIODO	SOLICITADO		Ene-14	Feb-14	Mar-14	Abr-14	May-14	Jun-14	Jul-14	Ago-14	Sep-14	Oct-14	Nov-14	Dic-14
Ene-14	0.00	0.00												
Feb-14	5,589.35	5,589.35	5,589.35											
Mar-14	27,518.64	27,518.64	27,518.64											
Abr-14	63,312.51	63,312.51	32,619.18		30,693.33									
May-14	66,662.47	66,662.47	2,242.91		32,423.98	31,995.58								
Jun-14	70,992.38	70,992.38			7,476.56	22,575.83	40,939.99							
Jul-14	67,729.63	67,729.63	1,167.60		10,121.27	6,782.25	20,560.97	29,097.54						
Ago-14	21,378.47	21,378.47			291.90		5,653.62	1,588.58	13,844.37					
Sep-14	45,302.06	45,302.06					4,194.75	12,816.78		28,290.53				
Oct-14	36,459.56	36,459.59				13,141.24		1,200.11			22,118.24			
Nov-14	39,784.53	39,784.53						5,228.21		13,470.82	5,913.85	15,171.65		
Dic-14	90,542.97	90,542.97							935.55	2,182.95	3,004.65	68,661.91	15,757.91	
ajustes														
	535,272.57	535,272.60	5,589.35	0.00	81,007.04	74,494.90	71,349.33	49,931.22	14,779.92	43,944.30	31,036.74	83,833.56	15,757.91	0.00
Control Descargo	3,496,879.47		Ene-14	Feb-14	Mar-14	Abr-14	May-14	Jun-14	Jul-14	Ago-14	Sep-14	Oct-14	Nov-14	Dic-14
SALDO ANTERIOR			205,617.92	290,898.28	1.48	23,161.53	79,541.87	96,384.89	26,755.43	26,755.43	26,755.43	26,755.43	26,755.43	26,755.43
DEBITO FISCAL			10,999.80	459,783.99	31,213.55	10,969.36	47,580.12	40,559.19	7,474.39	6,354.11	11,029.20	26,755.43	22,143.70	30,253.13
CREDITO FISCAL			101,869.51	168,887.19	135,380.64	141,844.60	135,772.47	132,381.69	83,922.12	54,888.03	75,859.47	114,507.41	72,484.41	162,016.15
SALDO FINAL			290,898.28	1.48	23,161.53	79,541.87	96,384.89	26,755.43	26,755.43	26,755.43	26,755.43	26,755.43	26,755.43	26,755.43
CONTROL								22,143.70	22,143.70	22,143.70	22,143.70	22,143.70	22,143.70	22,143.70
SUFICIENCIA CREDITO FISCAL			96,280.16	168,887.19	54,373.60	67,349.70	64,423.14	30,253.13	30,253.13	30,253.13	30,253.13	30,253.13	30,253.13	30,253.13
Relación Debitos-			85,280.36	-290,896.80	23,160.05	56,380.34	16,843.02	-10,306.06	22,778.74	23,899.02	19,223.93	3,497.70	8,109.43	0.00
Diferencia computo Créditos														
CREDITO FISCAL NETO			90,869.71	-290,896.80	104,167.09	130,875.24	88,192.35	91,822.50	76,447.73	48,533.92	64,830.27	87,751.98	50,340.71	131,763.02
SALDO FINAL			290,898.28	1.48	23,161.53	79,541.87	96,384.89	138,276.17	199,943.98	204,533.60	238,327.13	242,245.55	276,828.35	408,591.37

3.7. Planilla VII: Ajuste anual

Dado que el período por el cual se interpone la solicitud coincide con el período de cierre, es necesario efectuar el correspondiente ajuste anual tal como vimos en el trabajo en el punto III "exportación de bienes" en su inciso C "ajuste anual".

El objetivo de esta planilla se limita a reflejar el mecanismo de cálculo, el cual es sencillo y consiste en determinar la diferencia que surge entre el coeficiente del último mes (en el caso en análisis es el correspondiente al mes de Diciembre del 2014), respecto de cada uno de los coeficientes de los meses anteriores.

Del siguiente análisis, puede surgir que se solicitó crédito en exceso o en defecto. En el caso de haber solicitado crédito en exceso hay que pagar dicho monto a la AFIP. En el caso de haber solicitado crédito en defecto, el importe que surge del ajuste anual se puede solicitar junto con la última solicitud de recupero presentada, pero siempre que al incluir dicho monto, no se supere el límite fijado por el artículo 43 en el segundo párrafo de la Ley de IVA.

Planilla 7

EXPORTADOR: "ABC S.A."												
PERIODO	Monto Operaciones Gravadas		Operaciones Exentas y No Gravadas		Operaciones Beneficiadas		Totales	Coef Indirectos	Credito Indirecto	Credito Indirecto compuado	Credito Indirecto anualizado	Ajuste Anual
	Mensual	Acumulado	Mensual	Acumulado	Mensual	Acumulado						
Ene-14	52,380.00	52,380.00	345,518.40	345,518.40	0.00	0.00	397,898.40	0.0000	0.00	0.00	0.00	0.00
Feb-14	2,189,447.57	2,241,827.57	0.00	345,518.40	1,363,306.40	1,363,306.40	3,950,652.37	0.3451	0.00	0.00	0.00	0.00
Mar-14	148,635.95	2,390,463.52	0.00	345,518.40	467,050.72	1,830,367.12	4,566,339.04	0.4008	53,623.64	21,494.33	36,798.01	15,303.68
Abr-14	52,235.05	2,442,698.57	0.00	345,518.40	878,122.06	2,708,479.18	5,496,696.15	0.4927	95,719.43	47,165.44	65,685.30	18,519.86
May-14	226,572.00	2,669,270.57	0.00	345,518.40	792,093.64	3,500,572.82	6,515,361.79	0.5373	96,282.92	51,730.88	66,071.98	14,341.10
Jun-14	193,139.00	2,862,409.57	0.00	345,518.40	574,374.00	4,074,946.82	7,282,874.79	0.5595	101,846.34	56,985.52	69,889.75	12,904.23
Jul-14	35,592.33	2,898,001.90	0.00	345,518.40	799,322.48	4,874,269.30	8,117,789.60	0.6004	82,703.13	49,658.51	56,753.15	7,094.65
Ago-14	30,257.67	2,928,259.57	0.00	345,518.40	429,164.40	5,303,433.70	8,577,211.67	0.6183	22,390.45	13,844.39	15,364.94	1,520.55
Sep-14	52,520.00	2,980,779.57	0.00	345,518.40	707,677.58	6,011,111.27	9,337,409.25	0.6438	43,945.31	28,290.52	30,156.48	1,865.96
Oct-14	127,406.81	3,108,186.38	0.00	345,518.40	359,294.40	6,370,405.67	9,824,110.45	0.6484	35,259.46	22,863.85	24,196.00	1,332.15
Nov-14	105,446.19	3,213,632.57	0.00	345,518.40	878,727.94	7,249,133.61	10,808,284.59	0.6707	51,059.89	34,245.95	35,038.70	792.75
Dic-14	144,062.52	3,357,695.10	0.00	345,518.40	849,873.70	8,099,007.31	11,802,220.81	0.6862	105,949.40	72,705.38	72,705.38	0.00
Total 2014		3,357,695.10		345,518.40		8,099,007.31	11,802,220.81	0.6862	688,779.97	398,984.77	472,659.69	73,674.91

Conclusión

A través del desarrollo de este trabajo se ha efectuado una revisión del mecanismo de "Recupero de IVA por exportaciones", definiendo algunos conceptos básicos en una primera parte y luego abordando, en un caso de alta complejidad, el mecanismo realizado por una empresa mendocina, donde han quedado expuestos los lineamientos y los pasos más importantes a seguir, teniendo como objetivo servir de guía a la hora de lograr la consecución del recupero.

Ha sido apreciada la dificultad del mencionado procedimiento, circunstancia que se hace aún más engorrosa por los trámites que hay que realizar a través del sistema informático de AFIP, el cual si no se está familiarizado con los aplicativos y la forma de proceder con clave fiscal a través de la página del citado organismo puede ser demasiado complejo.

Si bien se destacan los esfuerzos que ha efectuado la Administración Federal de Ingresos Públicos para agilizar la mecánica del recupero, las trabas en la consecución del mismo son moneda corriente y a lo que todos los exportadores que lo solicitan se tienen que someter.

Además, las numerosas resoluciones que la AFIP emite periódicamente hacen que el procedimiento sea cada vez más complejo, por lo que hasta hay veces que se desiste del mismo, o directamente el trámite no se comienza.

En materia de costos de exportación es importante tener un área específica que se dedique a la parte de recupero, o bien, si la empresa es pequeña y no se justifica tal gasto, tercerizar el trámite delegando en un estudio contable esta compleja tarea y no caer en el error de que, con el objetivo de querer reducir costos, no se implemente el adecuado sistema, ya que de esta manera se asume un riesgo mayor, al muchas veces no poder llegar ni siquiera a percibir el importe correspondiente por la complejidad del trámite.

Cabe destacar que ante el cambio de gobierno y la asunción del Presidente Mauricio Macri a fines del año 2015, las perspectivas han cambiado en materia de regulación impositiva, y varios operadores del sector se han mostrado entusiastas en cuanto a la apertura del comercio exterior y la forma de proceder de la AFIP, la cual está, por ejemplo, procediendo a la devolución de los importes retenidos por compras de moneda extranjera y en el exterior. Si bien este mecanismo ya estaba implementado, casi ninguna persona que completaba el formulario lo cobró. Esta situación entre otras hace ilusionar al sector exportador con que se actúe más rápida y eficientemente cuando se solicite el reintegro del IVA por operaciones de exportación.

Anexo

Informe del auditor

A continuación se adjunta un modelo de informe según los requerimientos de la RT 37 sobre los procedimientos realizados sobre saldos al del Impuesto al Valor Agregado facturado vinculado con operaciones de exportación.

Informe especial de procedimientos realizados sobre saldos del impuesto al valor agregado facturado vinculado con operaciones de exportación (Colegio de Graduados en Ciencias Económicas de Tucumán, 2015)

A los Señores Presidente y Directores

(1)

Domicilio legal: (2)

CUIT: (2)

En mi carácter de Contador Público independiente, a su pedido y para su presentación ante la Administración Federal de Ingresos Públicos (en adelante “la AFIP”) y en relación con los requerimientos de la citada Administración referidos al beneficio contemplado en el segundo párrafo del Art. 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, sustituido por el inciso a), art. 1° del Dto. 959/2001, sobre reintegro de créditos fiscales del Impuesto al Valor Agregado atribuibles a operaciones de exportación, emito el presente informe profesional especial a efectos de cumplir con las disposiciones previstas en el segundo párrafo del artículo agregado a continuación del anteriormente citado artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (t.o. 1997), y del inciso c) del artículo 13 de la Resolución General de la AFIP N° 2.000/06.

En lo que es materia de mi competencia, he revisado la información detallada en el apartado siguiente.

Información examinada

Información referida al monto de créditos fiscales del Impuesto al Valor Agregado de (en adelante “la Sociedad”) C.U.I.T. N° derivado de adquisiciones destinadas a operaciones de exportación correspondientes al mes dedepor un total de \$(2)[De corresponder modificar el párrafo agregando: "en la presente solicitud se incluye un ajuste anual positivo / negativo de crédito fiscal indirecto, por el período que va desde..... de 20.....ade 20....., por un total de \$....., ascendiendo en consecuencia el monto de la presente solicitud a \$...../al monto indicado,") según surge del formulario N° 404 adjunto. Dicho formulario que fuera preparado íntegramente por la Sociedad, ha sido inicialado por mí con propósitos de identificación. (Colegio de Graduados en Ciencias Económicas de Tucumán, 2015)

Responsabilidad de la Dirección en relación con la información examinada

La Dirección de la Sociedad es responsable por la preparación y presentación de la información objeto de examen contenida en el Formulario N° 404, de acuerdo con las normas establecidas por AFIP y por la legislación vigente. Asimismo, el Directorio de la Sociedad es responsable de la existencia del control interno que considere necesario para posibilitar la preparación de la información identificada en el párrafo anterior.

Responsabilidad del Contador Público

Mi tarea profesional fue desarrollada de conformidad con las normas sobre otros servicios relacionados establecidas en la sección VII.C. de la segunda parte de la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas referida a la emisión de informes especiales sobre reintegros derivados del Impuesto al Valor Agregado facturado por adquisiciones destinadas a operaciones de exportación. Dichas normas exigen que cumpla los requerimientos de ética, así como que planifique mi tarea.

Los procedimientos detallados a continuación, han sido aplicados sobre los registros y documentación que nos fue suministrada por la Sociedad. Mi tarea se basó en que la información proporcionada es precisa, completa, legítima y libre de fraudes y otros actos ilegales, para lo cual he tenido en cuenta su apariencia y estructura formal. El alcance de estos procedimientos es inferior al de una auditoría o encargo de aseguramiento. Por lo tanto, no expresamos una opinión de auditoría o seguridad en relación a la información mencionada anteriormente.

Detalle de los procedimientos realizados

1. Los procedimientos, a realizarse sobre la información presentada por la Sociedad en el Formulario N° 404, deberán basarse en los lineamientos dispuestos por la Resolución de FACPCE N° 271/02:
 - a detallar los procedimientos realizadosejemplos...revisé [revisamos] con....documentación....verifiqué [verificamos] que...a través de la visualización de...
 - b
 - c
2. Como parte de los procedimientos realizados, me he basado en las manifestaciones e informes de otros profesionales como los detallados a continuación [Modificar según corresponda] En consecuencia, mi tarea se basan en los informes antes mencionados y no realicé procedimientos adicionales a los mencionados.
 - a el informe del Ingeniero sobre la capacidad operativa del establecimiento industrial de la Sociedad para producir los bienes exportados;
 - b la manifestación escrita por parte de la gerencia de _____ que no se encuentra excluida del presente Régimen, conforme a las disposiciones del Art. 4 de la Resolución General N° 2.000/2006;
 - c la manifestación escrita por parte de la gerencia de _____ respecto de la asignación de los créditos fiscales vinculados a las operaciones de exportación;
 - d la manifestación escrita por parte de la gerencia de _____ que el crédito fiscal incluido en el Formulario F.404 del período ____ de ____ no se encuentra incluido en el régimen establecido por el artículo 1 de la Ley N° 24.402 Régimen de Financiamiento del Impuesto al Valor Agregado;

- e la manifestación escrita por parte de la gerencia de _____ donde se informa que es titular de las exportaciones realizadas en el período ____ de ____ en los términos del Art. 74 del Decreto Reglamentario de la Ley del Impuesto al Valor Agregado;
- f la manifestación escrita por parte de la gerencia de _____ donde se informa la veracidad de la información puesta a disposición y la corrección y procedencia de los cálculos de imputación de los créditos fiscales;
- g la certificación presentada ante la Secretaría de Industria en cumplimiento de la Resolución N° 72, efectuada por otro profesional cuyo informe he tenido en mi poder;
- h el Informe del despachante de aduana sobre los bienes de capital comprendidos en las posiciones arancelarias de la planilla anexa al Decreto 493/01;
- i el Informe de contador independiente sobre si el/los proveedor/es tiene/n por objeto real la producción o comercialización (según sea el caso) de los insumos y/o servicios que facturó/facturaron al exportador, indicada en

Manifestación del Contador Público

En razón del encargo solicitado sobre la información detallada en el párrafo “Información examinada” y con el alcance descrito en el párrafo “Responsabilidad del Contador Público”, manifestamos que no surgen observaciones que formular.

Otras cuestiones

El presente informe especial se emite para uso exclusivo de la Sociedad, para su presentación a la AFIP, y no debe ser utilizado para ningún otro propósito.

Mendoza,... de de

Firma y Sello Profesional

Notas:

- (1) Denominación de la Sociedad
- (2) Completar según corresponda

Bibliografía

- Administración Federal de Ingresos Públicos (2003). *Nota Externa n° 2*.
- Administración Federal de Ingresos Públicos (B.O. 30/1/2006). *Resolución General 2.000*.
- Administración Federal de Ingresos Públicos. *IVA, Solicitud de reintegro del impuesto facturado*. Disponible en <http://www.afip.gov.ar> [Jun/15].
- Administración Federal Ingresos Públicos (B.O. 29/10/2012). *Resolución General N° 3.397*.
- Argentina (B.O. 07/08/1986). *Ley de Impuesto al Valor Agregado N° 23.349*.
- Argentina (B.O. 11/06/1998). *Decreto Reglamentario n° 692*.
- Argentina (B.O. 11/12/1978). *Ley 11.683. Procedimiento Tributario*.
- Argentina (B.O. 2/3/1981). *Ley 22.415/81. Código Aduanero*.
- Argentina (B.O. 27/7/2001). *Decreto 959*.
- Colegio de Graduados en Ciencias Económicas de Tucumán. *Modelos de Informes RT 37*. Disponible en www.cgcetucuman.org.ar/?page_id=15316 [Oct/15].
- Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (2013). *Resolución Técnica 37. Normas de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento, certificación y servicios relacionados*. Buenos Aires: FACPCE.
- Filizzola, Gustavo (2013). *Apuntes Cátedra de Comercio Exterior*. Mendoza: UNCuyo-FCE.
- Otero, Marcelo. *Contabilidad On Line*. Disponible en <http://www.marcelo-otero.com.ar/clases/activo/iva.htm> [Jun/15].
- Vecchio, Gabriel, Pelle, Enrique (2012). *Reintegro del IVA por exportaciones*. Buenos Aires: Errepar SA.

Declaración Jurada Resolución 212/99 – CD

“Los autores de este trabajo declaran que fue elaborado sin utilizar ningún otro material que no hayan dado a conocer en las referencias, que nunca fue presentado para su evaluación en carreras universitarias y que no transgrede o afecta derechos de terceros”.

Mendoza, agosto de 2016

Fernando Manzotti

Reg. N° 26.727

Federico Leonel Ordovini

Reg. N° 26.783

Juan Agustin Saba

Reg. N° 26.847