



INSTITUTO UNIVERSITARIO AERONAUTICO

TRABAJO FINAL DE GRADO

CONTADOR PÚBLICO

**“REINTEGRO DE IVA POR EXPORTACIONES –
REGIMEN GENERAL”**

ALUMNO: MERLO, NICOLÁS

TUTOR: VERA, FERNANDO



Dedicado a mis padres por su apoyo a lo largo de toda la carrera, por darme las fuerzas para seguir y por aconsejarme; a toda mi familia por el aliento que siempre me brindan; a mi novia por el ánimo y compañía y a cada persona que estuvo a mi lado cuando más lo necesite.

*A todos ustedes quiero darles las gracias por formar parte de mí, por todo lo que me han brindado y por todas sus bendiciones, cada uno desde su lugar aportó un granito de arena para que hoy, después de años de estudio haya completado este camino y finalizado esta linda etapa de mi vida... Se los agradece de todo corazón **el Contador Nicolás Merlo!!!***



*Agradezco la ayuda del Contador Germán Farías coordinador del área de recupero de IVA por exportaciones de importante empresa automotriz y al profesor VERA por guiarme, darme aliento y entusiasmo para cumplir este objetivo y a todos los integrantes del Instituto Aeronáutico por su aporte para formarme profesionalmente...
Gracias a todos, espero nos volvamos a encontrar, ya no como alumno y profesores sino como colegas...*



REINTEGRO DE IVA POR EXPORTACIONES - REGIMEN GENERAL -



INDICE

RESUMEN.....	9
INTRODUCCIÓN.....	10
CAPITULO I: RECUPERO DE IVA POR EXPORTACIONES- NOCIONES BÁSICAS.....	12
-Exportaciones-Concepto	
-Exportadores puros e impuros	
-Exportaciones a zonas francas	
-Exportaciones a tierra del fuego	
-Régimen General de Recupero-RG (AFIP) 2000	
-Sujetos alcanzados por el régimen	
-Periodo de perfeccionamiento de las operaciones de exportación	
-Condiciones subjetivas y objetivas habilitantes para la solicitud del beneficio	
-Impuesto Facturado Limite	
CAPITULO II: RÉGIMEN GENERAL-AFECCIÓN- PROCEDIMIENTOS.....	23
-Los métodos de apropiación directa e indirecta	
-El método “directo” e “indirecto”	
-Método “estimativo” y método “cierto”	



- La computabilidad del crédito fiscal por bienes de uso
- Ejemplo determinación del límite, asignación directa e indirecta

CAPITULO III: AUDITORIA – CERTIFICACIÓN CONTABLE.....35

- Tareas de auditoria
- Proveedores sujetos a auditoria
- Informe del contador certificante
- Normas profesionales de aplicación. Procedimientos
- Condiciones subjetivas habilitantes para la solicitud del beneficio
- Condiciones objetivas habilitantes para la solicitud del beneficio
- Exportaciones – Objeto de auditoría
- Créditos fiscales destinados a las operaciones de exportación – Objeto de auditoria
- Archivo de proveedores – Procedimiento de consulta
- Tarea de auditoría sobre proveedores

CAPITULO IV: ANÁLISIS DE COSTO DE OPORTUNIDAD (IVA).....56

- Definición costo de oportunidad
- Concepto de gastos



-Concepto de costos

-Diferencia entre gastos y costos

-Clasificación de los costos

-Costo de oportunidad desde el punto de vista del IVA - SIMULACIÓN

**CAPITULO V: PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN JURADA
DE REINTEGRO DE IVA POR
EXPORTACIONES.....68**

-Disposiciones generales

-Requisitos formales

-Presentación electrónica de la solicitud

-Aplicativo solicitud de reintegro del impuesto facturado – Descripción

-Presentación de la documentación en la agencia

-Conformidad de deudas originadas en el incumplimiento de obligaciones

**CAPITULO VI: APROBACIÓN DE LA SOLICITUD DE
REINTEGRO DE IVA POR EXPORTACIONES.....85**

-Control de integridad de los datos incluidos en la presentación

-Admisibilidad de la presentación. Deduciones de la solicitud

-Disconformidad. Vías recursivas

-Presentaciones incompletas o insuficientes



-Presentaciones rectificativas

-Comunicación de pago

-Modificación de la efectivización del pago o rectificar solicitudes luego de emitida la comunicación de pago

CONCLUSIÓN.....90

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....91



RESUMEN

El trabajo se basa en la investigación del Régimen general de recupero de IVA por exportaciones, desarrollado en seis capítulos:

El capítulo uno define conceptos tales como: exportación y exportadores, perfeccionamiento de las mismas, interpretación de la RG (AFIP) 2000 como así también los sujetos alcanzados por el régimen.

El capítulo número dos se centra en la afectación directa e indirecta de los créditos fiscales vinculados a exportaciones junto con un ejemplo práctico para facilitar la comprensión del tema desarrollado.

El capítulo tres por su parte, trata la auditoría y certificación contable de la solicitud de reintegro, describiendo los pasos y formalidades a considerar.

El capítulo cuatro presenta un análisis de costo de oportunidad desde el punto de vista del IVA entre exportar y vender localmente, donde se definen y clasifican conceptos como gastos, costos y la diferencia que radica entre ellos.

El capítulo cinco describe el aplicativo de SIAP que se utiliza para la solicitud de reintegro.

Por último el capítulo seis consta de la aprobación de la administración federal de ingresos públicos del recupero de IVA presentado, los controles que efectúa la AFIP y los plazos a tener en cuenta.



INTRODUCCIÓN

El presente proyecto está basado en la investigación, descripción y explicación del régimen de recupero de IVA por exportaciones, previsto por la RG (AFIP) 2000, tomando como punto de partida el art. 8 y art. 43 de la ley de IVA.

Los exportadores podrán computar contra el impuesto que en definitiva adeudaran por sus operaciones gravadas, el impuesto que por bienes, servicios y locaciones que destinaren efectivamente a las exportaciones o a cualquier etapa de la consecución de las mismas, les hubiera sido facturado, en la medida que el mismo esté vinculado a la exportación y no hubiera sido ya utilizado por el responsable, así como su pertinente actualización, calculada mediante la aplicación del índice de precios al por mayor, nivel general, referido al mes de facturación, de acuerdo con lo que indique la tabla elaborada por la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía, para el mes en que se efectúe la exportación.

Si la compensación permitida no pudiera realizarse o sólo se efectuara parcialmente, el saldo resultante les será acreditado contra otros impuestos a cargo de la administración federal de ingresos públicos, o en su defecto, le será devuelto o se permitirá su transferencia a favor de terceros responsables. Dicha acreditación, devolución o transferencia procederá hasta el límite que surja de aplicar sobre el monto de las exportaciones realizadas en cada ejercicio fiscal, la alícuota del impuesto, salvo para aquellos bienes que determine el Ministerio de Economía costos límites de referencia, para los cuales el límite establecido resultará de aplicar la alícuota del impuesto a dicho costo.

Para tener derecho a la acreditación, devolución o transferencia los exportadores deberán inscribirse en la Administración Federal de Ingresos



Públicos, en la forma y tiempos que la misma establezca, quedando sujetos a los deberes y obligaciones previstos por la ley respecto a las operaciones efectuadas a partir de la fecha del otorgamiento de la inscripción. Asimismo deberán determinar mensualmente el impuesto computable conforme al régimen, mediante declaración jurada practicada en formulario oficial.



CAPÍTULO I

Recupero de IVA por exportaciones – Nociones Básicas.

EXPORTACIONES-CONCEPTO

Existen muchas definiciones asociadas con el término de “exportaciones”, y se define como la salida de un producto de un determinado país con destino a otro, atravesando las diferentes fronteras que separan las naciones.

El termino exportador difiere según la ley de IVA y el código aduanero; el artículo 74 del DR de la Ley de IVA dispone que “A los fines de lo previsto en el art. 43 de la ley, se entenderá como exportador, a aquel por cuya cuenta se efectúe la exportación, se realice esta a su nombre o a nombre de un tercero...”

A su vez, el Código Aduanero, en su título III “Importadores y Exportadores”, art. 91, apartado 2, los define como aquellas “... personas que en su nombre exportan mercaderías, ya sea que las lleven consigo o que un tercero llevare la que ellos hubieren expedido...”

EXPORTADORES PUROS E IMPUROS

Teniendo en cuenta que el artículo 43 de la ley de IVA permite la posibilidad de computar el crédito del impuesto contenido en las adquisiciones de bienes y/o servicios destinados a exportaciones, resulta necesario determinar la tipología de los exportadores.

Así nos encontramos con sujetos que se dedican exclusivamente a efectuar operaciones de exportación, los que son denominados por toda la doctrina especializada como “exportadores puros”.



Aquellos sujetos que realicen tanto operaciones con el mercado interno como operaciones de exportación, comúnmente son conocidos como “exportadores impuros”.

Conforme lo expuesto, señalo respecto a los exportadores puros que:

- ❖ La totalidad del impuesto que les sea facturado por sus adquisiciones de bienes y/o servicios en el mercado interno es pasible del procedimiento de reintegro regulado en el art. 43 de la ley del gravamen
- ❖ Teóricamente estarán excluidos de la obligación de inscripción en el gravamen como responsables inscriptos por desarrollar una actividad exenta del tributo (tal como lo dispuesto en el inciso d, del primer párrafo del art. 8 de la Ley de IVA). No obstante, si bien no surgiría expresamente de normativa alguna, únicamente de estar categorizados como responsables inscriptos podrán contar con el IVA discriminado en las facturas o documentos equivalentes que les emitan sus proveedores.

A su vez para los exportadores impuros que acumulen saldo a favor (imposibilidad de absorber el crédito fiscal en el mercado interno) podrán:

- ❖ Acreditarse contra otros impuestos a cargo de la AFIP
- ❖ Solicitarse su devolución
- ❖ Transferirse a terceros

Un punto a tener en cuenta consiste en el hecho de que los exportadores deberán discriminar en la declaración jurada del IVA el crédito fiscal que le ha sido facturado correspondientes a operaciones de exportación, respecto de sus restantes créditos fiscales en la medida de que previera solicitar la acreditación, devolución o transferencia del mismo.



EXPORTACIONES A ZONAS FRANCAS

Según lo establecido en el artículo 590 del código aduanero: “Área franca es un ámbito dentro del cual la mercadería no está sometida al control habitual del servicio aduanero y su introducción o extracción no están gravadas con el pago de tributos, salvo las tasas retributivas que pudieran establecerse, ni alcanzadas por prohibiciones de carácter económico”.

Las zonas francas han sido creadas con el objetivo de crear un espacio económico competitivo, a efectos de impulsar el comercio y la actividad industrial exportadora a través de la reducción de los costos vinculados a la actividad desarrollada en el ámbito.

De esta manera, la introducción de bienes desde el territorio aduanero general de las zonas francas para su posterior remisión a terceros países no resulta imponible en el IVA, por considerarse exportaciones suspensivas.

Por otra parte en lo que respecta a los créditos fiscales vinculados con tales operaciones recién tendrán para el exportador el tratamiento del artículo 43 con la remisión de la mercadería involucrada-con carácter definitivo-a un tercer país, es decir cuando la mercadería sea remitida de la zona franca al exterior. Por el contrario aquellos bienes introducidos en la zona franca para su consumo o utilización en dicha zona, resultan exentos de IVA y no se consideran exportaciones.

EXPORTACIONES A TIERRA DEL FUEGO

La ley 19.640 sancionada en el año 1972 estableció un régimen especial y aduanero para el entonces Territorio Nacional de la Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur, con el fin de fomentar la actividad



económica y asegurar de ese modo el establecimiento permanente de población argentina en la región.

Desde entonces, la remisión de mercaderías desde el Área Aduanera General (AAG) al Área Aduanera Especial (AAE), constituida por la Isla Grande de Tierra del Fuego, son consideradas exportaciones y como tales se encuentran exentas del impuesto.

Adicionalmente se dispuso que tendrán el tratamiento previsto en el artículo 43 aquellos sujetos que realicen exportaciones desde AAG al AAE, en lo referente a la documentación el recupero del impuesto facturado procederá cuando la operación se documente mediante permiso de embarque o guía de removido.

RÉGIMEN GENERAL DE RECUPERO-RG (AFIP) 2000

A través de la RG (AFIP) 2000 publicada en el Boletín Oficial el 06/02/2006, se dispuso la sustitución de la RG (AFIP) 1351, incorporando modificaciones atinentes a la sistematización del trámite a partir de la transferencia electrónica de datos, para la presentación de la solicitud y para informarse de los incumplimientos de las obligaciones fiscales del sujeto que efectúa la presentación de la solicitud.

La RG (AFIP) 2000 tiene vigencia para las solicitudes interpuestas a partir del 01/08/2006, es un régimen único y general basado en el cumplimiento de requisitos formales y está dividida en cinco títulos y trece anexos, a saber:

- Título I: comprende desde el artículo 1 al 32, y contiene los requisitos y condiciones tanto de tipo técnico como formales a observar para la interposición de las solicitudes y cobro de las mismas.



- Título II: consignado en el artículo 33 y se refiere a la compensación de las retenciones y/o percepciones de IVA practicadas por el exportador en las solicitudes que se presenten.
- Título III: abarca de los artículos 34 al 42 y contempla la normativa relativa a las solicitudes de recupero correspondientes a exportaciones por cuenta de terceros.
- Título IV: se extiende desde el artículo 43 al 44 y versa sobre las solicitudes sujetas a fiscalización previa.
- Título V: del artículo 45 al 53 y gira sobre las disposiciones generales de la resolución.

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

- Anexo I: elementos a presentar con las solicitudes de acreditación, devolución o transferencia (art.1 inc.a).
- Anexo II: elementos a presentar y requisitos formales a cumplir con las solicitudes de acreditación, devolución o transferencia (art. 1 inc.b).
- Anexo III: elementos a presentar y requisitos formales a cumplir con las solicitudes de acreditación, devolución o transferencia (art. 1 inc.c).
- Anexo IV: requisitos formales a cumplir (art.1, incisos a, b, c).
- Anexo V: impuesto facturado, afectación (art.1, incisos a, b, c).
- Anexo VI: régimen de reintegro simplificado del impuesto atribuible a exportaciones (art.1, último párrafo)
- Anexo VII: procedimientos para la consulta de profesionales al archivo de información de proveedores (artículo 22).



- Anexo VIII: transferencias, modelos de nota de cesionarios y cedentes del crédito fiscal
- Anexo IX: régimen de compensación con importes originados en regímenes de retenciones y percepciones del impuesto al valor agregado (artículo 33).
- Anexo X: exportaciones por cuentas de terceros. Régimen de información - Especificaciones técnicas (artículo 37).
- Anexo XI: aspecto aduanero (artículo 42).
- Anexo XII: régimen de reintegro del impuesto atribuible a operaciones de exportación sujeto a fiscalización (artículo 43).
- Anexo XIII: Características técnicas del aplicativo que genera las solicitudes, metodología de transferencia y otros.

SUJETOS ALCANZADOS POR EL RÉGIMEN

Están alcanzados por el régimen:

- Exportadores puros
- Exportadores impuros
- Exportadores de servicios
- Sujetos que desarrollan actividades que reciben un tratamiento asimilable a las exportaciones.

PERIODO DE PERFECCIONAMIENTO DE LAS OPERACIONES DE EXPORTACIÓN

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



En tal sentido, en lo que concierne al periodo de perfeccionamiento de la exportación, aquellos sujetos exportadores de bienes, a efectos de imputar las exportaciones a un determinado periodo, deberán atender a la fecha de cumplido de embarque consignada por el “guardia de aduana” en el campo mercadería de a bordo/salida del despacho de exportación.

Asimismo, la RG (AFIP) 2000 prevé que para el caso de que intervengan dos o mas aduanas se deberá considerar como fecha de cumplido aquella que corresponda a la aduana que intervenga en la salida del país de los bienes que se exportan, independientemente que se cambie de medio de transporte o no.

Por otra parte, para el caso en que el cumplido se haya registrado “no conforme” por parte de la autoridad aduanera y haya tenido lugar la declaración de postembarque (es la declaración que efectúa el exportador o su representante, ante el servicio aduanero de las cantidades de unidades de venta o bultos, que efectivamente fueron embarcados respecto de los declarados en la solicitud de Destinación de Exportación Comprometida.) rectificando el permiso original, la fecha de perfeccionamiento de la exportación continuará siendo la fecha de cumplido del permiso de embarque original, no produciendo efecto alguno sobre el periodo de perfeccionamiento, la rectificación del permiso original.

Es importante destacar que existe la posibilidad de que la fecha que se visualice en el campo mercadería a bordo/salida del permiso físico no coincida con aquella fecha registrada en el sistema informático maría (SIM), por lo cual, a efectos de evitar inconvenientes, la mejor manera de poder constatar cual es la fecha de cumplido de embarque es a través de la página web de la AFIP/DGI, mediante la consulta online de los datos del permiso que se quieren corroborar (clave fiscal-mis operaciones aduaneras). Esto es de vital importancia para aquellos cumplidos en los cuales la fecha que figura en el permiso físico corresponda a días de principios y/o fin de mes, atento a que de existir una diferencia entre la fecha consignada en el mismo y la cargada



en el sistema SIM puede traer aparejado un cambio de periodo de perfeccionamiento de las exportaciones. Esta situación daría lugar a tener que eliminar todos los créditos fiscales relacionados con esos bienes incluidos en la solicitud.

En lo referente a la documentación a presentar vinculada con exportaciones, cuando la misma se efectúe a través del SIM, la RG (AFIP) 2000 no requiere la presentación de documentación aduanera. Sin embargo, esta deberá ser presentada cuando el juez administrativo interviniente estime necesario solicitarla.

CONDICIONES SUBJETIVAS Y OBJETIVAS HABILITANTES PARA LA SOLICITUD DEL BENEFICIO

La RG (AFIP) 2000, estableció una serie de requisitos de orden tanto subjetivo como objetivo como condición necesaria para que las solicitudes interpuestas tramiten con arreglo al régimen general establecido en el título I de la citada norma.

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

EXCLUSIONES SUBJETIVAS

La reglamentación enumera las exclusiones subjetivas, las cuales se transcriben a continuación:



1. Quienes hayan sido querellados o denunciados penalmente con fundamento en las leyes penales tributarias y las normas del código aduanero.
2. Quienes hayan sido querellados o denunciados penalmente por delitos comunes que tengan conexión con el incumpliendo de obligaciones impositivas, de la seguridad social o aduaneras, ya sean propias o de terceros.
3. Quienes estén involucrados en causas penales en las que se haya dispuesto el procesamiento de funcionarios o ex funcionarios estatales con motivo de ejercicio de sus funciones.

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

EXCLUSIONES OBJETIVAS

1. Cuando las facturas o documentos equivalentes tengan una antigüedad mayor a cuarenta y ocho (48) meses calendario a la fecha en que se formalizó la presentación de la solicitud; salvo que:
 - El impuesto al valor agregado facturado corresponda a adquisiciones mayor a cuarenta y ocho (48) meses calendario a la fecha en que se formalizó la presentación de la solicitud; salvo que: *1) El impuesto al valor agregado facturado corresponda a adquisiciones de



bienes de uso, para lo cual se deberán presentar mediante una nota los fundamentos que justifiquen la inclusión de créditos fiscales incluidos en facturas cuya antigüedad exceda el límite temporal de los 48 meses. *2) Las facturas sean incluidas en presentaciones rectificativas, siempre y cuando el límite de los cuarenta y ocho meses calendario no hubiese sido superado en la presentación original o en rectificativas anteriores. *3) El importe de tales facturas sea inferior a la suma de mil pesos (\$1000) y la sumatoria de los créditos fiscales vinculados resulte inferior al cinco por ciento (5%) del monto total incluido en la solicitud.

- Las solicitudes que se encuentren en trámite, a la fecha de notificación del acto administrativo que disponga la impugnación (ya sea total o parcial) del impuesto facturado y reintegrado en solicitudes anteriores y las solicitudes que se interpongan con posterioridad, a la fecha de notificación del acto administrativo que disponga la imputación (ya sea total o parcial) del impuesto facturado y reintegrado en solicitudes anteriores con arreglo a: *1) Las tres primeras solicitudes, cuando: el monto del impuesto facturado impugnado se encuentre comprendido entre el cinco por ciento (5%) y el diez por ciento (10%) del monto total de la solicitud de acreditación, devolución o transferencia, observada o el monto del impuesto impugnado resulte inferior al cinco por ciento (5%) del monto indicado en el punto anterior y el responsable no ingrese el ajuste efectuado. *2) Las doce primeras solicitudes cuando: el monto del impuesto facturado resulte superior al diez por ciento (10%) del



monto total de la solicitud de acreditación, devolución o transferencia observada, o se tratara de reincidencias dentro de los últimos doce meses anteriores a la fecha de presentación de la solicitud y siendo el monto del impuesto impugnado inferior al cinco por ciento, el responsable no ingrese el ajuste efectuado. *3) Cuando se tratara de créditos fiscales vinculados con exportaciones de servicios.

IMPUESTO FACTURADO. LÍMITE

El segundo y tercer párrafos del artículo 43 de la Ley de IVA establecen dos límites cuantitativos en cuanto al monto de crédito fiscal a solicitar en devolución, acreditación o transferencia.

El primero de ellos, consiste en aplicar la alícuota general del impuesto vigente al momento de perfeccionamiento de las exportaciones sobre el total de operaciones de exportación.

El segundo límite corresponde a aquellos exportadores que posean vinculación con proveedores beneficiados en el mercado interno con liberaciones en el impuesto al valor agregado, por cuya aplicación el impuesto (facturado) a ser recuperado por el exportador no podrá superar el impuesto que le hubiese correspondido al sujeto con beneficio de liberación.



CAPÍTULO II

Régimen General-Afectación-Procedimientos

LOS METODOS DE APROPIACIÓN DIRECTA E INDIRECTA

Si bien no se encuentra regulado en el artículo 43 de la Ley de IVA porque se trata de una materia común, aplicable por igual a las operaciones de mercado interno como a las exportaciones, deben tenerse en cuenta las reglas que fijan los métodos de apropiación de los créditos fiscales, contenidos en los arts. 12 y 13 de la Ley de IVA, reglas que figuran en la siguiente:

- 1) Solo darán lugar a cómputo del crédito fiscal las adquisiciones en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, cualquiera fuese la etapa de su aplicación.
- 2) Cuando las adquisiciones que den lugar al crédito fiscal, se destinen indistintamente a operaciones gravadas y a operaciones exentas o no gravadas y su apropiación a unas u otras no fuera posible, el cómputo respectivo sólo procederá respecto de la proporción correspondiente a las primeras, la que deberá ser estimada por el responsable.
- 3) Las estimaciones efectuadas durante el ejercicio deberán ajustarse al determinar el impuesto correspondiente al último mes teniendo en cuenta los montos de las operaciones gravadas y exentas y no gravadas realizadas durante su transcurso.

Como puede observarse, si bien existe una condición fundamental de la que depende la computabilidad de los créditos fiscales, que está dada por la “vinculación” de las adquisiciones que los generan con las operaciones gravadas- y en nuestro caso con las exportaciones-, coexisten métodos distintos pero que deben ser tenidos en cuenta por todos los sujetos obligados



a practicar la determinación de IVA en cada período fiscal, métodos que, naturalmente, se proyectan a la determinación del quorum recuperable por exportaciones:

- Por un lado, el que resulta del punto 2) anterior, a propósito del modo de cálculo de la medida de la apropiación, según: *que pueda calcularse en forma directa, p.ej. porque se trata de insumos que se incorporan físicamente al producto exportado y esa incorporación resulta mensurable con un mayor o menor grado de precisión; o *que no pueda calcularse de forma directa, p.ej. los intereses pagados en el país para financiar las exportaciones, porque se trata de gastos cuya incidencia en el costo de lo importado sólo puede determinarse asignándolos mediante prorrateo u otra forma razonable de distribución.
- Por el otro lado, pero referido exclusivamente a los créditos fiscales de apropiación indirecta, el que resulta del punto 3) anterior, en relación con los períodos en los que debe aplicarse: *El método basado en valores estimativos, que debe utilizarse durante todos los períodos mensuales anteriores a aquél que corresponde al cierre del ejercicio p.ej. durante los meses de enero a noviembre si el ejercicio coincide con el año calendario; y *el método del “reajuste” basado en los valores ciertos de las operaciones computables durante todo el ejercicio, cuyo cálculo debe practicarse con exactitud, de manera que la asignación del IVA correspondiente a las adquisiciones se base en esos datos no sólo respecto a ese período particular, sino incorporando los ajustes, en mas o en menos, que resulten de las diferencias habidas entre los cálculos estimativos utilizados en los meses anteriores y el cálculo cierto practicado al completarse el último período fiscal del ejercicio.



EL MÉTODO “DIRECTO” Y EL MÉTODO “INDIRECTO”

El art. 7 de la RG (AFIP) 2000 contempla las adquisiciones en las que debe aplicarse el método de asignación “indirecta” remitiéndose a lo que establece al respecto el Apto. A del Anexo V, al que se agregó la aclaración en el sentido de que las estimaciones deben ajustarse al determinar el coeficiente correspondiente al último mes del ejercicio.

A propósito del método de apropiación utilizable debemos decir que la redacción del art. 13 de la ley del IVA no ofrece dudas con respecto a la prioridad que debe respetarse: solamente cuando apropiación “directa” del IVA de las adquisiciones a las operaciones gravadas no fuera posible, podrá recurrirse al método de apropiación indirecta.

Ello no obstante, tratándose del RECUPERO DE IVA POR EXPORTACIONES los solicitantes suelen aplicar en la práctica el método indirecto aún para ciertos insumos cuya apropiación directa resulta factible pero que obliga a contar con sistemas de control de existencias o de costeo que se prefiere evitar, situación que cuenta, a veces, con la tolerancia de algunos funcionarios de la Administración.

Es así que en algunos casos se han aceptado, como pautas de asignación, las denominadas “matrices insumo-producto”, que constituyen cálculos apriorísticos y no sobre “base cierta” como lo son los resultantes de información obtenida “en tiempo real” o “ex-post-facto” para determinar, por ejemplo, la medida del principal insumo de algunos productos exportados.

Se trata de un procedimiento que no coincide ni con la letra de la ley ni con los estudios de áreas especializadas de la Administración, que han expresado terminantemente en cuanto a la obligación de dar prioridad a la aplicación del método de imputación directa para los insumos que se incorporan a lo exportado así como de los servicios asignables directamente sin admitir prorrateos.



METODO “ESTIMATIVO” Y EL METODO “CIERTO”

La claridad de la normativa tampoco ofrece dudas con respecto a cuáles son los créditos fiscales para los cuales está previsto el método “estimativo” y cuando puede aplicarse. Se trata de:

- ❖ Los créditos fiscales de apropiación indirecta, y
- ❖ Siempre y cuando correspondan a adquisiciones efectuadas en períodos mensuales distintos al del cierre del ejercicio anual.

No están claras, en cambio, las pautas que deben utilizarse en los períodos en que la proporción en que deben distribuirse los créditos fiscales de apropiación indirecta debe ser estimada por el responsable.

Tampoco las bases en función de las cuales dichas estimaciones podrían ser cuestionadas por la Administración, ni los efectos que, eventualmente, pudieran derivar de abusos incurridos en las mismas.

LA COMPUTABILIDAD DEL CRÉDITO FISCAL POR BIENES DE USO

Para el recupero de IVA generado por la inversión de bienes de uso rigen los siguientes tres requisitos:

- ❖ La habilitación del bien
- ❖ Su real afectación a exportaciones realizadas en el período
- ❖ La no superación del límite que resulta de aplicar la tasa del impuesto sobre el valor exportado.

El IVA proveniente de adquisiciones de bienes de uso puede recuperarse sin interesar en que proporción dichos bienes se vinculan con cada una de las exportaciones, siempre y cuando cumplan con los anteriores requisitos, descartando así las interpretaciones que limitaban el recupero a la proporción resultante de computar la vida útil de este tipo de bienes.



EJEMPLO, DETERMINACIÓN DEL LÍMITE, ASIGNACIÓN DIRECTA E INDIRECTA

EJEMPLO:

DETERMINACIÓN DEL LÍMITE PREVISTO EN EL ARTÍCULO 43 DE LA LEY DEL IVA:

La solicitud correspondiente al periodo abril 06 tendrá un límite de \$139.837,13 el cual surge de multiplicar el Valor FOB en ARG (\$665.891,09) por la alícuota general vigente. Sin embargo para este caso el límite estará dado por el saldo a favor con el que cuenta la compañía en dicho periodo, el cual asciende en su totalidad a \$139.089 compuesto por \$65.349 de saldo técnico y \$73.740 de saldo de libre disponibilidad.

CRÉDITO FISCAL DE ASIGNACIÓN DIRECTA-EXPLOSIÓN:

El siguiente paso es determinar el crédito fiscal de asignación directa. A tal efecto, se deberá solicitar al exportador el detalle de los insumos que componen a cada producto exportado, lo cual denominamos “composición técnica”.

Dicha información es considerada un dato ya que escapa a la competencia del contador certificante opinar acerca de la citada composición técnica, motivo por el cual el profesional debe documentar en sus papeles de trabajo que la citada información procede del exportador.

A los efectos didácticos del ejemplo, denominaremos cada insumo con una letra.



TABLA I: COMPOSICIÓN TÉCNICA			
PRODUCTO	INSUMO	CANTIDAD	UNIDAD DE MEDIDA
M 10-300	A	1	unidad
M 10-300	C	3	KG
M 10-300	D	2	unidad
M 10-301	A	3	unidad
M 10-301	C	2	KG
M 10-302	A	2	unidad
M 10-303	E	4	unidad
M 10-303	A	5	unidad
M 10-303	C	3	KG
X 10-400	A	2	unidad
X 10-400	C	2	KG
X 10-400	E	3	unidad

Por otra parte, determinados insumos son semielaborados compuestos por otros insumos.

Con la información de los permisos de embarque cumplidos y la tabla I expuesta anteriormente estamos en condiciones de determinar la cantidad de qué insumos han sido afectados a la producción de los bienes exportados en el período bajo análisis. A este procedimiento se lo denomina explosión y la misma surge de multiplicar la cantidad de artículos exportados por los insumos que componen a cada artículo, procedimiento que se resume en la tabla III.

TABLA II: ARTICULOS EXPORTADOS-TOTALES	
PRODUCTO	TOTALES EXPORTADOS
M 10-300	7
M 10-301	31
M 10-302	30
M 10-303	10
X 10-400	5



TABLA III: EXPLOSIÓN				
PRODUCTO	CANTIDAD DE PRODUCTO EXPORTADOS	INSUMO	CANTIDAD DE INSUMO CONSUMIDO POR PRODUCTO EXPORTADO	CANTIDAD A ASIGNAR
(i)	(ii)	(iii)	(iv)	(ii)*(iv)
M 10-300	7	A	1	7
M 10-301	31	A	3	93
M 10-302	30	A	2	60
M 10-303	10	A	5	50
X 10-400	5	A	2	10
M 10-300	7	C	3	21
M 10-301	31	C	2	62
M 10-303	10	C	3	30
X 10-400	5	C	2	10
M 10-300	7	D	2	14
M 10-303	10	E	4	40
X 10-400	5	E	3	15

TABLA IV: EXPLOSIÓN-TOTALES POR INSUMO			
INSUMO A ASIGNAR	CANTIDAD A ASIGNAR	UNIDAD DE MEDIDA	ORIGEN DEL INSUMO
A	220	unidad	nacional
C	123	KG	importado
D	14	unidad	nacional
E	55	unidad	nacional
TOTALES	412		

La tabla IV resume la cantidad de insumos que han sido consumidos en la producción de bienes.

El siguiente paso consiste en la búsqueda de facturas de proveedores en las cuales el exportador haya adquirido los insumos detallados en la tabla IV y cuya fecha de factura tenga antigüedad promedio de dos meses contada a partir de la última fecha de cumplimiento de embarque a efectos de asignar los créditos fiscales correspondientes a tales insumos exportados.



La tarea consiste en relevar los datos necesarios, a los efectos de realizar la apropiación y obtener aquellos requeridos por el aplicativo a efectos de completar la solicitud, para lo cual expongo una base de datos de compras de insumos:

TABLA V: BASE DE DATOS DE COMPRA DE INSUMOS								
NUMERO DE FACTURA/DOC.	FECHA DE DOC	PROVEEDOR	INSUMO	CANT.	UN. DE MEDIDA S/REMITO	IVA	NETO GRAVADO DEL DOCUMENTO	PRECIO UN.
0001-000000131	01/01/2006	RCG SA	A	120,00	unidades	201,60	960,00	8,00
0001-000018931	27/02/2006	la bulonera sa	A	318,00	unidades	532,06	2.533,62	7,97
0001-000078878	28/02/2006	aceromat sa	E	8.640,00	metros	18.509,90	88.142,38	10,20
0001-000000768	15/02/2006	ferrostar srl	D	161.749,00	metros	103.504,66	492.879,33	3,05
IG05-000375-N	19/01/2006	ana	C	900,00	metros	38.632,44	185.632,44	206,26

A efectos de consignar los datos de los comprobantes en el rubro VII (tema desarrollado en los capítulos siguientes) del aplicativo, también se debe contar con el tipo de documento y la descripción del insumo. Adicionalmente, también debemos consignar los datos referentes al periodo de pago y las retenciones practicadas a cada documento.

TABLA VI: BASE DE DATOS							
PERIODO DDJJ	NUMERO DE FAC/DOC	FECH. DEL DOC.	PROVEEDOR	PERIODO DE PAGO DE RETENCION	RETENCION IVA	FECHA INGRESO	MOTIVO DE NO RETENCION
mar-06	0001-000018931	27/02/2006	la bulonera sa	mar-06	XX	XX	monto minimo
feb-06	IG05-000375-N	19/01/2006	Ana	feb-06	XX	XX	no aplica
abr-06	0001-000078878	28/02/2006	aceromat sa	abr-06	XX	XX	cert excl.
mar-06	0001-000000768	15/02/2006	ferrostar srl	mar-06	6.497,60	abr-06	cert excl.
ene-06	0001-000000131	01/01/2006	RCG SA	feb-06	XX	XX	monto minimo

- Monto mínimo: la operación no está sujeta a retención porque su valor está por debajo del monto mínimo sujeto a retención.
- Subjetiva: el proveedor está excluido de que se le practiquen retenciones.
- Cert. Excl.: el proveedor cuenta con certificado de exclusión de que se le practiquen retenciones.



Armada la base de compras, se está en condiciones de apropiar los insumos directos. Para facilitar la tarea se ordena la tabla por insumo y luego por periodo de DDJJ.

El método de apropiación consiste básicamente en un sistema de inventario permanente: Primer entrado- Primero salido, teniendo en cuenta la antigüedad promedio de las facturas.

Para el ejemplo analizado, consideramos que la fecha de recepción del material condice con la fecha de la factura o documento equivalente.

Si analizamos la apropiación de la tabla VII, podremos observar que si bien hemos apropiado el crédito fiscal de insumos cuya fecha de recepción se encuentra fuera del periodo en donde hipotéticamente dichos insumos han sido destinados a la producción de bienes exportados en el mes de abril 2006, dicha situación no afecta la correcta apropiación del crédito fiscal ya que se trata de una estimación razonable y no de una apropiación exacta.

Asimismo, no he apropiado las entradas recepcionadas con fecha 01/01/2006, por cuanto el crédito fiscal de dichos insumos ha sido computado en la declaración jurada correspondiente a enero de 2006, bajo el supuesto de que en el periodo el exportador no contaba con saldo a favor

TABLA VII: APROPIACION DE INSUMOS DIRECTOS				
INSUMO	A	C	D	E
PERIODO DDJJ	mar-06	feb-06	mar-06	feb-06
Nº FAC/DOC	0001-000018931	IG05-000375-N	0001-000000768	0001-000078878
PROVEEDOR	LA BULONERA SA	ANA	FERROSTAR SRL	ACEROMAR SA
CANTIDAD	318,00	900,00	161.749,00	8.640,00
UNIDAD DE MEDIDA SEGUN REMITO	UNIDAD	METRO	METRO	METRO



Como mencioné en párrafos precedentes, atento a que se trata de una estimación, resultaría razonable asignar entradas cuya fechas operen a fines del mes de febrero.

Otro aspecto relevante por considerar son las equivalencias entre la unidad de medida en la que el insumo es facturado respecto de aquella utilizada en la composición técnica, ya que la no observación de esta situación o la utilización de una equivalencia incorrecta daría lugar a la apropiación de créditos fiscales en exceso o en defecto.

Finalmente, en función de las cantidades consumidas y multiplicadas por el IVA unitario de cada insumo obtendremos el IVA computable de aquellos créditos fiscales de asignación directa.

CRÉDITO FISCAL DE ASIGNACIÓN INDIRECTA-COEFICIENTE:

En primer lugar se debe determinar el coeficiente de cálculo de créditos fiscales de asignación indirecta y, en segundo lugar, el monto de estos últimos.

El cálculo del coeficiente de abril 2006 se determinará sobre la base de la siguiente formula:

$$\text{Coef.Ind} = \frac{\sum \text{Valor.FOB.Exportaciones} - \sum \text{Valor.Insumos.Temporarios}}{\sum \text{Total.ventas.ML} + \sum \text{Valor.FOB.Exportaciones} - \sum \text{Valor.Insumos.Temporarios}}$$

El coeficiente se determina en forma acumulativa y desde el inicio del año fiscal del exportador hasta el periodo de solicitud, en este caso abril 2006.

Los datos correspondientes al total de ventas de cada periodo surgirán de los subdiarios IVA Ventas, mientras que aquellos correspondientes al TOTAL VALOR FOB neto de insumos temporarios de cada periodo implica



relevar todas las operaciones de exportación realizadas por el exportador desde el inicio del año fiscal hasta el periodo de solicitud.

La tabla VIII muestra los datos de ventas en el mercado local y el valor FOB de las exportaciones neto de insumos temporarios de los periodos enero, febrero, marzo, y abril respectivamente.

TABLA VIII: VENTAS ML, VALOR FOB DE EXPORTACIONES Y COF. ACUMULADOS					
Periodo	Débito Fiscal	Ventas ML	FOB NETO	Coef. No acumulado	Coef. Acumulado
ene-06	524.323,00	2.496.776,19	989.710,47	0,284	0,284
feb-06	492.370,00	2.344.619,05	822.616,66	0,260	0,272
mar-06	499.849,00	2.380.233,33	786.857,45	0,248	0,265
abr-06	621.972,00	2.961.771,43	665.891,09	0,184	0,243
TOTALES	2.138.514,00	10.183.400,00	3.265.075,67		

El siguiente paso consiste en determinar cuales serían los créditos fiscales de afectación indirecta.

Suponiendo que la empresa del ejemplo ha adquirido bienes y servicios que se encuentran afectados a la producción de bienes destinados indistintamente a ambos mercados (local y de exportación), solo al mercado local y solo al mercado de exportación.

De la mencionada clasificación se debe depurar aquellos bienes y servicios destinados específicamente al mercado local ya que el crédito fiscal vinculado a los mismos no podrá ser incluido en la solicitud de recupero.

Respecto de las dos categorías restantes, aquellos créditos fiscales derivados de la adquisición de bienes y servicios que son utilizados para la producción de bienes destinados a ambos mercados, tendrán el mecanismo de afectación indirecta, debiendo aplicar el coeficiente a la sumatoria total del crédito fiscal de los mismos. Los que son solo utilizados para la exportación se recuperan al 100%.



Con el ejemplo expuesto se ha explicado el mecanismo operativo para la afectación de los créditos fiscales.

SEGUIMIENTO DEL SALDO A FAVOR.

El seguimiento del saldo a favor resulta ser un procedimiento necesario a efectos de constatar que el exportador no se encuentre solicitando créditos fiscales en exceso.

Consiste en detraer del crédito fiscal total de cada periodo, los créditos fiscales acumulados incluidos en las solicitudes ya interpuestas, totalizados por periodos mensuales, es decir, según el rubro IV determinado por el aplicativo (tema expuesto en el capítulo V).



CAPÍTULO III

Auditoria – Certificación contable

TAREAS DE AUDITORIA

A partir de la vigencia de la RG 1351 (antecesora de la RG AFIP 2000), el fisco puso en cabeza del contador certificante la realización de gran parte de las tareas de fiscalización, mediante un proceso de verificación ex ante, en lo que se refiere a la comprobación de la legitimidad de los créditos fiscales y a la correcta apropiación de estos.

En este esquema, el profesional actuante debe expedirse mediante la emisión de un informe respecto de la razonabilidad y legitimidad del impuesto facturado incluido en la solicitud.

El hecho de que un profesional opine acerca de que los créditos objeto de reintegro por parte del organismo son legítimos, ha permitido el abandono del sistema de reintegro con el aporte de garantías simplificando el trámite y reduciendo los tiempos en los cuales el exportador puede percibir el reintegro.

En tal sentido, al emitir una opinión sobre la legitimidad de los créditos y su correcta apropiación, el contador público certificante comparte una responsabilidad patrimonial con el exportador solicitante, además de la responsabilidad profesional que el acto conlleva.

PROVEEDORES SUJETOS A AUDITORIA

El artículo 21 de la RG (AFIP) 2000 establece que no serán obligatorias las tareas de auditoría que involucren acciones sobre los proveedores generadores del impuesto facturado, cuando:



- ❖ El exportador hubiese practicado la retención del impuesto al valor agregado sobre la factura del proveedor a la alícuota que corresponda, o aplicando el ciento por ciento de la alícuota establecida en el primer párrafo del artículo 28 de la ley del gravamen, según lo dispuesto en los regímenes de retención vigentes, siempre y cuando la correspondiente retención se encuentre ingresada o se solicite la compensación contra los montos de la solicitud del recupero. Para este último caso el contador certificante debe dejar constancia en su informe del detalle de las facturas que serán objeto de tal compensación (anexo II del informe)

- ❖ Se trate de facturas o documentos equivalentes sobre los que no se hubiesen practicado retenciones en virtud de lo dispuesto en los regímenes de retención vigentes (exclusiones subjetivas, pago en especie, retención mínima) o por contar con certificados de exclusión de retenciones y percepciones. Los mismos se pueden encontrar a través de la página de afip www.afip.gov.ar ingresando en servicios y otros en el apartado certificados a través del cuit del proveedor.

En consecuencia, las tareas de auditoría se ven significativamente reducidas cuando el exportador es agente de retención, ya que solamente deben aplicarse dichos procedimientos en caso de que el exportador omita actuar como tal o no practique correctamente la retención.

INFORME DEL CONTADOR CERTIFICANTE

Tal como se mencionó, el profesional actuante deberá expedirse sobre la razonabilidad y legitimidad del impuesto facturado incluido en la solicitud mediante la emisión de un informe, debiendo dejar constancia en este del



procedimiento de auditoria utilizado, o en su caso indicar las causales de exclusión de aplicación de las tareas de auditoria.

En tal sentido, el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires emitió la resolución MD 18/2002, en donde establece un modelo de informe general y el detalle de las pautas de control y procedimientos realizados, los cuales se detallan a continuación.

NORMAS PROFESIONALES DE APLICACIÓN. PROCEDIMIENTOS

A los fines de estandarizar las pautas de control y los procedimientos de auditoría a realizar por el contador certificante, el Anexo I de la resolución MD 18/2002 prevé un detalle de los controles y procedimientos. Tal modelo sirve de guía, pudiendo el profesional actuante ampliar el espectro de procedimientos realizados y/o limitar el alcance de algunos de estos cuando las circunstancias así lo requieran.

CONDICIÓN SUBJETIVA HABILITANTE PARA LA SOLICITUD DEL BENEFICIO

“Se constatará que la empresa solicitante... CUIT N°..., se encuentra inscripta en el Registro de Importadores-Exportadores.

Verificar que la empresa... CUIT N° ... se encuentra incluida a la fecha de la solicitud de Reintegro de Importadores-Exportadores”.

Uno de los primeros procedimientos que el contador deberá realizar es verificar que el exportador se encuentre inscripto en el registro de Importadores-Exportadores, para lo cual deberá solicitar al responsable original de la constancia de inscripción en tal registro y conservar una copia en sus papeles de trabajo.



“Se constatará que el exportador no se encuentra excluido del presente régimen, conforme a las disposiciones del artículo 4 de la resolución AFIP 1101”.

En este punto el profesional actuante deberá verificar que no se den las causales de exclusión subjetivas las cuales darían lugar a que la solicitud tramite por el régimen sujeto a fiscalización.

Teniendo en cuenta que el contador se encuentra limitado en cuanto a la aplicación de un procedimiento certero, a efectos de constatar que no se presenten las señaladas causales de exclusión, el profesional puede respaldar la inexistencia de las mismas mediante la solicitud al exportador de una carta firmada por el personal responsable del ente, debidamente facultado para este efecto, en donde se manifieste que el exportador y la gerencia de este no encuadran en ninguna de las causales de exclusión. Tal manifestación configurará unos de los papeles de trabajo del contador, los cuales constituyen el soporte material de las tareas por él realizadas. En lo que se refiere al texto de la carta, a continuación se sugiere un modelo:

Señor/es

(Nombre del profesional actuante del estudio contable)

Dirección

Localidad

Atención: Dr. (nombre del profesional actuante)

Ref: Exportaciones del mes de (completar)

Exclusiones subjetivas. Artículo 4 de la RG (AFIP) 2000/2006

De nuestra consideración:



Mediante la presente nos dirigimos a ustedes con el fin de informarles que nuestra empresa no encuadra dentro de las causales subjetivas de exclusión del régimen de solicitud de devolución de crédito fiscal mencionada en la norma citada en la referencia.

Atentamente,

Firma y cargo.

CONDICIÓN OBJETIVA HABILITANTE PARA LA SOLICITUD DEL BENEFICIO

“Se verificará que las operaciones de exportación correspondientes al periodo de reintegro se hayan perfeccionado en el periodo de exportación presentado”.

En el mencionado punto, las pautas de control tienden a verificar que las exportaciones informadas en el formulario de la solicitud se correspondan con el periodo de la misma. En tal sentido se deben tener en cuenta las consideraciones del periodo de perfeccionamiento antes explicado.

Las tareas a realizar por el profesional, consisten, para el caso más general que es la exportación de bienes en:

* Solicitar al exportador de la documentación que respalda las exportaciones (permisos de embarque, facturas de exportación, etc.)

Adicionalmente, el profesional debe verificar que los siguientes datos surjan de la documentación de respaldo:

- a. Documento de exportación
- b. Numero de despacho



- c. Aduana de registro
- d. Aduana de salida
- e. Tipo de cambio (aquel que figura en el permiso de embarque corresponde al tipo de cambio comprador conforme la cotización del Banco de la Nación Argentina, al cierre de las operaciones del día hábil cambiario anterior al de la fecha de oficialización del permiso de embarque o documento equivalente)
- f. Partida arancelaria
- g. Número de ítem
- h. Fob total en dólar (aquel que figura en el campo “Valor Mercadería”)
- i. Monto en dólares de insumos importados en forma temporaria
- j. Unidad de medida
- k. Fecha de cumplido
- l. Relevamiento de las cantidades de cada insumo temporáneo

Como primera medida, el profesional deberá verificar la correspondencia de los datos relevados de los documentos aduaneros de exportación con los datos incluidos en la factura de exportación de tales bienes.

A su vez, efectuará un control de integridad mediante el cotejo de los comprobantes emitidos en el periodo de solicitud, lo que permitirá cerciorarse de que se están incluyendo todos los permisos de exportación correspondientes a ese periodo.



Dicho control se puede llevar a cabo cruzando las facturas de exportación computadas en la solicitud con las registradas en el subdiario IVA ventas. Las diferencias deberían consistir básicamente en que la fecha de contabilización de cada factura puede ser anterior o posterior a la fecha de cumplimiento de embarque.

Una vez practicados los procedimientos antedichos, el profesional constatará que los datos consignados en el rubro III del aplicativo SIAP sean correctos.

A excepción de los conceptos incluidos en los puntos “h”, “i” y “l” precitados, los demás datos antes detallados son los que se informan en el Rubro III del aplicativo correspondiente a la solicitud, mientras que los conceptos indicados en los puntos “h” e “i” se exponen por su valor neto (valor FOB de las exportaciones menos los insumos temporarios).

Respecto de los datos mencionados en el punto “l”, si bien no se informan cantidades de insumos importados en forma temporaria, dichos datos son necesarios a efectos de detraer de la “explosión” de insumos aquellos que han sido importados en forma temporaria.

El concepto de “explosión” responde al cómputo del total de insumos utilizados a los efectos de producir los bienes que se exportarán y resulta de multiplicar cada artículo o producto exportado por su composición técnica, siendo esta última el detalle de cada uno de los insumos que componen a cada bien exportado.

Otra cuestión de suma relevancia a tener en cuenta se vincula con la fecha de salida (relevada en el punto “k”); si bien la fecha transcripta como fecha de salida en el permiso es la que debería figurar en los registros del sistema maría, la experiencia nos indica que esto no siempre ocurre de esta manera, para lo cual es importante contar con la confirmación de las mismas con las fechas consignadas en el sistema maría.



“Se corroborará que el valor FOB de las exportaciones se encuentre declarado en la declaración jurada del impuesto al valor agregado y se constatará la correcta atribución del impuesto facturado vinculado con las operaciones de exportación o asimilables del módulo exportador de la declaración jurada del Impuesto al Valor Agregado del periodo fiscal de su vinculación”

En lo que respecta a este punto, las tareas del contador tienden a verificar la correcta determinación del módulo de exportación de las DDJJ del IVA.

Los montos a verificar, incluyen los siguientes valores:

- a. Saldo inicial del impuesto facturado vinculado con operaciones de exportación o asimilables.
- b. Monto solicitado en devolución, acreditación o transferencia
- c. Valor FOB informado en la DDJJ de IVA.
- d. Impuesto facturado vinculado con operaciones de exportación o asimilables
- e. Compensación con el impuesto determinado en el mercado interno.
- f. Saldo final del impuesto facturado vinculado con operaciones de exportación o asimilables

Podemos observar que atento a que la confección de la DDJJ de IVA se realiza antes de la preparación de la solicitud de recupero, y el valor FOB de las exportaciones en algunos casos se determina en forma posterior a la presentación de la declaraciones juradas de IVA, el monto de operaciones de



exportación consignado en la declaración jurada de IVA generalmente surgirá de los registros contables.

El mencionado importe puede ser distinto con aquel que se informe en la solicitud de acreditación, devolución y/o transferencia por los siguientes motivos:

- ❖ El tipo de cambio utilizado en la solicitud de recupero del considerado para registrar las operaciones en el subdiario IVA Ventas.
- ❖ El periodo de contabilización de las operaciones es distinto respecto del periodo de perfeccionamiento de las exportaciones.
- ❖ El valor FOB de las exportaciones informado en la solicitud de recupero se encuentra neto del monto de insumos temporarios mientras que en la registración contable no se detraen.

Por los motivos los motivos antes expuestos, algunas agencias de la AFIP solicitan en forma adicional que se presente para cada solicitud una nota con la conciliación entre el valor FOB informado en el módulo exportador de la declaración jurada de IVA y el valor FOB informado en la solicitud.

EXPORTACIONES – OBJETO DE AUDITORÍA

“Se realizaran procedimientos de auditoria para validar que: El solicitante sea el titular de las exportaciones realizadas en el periodo, en los términos del artículo 74 del decreto reglamentario de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Las operaciones de venta al exterior surgen de documentación respaldatoria original del tipo de facturas de exportación, instrumento de cuenta de venta y líquido de producto, notas de créditos relacionadas por descuentos y bonificaciones y/o equivalentes, como así también de



documentación respaldatoria original de la cobranza de las mismas, y que la misma cumple con los requisitos formales de este tipo de documentación y que los montos de las operaciones de venta al exterior informadas surgen de registraciones detalladas en el Subdiario de Ventas”.

CREDITOS FISCALES DESTINADOS A LAS OPERACIONES DE EXPORTACIÓN – OBJETO DE AUDITORIA

Se distinguen dos grandes grupos de procedimientos: El primer grupo se encuentra orientado a validar que el monto de crédito fiscal informado ha sido destinado efectivamente a la exportación o a cualquier etapa de la consecución de las mismas, mientras que el segundo grupo se orienta a los proveedores generadores del crédito fiscal.

- a) El monto de crédito fiscal informado sea procedente respecto de las operaciones de exportación por encontrarse vinculado directamente a la misma (art. 43 de la ley de IVA)

Básicamente dicho procedimiento consiste en verificar los cálculos de apropiación de créditos fiscales directos e indirectos, así como también su correcta vinculación con el periodo de perfeccionamiento de las exportaciones. Asimismo la resolución incluye una guía de procedimientos como ser:

- ❖ Solicitar una manifestación escrita de la gerencia de la compañía sobre las premisas utilizadas para el cálculo de los prorrateos y asignación de los créditos fiscales de las operaciones de exportación y verificar el cumplimiento de las mismas.
- ❖ Verificar la correcta asignación proporcional de los créditos fiscales a los bienes y/o servicios bajo análisis.



Es decir que la serie de procedimientos mencionados tiene como objetivo verificar que los créditos fiscales solicitados se corresponden con los créditos fiscales de los bienes y servicios consumidos a efectos de producir los bienes y/o servicios exportados. En tal sentido no se debe perder de vista que el exportador es quien “efectúa” la apropiación de los créditos fiscales y el contador certificante es quien los valida.

Así mismo, respecto de la solicitud de una manifestación de las premisas utilizadas para el cálculo de los prorrateos, se presenta el siguiente texto a modo de ejemplo:

“Señores

(Completar)

Dirección:

Localidad:

Atención: Dr. (Completar)

Ref.: Exportaciones del mes (completar)

Premisas utilizadas para el cálculo de los prorrateos y asignaciones de los créditos fiscales de las operaciones de exportación

De nuestra consideración:

Mediante la presente nos dirigimos a ustedes con el fin de detallarles la metodología de cálculo empleada para la determinación de los créditos fiscales –con asignación directa e indirecta- vinculados con las operaciones de exportación del mes de XX/XXXX.

En tal sentido, la determinación del crédito fiscal directo se efectuó a partir del despiece de cada uno de los productos exportados.



Sobre dicha base, se procede a la identificación de los comprobantes de compra correspondiente a los insumos que fueron utilizados en el proceso productivo para la fabricación de los productos exportados en el periodo, tomando como fuente los informes de recepción de los mismos.

La determinación del crédito directo surge en función a la multiplicación del precio unitario del insumo detallado en la factura de compra por la cantidad de unidades utilizadas del mismo para la fabricación de los productos exportados.

En lo que respecta al cálculo de la determinación del crédito fiscal indirecto, cuando las compras, locaciones y prestaciones de servicios se encuentran indirectamente relacionadas con las exportaciones, se procede a la determinación del IVA del computable sobre la base de la aplicación de un coeficiente indirecto de apropiación que surge de relacionar el total de las exportaciones acumuladas desde el inicio del ejercicio hasta el mes de solicitud de recupero neto del valor de insumos temporarios sobre el total de operaciones (gravadas, exentas y no gravadas).

El importe del crédito fiscal indirecto computable surge de multiplicar el total del crédito fiscal indirecto por el coeficiente obtenido.

Atentamente, Firma y cargo.”

B) Los créditos fiscales informados y destinados efectivamente a la exportación o a cualquier etapa en la consecución de las mismas:

- ❖ No han sido utilizados en el mercado interno.
- ❖ Se encuentran incluidos en el saldo a favor del contribuyente del periodo fiscal en el que se realizaron las operaciones de



exportación, de acuerdo con la anticuación de créditos informada.

- ❖ No han sido utilizados en solicitudes anteriores de recupero de créditos fiscales del impuesto al valor agregado por exportaciones, conforme el art. 43 de la ley de IVA.
- ❖ Han sido computados aplicando las disposiciones del tercer párrafo del art. 43 de la ley de IVA en aquellos casos en que existan proveedores con vinculación económica, con beneficios promocionales.
- ❖ Se originan en comprobantes con fecha anterior al último embarque.
- ❖ Han sido computados aplicando las disposiciones vigentes en aquellos casos en que derivan de contribuciones patronales al Sistema Único de Seguridad Social.
- ❖ No han sido utilizados en solicitudes de recupero por el artículo 28, inciso e), de la ley del impuesto al valor agregado.

El punto b) del apartado c) de la resolución tiene como objetivo principal:

- i) Verificar que el exportador cuente con saldo a favor vinculado con exportaciones suficiente;
- ii) Verificar que el exportador no aplicó el crédito fiscal vinculado con exportaciones contra débitos fiscales generados por operaciones en el mercado interno.

Respecto de estos dos puntos, el contador certificante deberá realizar los procedimientos descriptos en el Anexo I o, en su caso, otros



procedimientos alternativos a efectos de corroborar que no se encuentre solicitando créditos fiscales en exceso o créditos que han sido aplicados a débitos fiscales.

- iii) Verificar que no hay vinculación económica con proveedores que gocen de beneficios promocionales; y en caso de que si existiera vinculación económica con estos, que el exportador no se encuentre solicitando un crédito fiscal en exceso del límite establecido por el art. 43 de la ley del gravamen,
- iv) Verificar el correcto cómputo del crédito fiscal, de corresponder, para aquellos casos en que derivan de contribuciones patronales al Sistema Único de Seguridad Social.
- v) Verificar que los créditos fiscales incluidos en la solicitud no ha sido previamente incluidos en solicitudes de recupero de crédito fiscal por fabricación y/o importación de bienes de capital.

Cabe mencionar que los procedimientos enumerados varían según el caso, quedando a juicio del profesional actuante la aplicación de procedimientos alternativos o complementarios según se trate, los cuales deberán estar mencionados y descriptos en el Anexo I que forme parte del informe del contador certificante.

C) El monto de crédito fiscal destinado a operaciones de exportación sea razonable en función del límite previsto en el art. 43 y los costos límites de referencia según el caso.

D) El monto de crédito fiscal indirecto informado está de acuerdo al procedimiento previsto en la normativa vigente.

El procedimiento implica la verificación de que los cálculos de imputación de los créditos fiscales indirectos vinculados con operaciones de exportación se hayan efectuado según la norma, en tal sentido, el profesional



actuante deberá comprobar y verificar que la apropiación del crédito fiscal indirecto se ha realizado correctamente como así también el ajuste anual, en caso de corresponder.

E) Respecto del monto de crédito fiscal informado no se haya incluido en el régimen de financiamiento de la ley 24.402. Para tal fin se debe obtener una manifestación escrita de la gerencia referida a que la empresa no se presentó al citado régimen.

F) Los pagos por las operaciones que contienen el crédito fiscal informado se han realizado en cumplimiento de las normativas vigentes sobre medios de pago autorizados.

Verificar que los pagos por las operaciones que contienen el crédito fiscal informado se han realizado en cumplimiento de las normativas legales vigentes sobre medios de pago autorizados con un alcance tal que los pagos ordenados de mayor a menor cubra el 70% del total de los mismos.

Básicamente el procedimiento se centra en la observación por parte del profesional de que la compañía se encuentra cancelando las facturas que generan el crédito fiscal del exportador en cumplimiento de la ley 23.345 (anti evasión) sobre medios de pago autorizados. El alcance de la muestra no debe ser inferior a un 70% del total de los pagos ordenados de mayor a menor.

G) Los créditos fiscales informados se encuentran respaldados por comprobantes de facturación y notas de crédito relacionadas, que se han cumplido con la intervención prevista por el artículo 13 de la resolución AFIP 1101 y han sido registrados de acuerdo con la normativa legal de facturación y registración vigente.

H) Se cumplimentó con las obligaciones establecidas para los agentes de retención del impuesto al valor agregado, en cuanto a las obligaciones de consulta de la situación de los proveedores (RG 18,129 Y 991 de la AFIP),



retenciones practicadas, información de las mismas (SICORE) y cancelación de las retenciones practicadas.

Verificar, con un alcance del 100%, que el solicitante consultó la condición de sus proveedores, las retenciones practicadas y los certificados emitidos, la información presentada mediante SICORE y la cancelación de las retenciones practicadas.

Este procedimiento tiene como objetivo verificar, en cuanto a aquellos comprobantes incluidos en la solicitud, el cumplimiento derivado de las obligaciones de actuar como agente de retención, debiendo verificar: 1) Que el exportador ha practicado la retención conforme la normativa legal vigente; y en aquellos casos que no hubiera practicado la retención, verificar que dicha situación se encuentre aparada en una causal de exclusión subjetiva u objetiva o en su caso por estar amparada en algún régimen de exclusión. 2) Que dichas retenciones se encuentren informadas en el Sistema de Control de Retenciones (SICORE) y que las mismas hayan sido ingresadas. 3) Que el proveedor haya realizado la respectiva consulta al archivo de información sobre proveedores establecido en la RG18/1997.

ARCHIVO DE PROVEEDORES-PROCEDIMIENTO DE CONSULTA

La RG (AFIP) 2000 en su anexo VII, dispone que los profesionales, a efectos de cumplir con los procedimientos de auditoría relacionados con los proveedores generadores del impuesto sujeto a reintegro y con las pautas de control y procesos realizados sobre el saldo del impuesto al valor agregado facturado vinculado con las exportaciones, actividades u operaciones que reciban igual tratamiento que las exportaciones y prestaciones de servicios realizadas en el país cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el exterior, deberán consultar el “Archivo de Información sobre Proveedores”.



El mencionado archivo refleja la situación fiscal de los proveedores incluidos en la solicitud, debiendo seguirse para ello el procedimiento que se describe a continuación:

A efectos de solicitar el código de usuario y la clave de acceso al sistema informático donde se encuentra el citado archivo, el contador certificante cumplirá esta obligación mediante la presentación de una nota.

Esta tiene que estar subscripta por el profesional actuante arriba indicado, cuya firma deberá estar legalizada por el consejo profesional de ciencias económicas y por el responsable que solicite la acreditación, devolución o transferencia.

Si se trata de una asociación de profesionales, estas deberán informar la nómina de profesionales habilitados para su utilización.

Con el propósito de constatar el cumplimiento tributario de los proveedores generadores del impuesto sujeto a reintegro, la consulta se efectuará por proveedores y para un mes de presentación determinado la cual tendrá una validez de tres meses calendarios contados desde el primer día hábil del mes inmediato posterior a aquel en que se haya formulado la misma.

Para acceder a la misma, la consulta se efectuará mediante el ingreso al website www.afipreproweb.gov.ar.

Al ingresar y seleccionar la opción “sistema de retenciones de proveedores”, el sistema solicitará que el usuario habilitado ingrese su código de usuario y clave de acceso. Luego al ingresar a la consulta “sistema de información sobre proveedores” y seleccionar la opción “RG N°2000 Auditores-Contadores” el usuario contará con los siguientes servicios:

- ❖ Parámetro de cumplimiento (puntual y por lote): clasificación de cumplimiento tributario que se aplica al periodo de consulta.



- ❖ Consulta histórica sobre condición para retención: para constatar como parte de auditoria el cumplimiento como agente de retención.

A fin de proceder a consultar el archivo, el usuario deberá seleccionar alguna de las siguientes opciones.

PARAMETRO DE CUMPLIMIENTO (PUNTUAL)

PARAMETRO DE CUMPLIMIENTO (LOTE)

CONSULTA HISTORICA SOBRE CONDICIÓN PARA RETENCIÓN (PUNTUAL)

CONSULTA HISTORICA SOBRE CONDICIÓN PARA RETENCIÓN (LOTE).

Seleccionada la opción, el usuario deberá consignar los siguientes datos: 1) Clave única de identificación Tributaria (CUIT) del proveedor. 2) Mes y año de la consulta.

La misma se traduce en los siguientes códigos de respuestas: 0. “Retención General Vigente RG 2226” (certificado vigente al periodo de pago consultado). 1. “Retención general vigente RG 18”, si el proveedor no registra incumplimientos en sus obligaciones fiscales y/o previsionales, tanto informativas como determinativas. 2. “Retención Sustitutiva 100% RG 18”, si el proveedor no 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 la consulta. 4. “Retención sustitutiva 100% RG 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 meses calendarios. A partir de la



finalización del tercer mes podrán ser alcanzados por cualquiera de las categorías establecidas en este inciso. En el caso de reincidencia, el periodo indicado anteriormente se incrementará a doce meses calendarios. 5. “Retención Sustitutiva 100% RG 18 – Habilitado factura “M”, si registra algún incumplimiento tributario en el marco de la RG 1575, sus modificatorias y complementarias, o si no posee un nivel de solvencia adecuado.

TAREA DE AUDITORIA SOBRE PROVEEDORES

Como se mencionó anteriormente, la RG (AFIP) 2000 pone en cabeza del contador certificante la tarea de verificación de la veracidad y legitimidad de los créditos fiscales solicitados en recupero.

La resolución MD 18/2002 del consejo profesional de ciencias económicas de CABA establece una serie de parámetros que sirve como guía de procedimientos para ser aplicados a los proveedores generadores del crédito fiscal, a efectos de el profesional compruebe la legitimidad de dichos créditos, pudiendo modificarlos o reemplazarlos por otros procedimientos según el criterio del profesional interviniente.

En tal sentido, el profesional se expedirá acerca de la legitimidad del impuesto únicamente sobre la base y con el alcance de los procedimientos y pautas de control que disponen las normas aplicables.

Respecto de cuáles son los proveedores que quedan sujetos a los procedimientos de auditoría el artículo 21 de la RG (AFIP) 2000 dispone que dichas tareas no serán obligatorias en cuanto a:

- ❖ Proveedores a los cuales se les hubiese practicado la correspondiente retención. (solo aplicable a exportadores agentes de retención).



- ❖ Proveedores a los cuales NO se les hubiese practicado la correspondiente retención por estar comprendidos en alguna causal de exclusión subjetiva u objetiva del correspondiente régimen de retención.
- ❖ Proveedores a los cuales NO se les hubiese practicado la correspondiente retención por contar con certificado de exclusión conforme lo dispuesto por la RG 17/2003 y sus modificaciones.
- ❖ Créditos fiscales derivados de importaciones definitivas de cosas muebles.
- ❖ Proveedores incluidos en solicitudes que se tramiten según lo dispuesto en el Anexo VI de la RG (AFIP) 2000 (régimen simplificado).

Asimismo, también será obligatoria la aplicación de los citados procedimientos a aquellos proveedores a los cuales la consulta al archivo de proveedores (reproweb) les arroje el código 2, es decir, retención sustitutiva 100% de la alícuota establecida en el artículo 27 de la ley de IVA.

El alcance de los procedimientos no podrá ser inferior al 80% de los créditos y al 20% del total de los proveedores informados cuando se trate de las siguientes tareas: *Verificación de la capacidad operativa del proveedor para la facturación de los bienes y servicios, en función de la actividad que desarrolla. * Cumplimiento de la normativa legal relativa a la facturación y registración. *Visualización de la existencia del proveedor.

Asimismo, las siguientes tareas deberán aplicarse a la totalidad del universo de proveedores informados, sobre la base del resultado de la consulta del Archivo de Proveedores:



- ❖ Verificación de la condición de inscripto en IVA del proveedor al momento de la facturación de los bienes o servicios. Se puede chequear en la página de AFIP.
- ❖ Verificación del Cumplimiento tributario del proveedor.
- ❖ Verificar que la empresa haya llevado a cabo un análisis del proveedor como por ejemplo solicitando balances auditados, información sobre la situación financiera del proveedor y sus accionistas, haya firmado un acuerdo y/o órdenes de compra con su proveedor que establezca planes de entrega de los bienes y/o servicios, etc.

Como síntesis de lo expuesto anteriormente, los procedimientos que la MD 18/2002 detalla a modo de ejemplo y que se mencionaron en los párrafos anteriores tienen por objetivo reunir evidencia acerca de la efectiva existencia del proveedor y que su “conducta” financiera y tributaria no lo haría generador de créditos fiscales de cuya verosimilitud pudiera ser cuestionable.



CAPÍTULO IV

Análisis de Costos de oportunidad (IVA)

El presente capítulo se abordará definiendo conceptos claves para luego poder adentrarnos en la temática del mismo: el costo de oportunidad de vender localmente o exportar, analizado desde el punto de vista del IVA.

DEFINICIÓN COSTO DE OPORTUNIDAD

El costo de oportunidad se entiende como aquel costo en que se incurre al tomar una decisión y no otra. Es aquel valor o utilidad que se sacrifica por elegir una alternativa A y despreñar una alternativa B. Tomar un camino significa que se renuncia al beneficio que ofrece el camino descartado.

En toda decisión que se tome hay una renunciación implícita a la utilidad o beneficios que se hubieran podido obtener si se hubiera tomado cualquier otra decisión. Para cada situación siempre hay más de un forma de abordarla, y cada forma ofrece una utilidad mayor o menor que las otras, por consiguiente, siempre que se tome una u otra decisión, se habrá renunciado a las oportunidades y posibilidades que ofrecían las otras, que bien pueden ser mejores o peores (Costo de oportunidad mayor o menor).

CONCEPTO DE GASTOS

Partidas o conceptos que demandan un proceso de producción y venta. Se consideran un resultado negativo del período al cual corresponde.

CONCEPTO DE COSTOS

Partidas o conceptos consumidos por la producción de un bien o prestación de un servicio. Son activables hasta el período de su venta, en el



cual se transforman en un resultado negativo, que comparado con el ingreso que genera la venta, determina la utilidad bruta.

DIFERENCIA ENTRE GASTOS Y COSTOS

Ambos conceptos tienen a largo plazo un mismo destino, ser un resultado negativo, la diferencia radica en el período que se imputan como tal. Los gastos no son activables mientras que los costos sí hasta el momento de la venta.

VENTAS

$$\frac{(\text{COSTOS})}{\text{UTILIDAD BRUTA}} \longrightarrow \text{en el período de su venta}$$

$$\frac{(\text{GASTOS})}{\text{UTILIDAD}} \longrightarrow \text{en el período de su utilización}$$

CLASIFICACIÓN DE LOS COSTOS

Según su variabilidad:

- Variables, mantienen una relación directa con las cantidades producidas, es decir son proporcionales al volumen de trabajo.
- Semivariantes, en determinados tramos de la producción operan como fijos, mientras que en otros varían y generalmente, en forma de saltos. Ej. Pasar de un supervisor a dos supervisores
- Fijos, en períodos generalmente de corto a mediano plazo, son constantes, no cambian, es decir, independientemente del volumen de producción.



Tomando en cuenta su identificación con alguna unidad de costeo:

- Directos, se pueden relacionar o imputar, independientemente del volumen de actividad, a un producto o departamento determinado. En otros términos los que física y económicamente pueden identificarse con algún trabajo o centro de costos. Ej materiales
- Indirectos, no se vinculan o imputan a ninguna unidad de costeo en particular, sino sólo parcialmente mediante su distribución entre los que han utilizado del mismo.

Según el grado de control:

- Controlables, las decisiones permiten su dominio o gobierno por parte de un responsable.
- No controlables, no existe la posibilidad de su manejo por parte de un nivel de responsabilidad determinado.

Según los elementos que lo forman:

- Costo de producción: incluye el costo de los materiales, mano de obra y otros costos de fabricación indirectos.
- Costo de distribución: Son los costos relativos a la comercialización y entrega de los productos a la clientela, se consideran que son consumidos en el periodo que se realizan.
- Costo de administración y generales: son los costos asignados para administración, dirección y financiación de los procesos de producción y venta.
- Costo de empresa o costo total: son los costos completos del periodo que se obtiene por la sumatoria de los anteriores mencionados.



Otra clasificación:

- Costo contable, sólo asigna las erogaciones que demanda la producción de un bien. Valorar los inventarios
- Costo económico-financiero, computa todos los factores utilizados. Al costo contable agrega otras partidas que si bien no tienen erogación, si son insumos o esfuerzos que tienen un valor económico por su intervención en el proceso.

COSTO DE OPORTUNIDAD DESDE EL PUNTO DE VISTA DEL IVA-SIMULACIÓN

-Simulación-

A los fines de llevar a la práctica lo desarrollado en el presente trabajo y poder determinar el costo de oportunidad tomando como base el IVA entre vender la producción localmente o exportarla, simularemos la decisión de una Empresa, llámese “Merlo S.A.” de vender localmente o exportar teniendo en cuenta los siguientes supuestos:

- Primer mes de ventas de la empresa “Merlo S.A.”
- La empresa se encuentra inscrita en IVA.
- La economía del país es estable (sin inflación), convertibilidad 1 a 1.
- La empresa debe optar por decidir operar en uno de los mercados, quedando descartada la actividad conjunta en ambos.
- Trabaja JUST IN TIME.
- El margen de utilidad es el mismo independientemente si se trata de mercado interno o externo (50%)
- Elaboración de un solo producto: Auto (único modelo)
- La composición de producto se acoto a 4 partes (carrocería, motor, neumáticos y vidrios) para facilitar los cálculos.
- Los valores son ejemplos, con el fin de realizar el análisis y llegar a una conclusión.
- Venta de 100 autos mensuales.



Definidas las pautas de trabajo se procede a realizar el análisis para lo cual, se calculan los costos, y el IVA involucrado, ventas, DDJJ IVA operando en mercado local, DDJJ IVA operando en mercado de exportación, cálculo del recupero de IVA por exportaciones, comparación y conclusiones respecto a ambos mercados en base al momento de utilización de los créditos fiscales y el costo financiero involucrado.

El primer paso es calcular los costos de los productos:

PRODUCTO: AUTO						
COSTOS DE PRODUCCIÓN						
	CANTIDAD	COSTO UN.	VENTAS	COSTO TOTAL	ALICUOTA	IVA
COSTO DE MATERIA PRIMA	-	-	-	100.000,00	-	19.950,00
Carrocería	1,00	100,00	100,00	10.000,00	0,21	2.100,00
Motor	1,00	100,00	100,00	10.000,00	0,105	1.050,00
Neumático	5,00	100,00	100,00	50.000,00	0,21	10.500,00
Vidrio	6,00	50,00	100,00	30.000,00	0,21	6.300,00
COSTO DE MANO DE OBRA	-	-	-	30000	-	-
COSTO IND. DE FABRICACIÓN	-	-	-	20.000,00	-	5.400,00
Energía	-	100,00	-	10.000,00	0,27	2.700,00
Gas	-	70,00	-	7.000,00	0,27	1.890,00
Agua	-	30,00	-	3.000,00	0,27	810,00
TOTAL COSTO DE PRODUCCIÓN				150.000,00		25.350,00

COSTO DE ADMINISTRACIÓN			
	Costo total	Alícuota	IVA
Sueldos	10.000,00	-	-
Telefonía	2.500,00	0,27	675,00
Papelería	2.500,00	0,21	525,00
TOTAL	15.000,00		1.200,00



COSTO DE DISTRIBUCIÓN Y VENTA			
	Costo total	Alícuota	IVA
Publicidad	10.000,00	0,21	2.100,00
Comisiones	10.000,00	-	-
TOTAL	20.000,00		2.100,00

COSTO DE PRODUCCIÓN	150.000,00
COSTO DE ADMINISTRACIÓN	15.000,00
COSTO DE DISTRIBUCIÓN Y VENTA	20.000,00
COSTO TOTALES	185.000,00

IVA COSTO DE PRODUCCIÓN	25.350,00
IVA COSTO DE ADMINISTRACIÓN	1.200,00
IVA COSTO DE DISTRIBUCIÓN Y VENTA	2.100,00
IVA TOTAL (CREDITO FISCAL)	28.650,00

MARGEN DE UTILIDAD 50% SOBRE LOS COSTOS= (185.000 *1,5)
MARGEN DE UTILIDAD 50% SOBRE LOS COSTOS= 277.500

IVA TOTAL (DEBITO FISCAL)	58.275,00
----------------------------------	------------------

Con los datos obtenidos estamos en condiciones de confeccionar las DDJJ de IVA para mercado local, y las DDJJ de IVA original y rectificativa para mercado exportación junto con el cálculo de solicitud de reintegro:



DDJJ DE IVA MERCADO LOCAL:

AFIP Impuesto al Valor Agregado F.731	Sello fechador	Firma	CUIT	
		Carácter	Periodo Fiscal	Original
	Apellido y nombre o denominación: "Merlo S.A."		Atividad Principal	N° Verificador
				Versión 5.2
Datos identificatorios				
Determinación del impuesto de las actividades no amparadas por regímenes promocionales				
Concepto			Importe	
Saldo de proveedores por operaciones con empresas promovidas			0,00	
Total de debito Fiscal del periodo			58.275,00	
Total de crédito Fiscal del periodo			28.650,00	
Ajuste anual del crédito fiscal por operaciones exentas	AFIP		0,00	
	Contribuyente		0,00	
Saldo a favor del periodo anterior			0,00	
Impuesto facturado vinculado con exportaciones perfeccionadas o no en el periodo			0,00	
Saldo técnico a favor del responsable			0,00	
Saldo técnico a favor de AFIP			29.625,00	
Crédito fiscal a imputar a otros impuestos por compra de insumos de editores libro, etc.			0,00	
Diferimiento F.518			0,00	
Total F.515: 0,00		Total F.518: 0,00	Total F.517/1: 0,00	
Determinación de la declaración jurada mensual (incluidos los regímenes promocionales)				
Saldo técnico a favor de AFIP			29.625,00	
Certificados de crédito fiscal-RG 4212 - Art. 9°			0,00	
Saldo técnico total a favor del responsable incluido el no liberado			0,00	
Fabricantes o importadores de bienes de capital. Monto solicitado en devo. Dto. 615/2001			0,00	
Ley N° 25.360/2000			0,00	
Total de otros conceptos que disminuyen el "Saldo técnico a favor del responsable"			0,00	
Saldo a Favor del responsable			0,00	
Saldo a favor de libre disponibilidad del periodo anterior			0,00	
Monto utilizado			0,00	
Total de retenciones, percepciones y pagos a cuenta			0,00	
Monto de retenciones agropecuarias devuelto en el período			0,00	
Compensación de créditos fiscales vinculados con exportaciones			0,00	
Saldo a favor de AFIP neto de compensaciones por exportaciones			0,00	
Acrecentamiento por notas de crédito a responsables no incriptos			0,00	
Acrecentamiento por operaciones con responsables no incriptos			0,00	
Saldo de libre disponibilidad del período			0,00	
Saldo de impuesto de AFIP			29.625,00	
Total de pagos no bancarios			0,00	
Monto que se ingresa			29.625,00	
Saldo anterior Cr.Fis.Exp.	Imp. Solic. p/dev. Acred. O transf.	Saldo final Cr. Fis. Exp.		
0,00	0,00	0,00		
Reintegro por Operaciones de venta de bienes de capital				
Débito Fiscal computable de las operaciones del periodo			0,00	
Crédito Fiscal computable de las operaciones del periodo			0,00	
Saldo a favor del contribuyente por operaciones del período			0,00	
Monto límite para solicitar en devolución			0,00	



DDJJ DE IVA MERCADO EXPORTACIÓN:

AFIP Impuesto al Valor Agregado F.731	Sello fechador	Firma	CUIT	
		Carácter	Periodo Fiscal	Original
	Apellido y nombre o denominación: "Merlo S.A."		Actividad Principal	N° Verificador
				Versión 5.2
Datos identificatorios				
Determinación del impuesto de las actividades no amparadas por regímenes promocionales				
Concepto			Importe	
Saldo de proveedores por operaciones con empresas promovidas			0,00	
Total de débito Fiscal del periodo			0,00	
Total de crédito Fiscal del periodo			28.650,00	
Ajuste anual del crédito fiscal por operaciones exentas			0,00	
			AFIP	
			Contribuyente	
Saldo a favor del periodo anterior			0,00	
Impuesto facturado vinculado con exportaciones perfeccionadas o no en el periodo			0,00	
Saldo técnico a favor del responsable			28.650,00	
Saldo técnico a favor de AFIP			0,00	
Crédito fiscal a imputar a otros impuestos por compra de insumos de editores libro, etc.			0,00	
Diferimiento F.518			0,00	
Total F.515: 0,00		Total F.518: 0,00	Total F.517/1: 0,00	
Determinación de la declaración jurada mensual (incluidos los regímenes promocionales)				
Saldo técnico a favor de AFIP			0,00	
Certificados de crédito fiscal-RG 4212 - Art. 9°			0,00	
Saldo técnico total a favor del responsable incluido el no liberado			28.650,00	
Fabricantes o importadores de bienes de capital. Monto solicitado en devo. Dto. 615/2001 Ley N° 25.360/2000			0,00	
Total de otros conceptos que disminuyen el "Saldo técnico a favor del responsable"			0,00	
Saldo a Favor del responsable			28.650,00	
Saldo a favor de libre disponibilidad del periodo anterior			0,00	
Monto utilizado			0,00	
Total de retenciones, percepciones y pagos a cuenta			0,00	
Monto de retenciones agropecuarias devuelto en el período			0,00	
Compensación de créditos fiscales vinculados con exportaciones			0,00	
Saldo a favor de AFIP neto de compensaciones por exportaciones			0,00	
Acrecentamiento por notas de crédito a responsables no incriptos			0,00	
Acrecentamiento por operaciones con responsables no incriptos			0,00	
Saldo de libre disponibilidad del período			0,00	
Saldo de impuesto de AFIP			0,00	
Total de pagos no bancarios			0,00	
Monto que se ingresa			0,00	
Saldo anterior Cr.Fis.Exp.	Imp. Solic. p/dev. Acred. O transf.	Saldo final Cr. Fis. Exp.		
0,00	0,00	0,00		
Reintegro por Operaciones de venta de bienes de capital				
Débito Fiscal computable de las operaciones del periodo			0,00	
Crédito Fiscal computable de las operaciones del periodo			0,00	
Saldo a favor del contribuyente por operaciones del período			0,00	
Monto límite para solicitar en devolución			0,00	

CÁLCULO DE REINTEGRO DE IVA POR EXPORTACIONES:

<p>Límite del 21% establecido por el art. 43</p> <p>277.500*0,21= 58.275</p>
--



CALCULO DEL CREDITO COMPUTABLE	IVA
APROPIACIÓN DIRECTA	25.350,00
APROPIACIÓN INDIRECTA	1.200,00
TOTAL SOLICITUD DE RECUPERO (F404)	26.550,00

Formulario de solicitud:

<p>F.404</p> <p>DECLARACION JURADA</p> <p>EXPORTACIONES CREDITO FISCAL</p>	<p>Sello fechor de recepción</p> <p>Firma y aclaración (1)</p>	C.U.I.T.		Secuencia			
		ORIGINAL					
		Código de Actividad	Agente de Retención	N° Verificador			
		343000	SI	336882			
Origen Exportador		Fecha Estimativa		Versión			
B - Exp. Ag. Ret.				05.00.003			
Carácter		APODERADO					
Apellido y Nombre o Razón Social:							
Existe vinculación económica entre el/los proveedores:		SI	Deudas impositivas:		NO		
Acogidos a Regímenes Especiales Norma:		000000	Deudas de los Recursos de la Seguridad Social:		NO		
			Acogida a la Ley N° 24.402:		NO		
			Opción percepción de la devolución en USS:		NO		
EXPORTACIONES REALIZADAS DURANTE EL MES DE AGOSTO DE 2012							
R1- Determinación de los créditos fiscales atribuibles a exportaciones o demás operaciones beneficiadas sin afectación directa (2):							
Importe neto de ventas, locaciones y prestaciones de servicios.							
Gravadas (I)	Exentas y no Gravadas (II)	Operaciones Beneficiadas (III)	Total (IV) = (I + II + III)	(a) Crédito Fiscal Indirecto			
0,00	0,00	225.000,00	225.000,00	1.200,00			
R2- (b) Crédito Fiscal con afectación directa				25.350,00			
c) Ajuste de Indirectos según F.404				0,00			
Total de Crédito Fiscal (a) + (b) + (c)				26.550,00			
R3- Subtotal valor FOB informado por Régimen General (3):				277.500,00			
Subtotal por Transporte Internacional (4):				0,00			
Subtotal por Servicios Conexos o Prestadores de Servicios Postales / PSP (Couriers) (5):				0,00			
Subtotal por Trabajos de transformación y locación a casco desnudo (6):				0,00			
TOTAL:				277.500,00			
R4- Crédito Fiscal no utilizado, según determinación efectuada.				26.550,00			
R5- a) Total del importa consignado en Rubro 2				26.550,00			
b) Valor excedente resultante del Rubro 5 inc. f) del periodo 00/0000				0,00			
c) Subtotal inc. a) + inc. b)				26.550,00			
d) Límite Art. 43, Párrafo 2do. (total R.3 x Tasa 21,00)				58.275,00			
e) Importe computable (inc. c) ó d), el que fuere menor				26.550,00			
f) Excedente que se traslada a períodos futuros (7)				0,00			
R6- Aplicación del importe disponible				Título I Régimen General			
Importes adeuda por el Régimen especial de ingresos				0,00			
Importe por el que se solicita acreditación				0,00			
Importe por el que se solicita transferencia				0,00			
Importe por el que se solicita devolución				26.550,00			
TOTAL				26.550,00			
R7- La información detallada de los comprobantes que para la determinación del crédito fiscal total atribuible a las exportaciones del mes que originan esta solicitud				282.500,00			
OBSERVACIONES:							
INFORME PROFESIONAL: se acompaña al presente F.404, informe extendido por Contador Público, en cumplimiento de lo establecido por la Resolución General N° 2000/06 (AFIP)							
CONTADOR CERTIFICANTE							
CUI: 20-34247518-4		Apellido y Nombres o Razón Social: MERLO NICOLÁS MARTIN					
Provincia a la que corresponde la jurisdicción del Colegio y/o Consejo Profesional en el cual está matriculado: 03-CÓRDOBA							
<small>(1) Declaro que los datos consignados en este formulario son correctos y completos y que he confeccionado la presente utilizando el programa aplicativo (software) entregado y aprobado por la AFIP, sin omitir ni falsear dato alguno que deba constar, siendo fiel expresión de la verdad. (2) Consignar en forma acumulativa desde el inicio del ejercicio fiscal hasta el mes que se declara, inclusive. (3) Valor FOB en \$ del total de exportaciones del período. (4) Total comprobantes afectadas a transporte internacional. (5) Total de facturas de servicios conexos o Couriers emitidas en el período, conformadas por los transportistas internacionales. (6) Trabajos sobre embarcaciones o aeronaves y locación a casco desnudo y fletamiento de buques destinados a transporte internacional. (7) Diferencia entre inc. c) e inc. d) cuando el primero es mayor que el segundo.</small>							



DDJJ DE IVA MERCADO EXPORTACIÓN RECTIFICATIVA 1:

AFIP Impuesto al Valor Agregado F.731	Sello fechador	Firma	CUIT	
		Carácter	Periodo Fiscal	Rectificativa 1
Apellido y nombre o denominación: "Merlo S.A."			Actividad Principal	N° Verificador
				Versión 5.2
Datos identificatorios				
Determinación del impuesto de las actividades no amparadas por regímenes promocionales				
Concepto			Importe	
Saldo de proveedores por operaciones con empresas promovidas			0,00	
Total de debito Fiscal del periodo			0,00	
Total de crédito Fiscal del periodo			28.650,00	
Ajuste anual del crédito fiscal por operaciones exentas			AFIP	0,00
			Contribuyente	0,00
Saldo a favor del periodo anterior			0,00	
Impuesto facturado vinculado con exportaciones perfeccionadas o no en el periodo			26.550,00	
Saldo tecnico a favor del responsable			2.100,00	
Saldo técnico a favor de AFIP			0,00	
Crédito fiscal a imputar a otros impuestos por compra de insumos de editores libro, etc.			0,00	
Diferimiento F.518			0,00	
Total F.515: 0,00		Total F.518: 0,00	Total F.517/1: 0,00	
Determinación de la declaración jurada mensual (incluidos los regímenes promocionales)				
Saldo técnico a favor de AFIP			0,00	
Certificados de crédito fiscal-RG 4212 - Art. 9°			0,00	
Saldo técnico total a favor del responsable incluido el no liberado			2.100,00	
Fabricantes o importadores de bienes de capital. Monto solicitado en devo. Dto. 615/2001 Ley N° 25.360/2000			0,00	
Total de otros conceptos que disminuyen el "Saldo técnico a favor del responsable"			0,00	
Saldo a Favor del responsable			2.100,00	
Saldo a favor de libre disponibilidad del periodo anterior			0,00	
Monto utilizado			0,00	
Total de retenciones, percepciones y pagos a cuenta			0,00	
Monto de retenciones agropecuarias devuelto en el período			0,00	
Compensación de créditos fiscales vinculados con exportaciones			0,00	
Saldo a favor de AFIP neto de compensaciones por exportaciones			0,00	
Acrecentamiento por notas de crédito a responsables no incriptos			0,00	
Acrecentamiento por operaciones con responsables no incriptos			0,00	
Saldo de libre disponibilidad del período			0,00	
Saldo de impuesto de AFIP			0,00	
Total de pagos no bancarios			0,00	
Monto que se ingresa			0,00	
Saldo anterior Cr.Fis.Exp.	Imp. Solic. p/dev. Acred. O transf.	Saldo final Cr. Fis. Exp.		
26.550,00	0,00	26.550,00		
Reintegro por Operaciones de venta de bienes de capital				
Débito Fiscal computable de las operaciones del periodo			0,00	
Crédito Fiscal computable de las operaciones del periodo			0,00	
Saldo a favor del contribuyente por operaciones del período			0,00	
Monto límite para solicitar en devolución			0,00	



En esta instancia se ha definido el crédito fiscal de ambos mercados, en el local se absorbe directamente contra los débitos fiscales por la venta de los 100 automóviles, y el de exportación lo hemos calculado mediante la solicitud de reintegro, teniendo en cuenta que la publicidad esta exenta.

Para determinar en qué mercado operar, siempre basándonos en el impuesto al valor agregado, se efectúa el siguiente análisis financiero suponiendo una tasa nominal anual del 15,55% y que al momento 0 (cero) se aprueba lo solicitud de reintegro:

TNA=	15,55%
Tasa p/ 15 días=	0,64%

ALTERNATIVAS	Períodos de 15 días	0	1	2	3	4	5	6	7	8	
	Días		15	30	45	60	75	90	105	120	
1-SIT. Devolución del credito fiscal solicitado en el reintegro de IVA por exportaciones	Devolución									26.550	
	Cesión CF										
	Descuento fciero										
	Flujo neto		0	0	0	0	0	0	0	0	26.550
	Valor actual		25.231								
2-SIT. Transferencia del credito fiscal solicitado en el reintegro de IVA por exportaciones	Devolución										
	Cesión CF			26.550							
	Descuento fciero 3%			797							
	Flujo neto		0	27.347	0	0	0	0	0	0	
	Valor actual		27.000								
2-SIT. Acreditación para compensar Ganancias	Acreditación				26550						
	Cesión CF										
	Descuento fciero										
	Flujo neto		0	0	26.550	0	0	0	0	0	
	Valor actual		26.047								

Se observa, **desde el análisis de los créditos fiscales**, que la empresa debe optar llevar adelante la actividad en el mercado local ya que recupera la totalidad de sus créditos fiscales \$28.650,00. En contraste operando en el mercado de exportación el total de créditos a recuperar es de \$26.550,00 ya que la publicidad que integra el cuadro de gastos está exenta para su solicitud de devolución. A su vez como se observa estos créditos recuperables se ven afectados por el factor tiempo; calculando el valor actual de las diferentes opciones de aplicación, se concluye que habiendo decidido de todas formas



INSTITUTO UNIVERSITARIO AERONAUTICO

RECUPERO DE IVA POR EXPORTACIONES

operar en el mercado de exportación, los créditos de la solicitud deben aplicarse en primer lugar a transferencia a terceros, luego acreditación y por último ser solicitados en devolución.



CAPÍTULO V

Presentación de la Declaración Jurada de Reintegro de IVA por exportaciones

DISPOSICIONES GENERALES

Uno de los objetivos de la RG (AFIP) 2000, en concordancia con la actual tendencia que ha demostrado la AFIP, es que la tramitación de los pedidos se desarrolle recurriendo a los medios informáticos, automatizando el proceso y reduciendo participación del personal del organismo recaudador.

Aunque el trámite se efectúa por internet, es necesario que se complemente mediante la presentación de otros elementos “en papel”, tales como el F404 y el informe del contador certificante.

REQUISITOS FORMALES

La RG (AFIP) 2000 establece que podrá formalizarse la presentación de una sola solicitud por mes de exportación y que podrá ser interpuesta a partir del día 21 del mes siguiente al de su perfeccionamiento. Al respecto, cabe destacar que la declaración jurada del impuesto al valor agregado correspondiente al periodo fiscal de dicho perfeccionamiento deberá haberse presentado.

Asimismo el artículo 19 de la citada resolución establece:

“Cuando la presentación se formalice con posterioridad al primer mes inmediato siguiente al del perfeccionamiento de la exportación, también deberán hallarse cumplidas las presentaciones de las declaraciones juradas



vencidas de IVA, inclusive la correspondiente al mes anterior al de la interposición de la solicitud”.

PRESENTACIÓN ELECTRÓNICA DE LA SOLICITUD

El programa aplicativo desarrollado por la AFIP denominado IVA SOLICITUD DE REINTEGRO DEL IMPUESTO FACTURADO VERSIÓN xx RELEASE xx SIRIVA generará la información a ser transmitida a través de la página web del fisco como así también el F.404 a presentar ante la dependencia que corresponda.

El contribuyente efectuará la transferencia electrónica de datos mediante el procedimiento reglado por la RG (AFIP) 2000; en la medida en que ocurra sin errores, el sistema emite una constancia consistente, caso contrario el sistema rechazará la presentación.

APLICATIVO SOLICITUD DE REINTEGRO DEL IMPUESTO FACTURADO-DESCRIPCIÓN

Este aplicativo es la herramienta que la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) pone a disposición de los contribuyentes y que les permitirá cumplir con las obligaciones a su cargo emergentes de la Resolución General pertinente.



Asimismo, el programa informático "Solicitud de Reintegro del Impuesto Facturado Versión 5 ", constituye uno de los módulos que complementan el Sistema Integrado de Aplicaciones (S.I.Ap.), requiriendo la instalación de éste, en su versión más actualizada –SIAP versión 3.1, release 2- para su utilización y de donde se tomarán los datos de los contribuyentes, previamente ingresados.



Con este aplicativo los sujetos obligados podrán generar una Declaración Jurada con la totalidad de los datos que identifican cada operación informada.

El formulario de Declaración Jurada generado (F.404) y el respectivo archivo deberán ser presentados según las prescripciones emanadas de la Resolución General correspondiente.

El primer paso para comenzar la carga de la solicitud de recupero consiste en ingresar y completar la siguiente pantalla del aplicativo:

DDJJ - C.U.I.T. 30-68245096-3

Período Informado	Secuencia	Código de Actividad	Orige
08/2012	00	293092	

Período Exportación: 08 2012

Secuencia: ORIGINAL

Actividad: 293092 293092-FABRICACIÓN DE VENTILADORES, EXTRACTORES Y ACONDICIONADORES

Origen del Exportador: B B-Exportadores Agentes de Retención de IVA - R.G. N° 285 Actúa como Agente de Retención (SI)

Indicar los Regimenes por los que Solicita Reintegro:

- Régimen General
- Transporte Internacional
- Servicios Conexos o Prestadores de Servicios Postales / PSP (Couriers)
- Trabajos de transformación y locación a casco desnudo

Para llegar a esta instancia el informante debe figurar en la lista de contribuyentes del SIAP (Sistema Integrado de Aplicaciones). Esta pantalla permite cargar o seleccionar el período a informar. Para agregar un período se seleccionará el botón Agregar de la barra de botones ubicada en la parte derecha de la ventana. Al haber seleccionado esta opción se deberá completar en forma obligatoria:



- ❖ Período Exportación: campo obligatorio de 6 posiciones. Se presenta separado en dos subcampos Mes y Año, de dos y cuatro posiciones respectivamente
- ❖ Secuencia: Este campo se presenta como un listado desplegable, del cual se deberá seleccionar la opción correspondiente.
- ❖ Agente de Retención: Deberá seleccionar "SI" ó "NO" tildando o dejando sin tildar la casilla de verificación, según corresponda.
- ❖ Actividad: Se deberá seleccionar del listado desplegable que presenta el sistema. Por defecto, aparece seleccionada la Actividad que figura en el SIAP para el informante activo.

-Origen del Exportador: Se deberá seleccionar del listado desplegable que presenta el sistema. El mismo despliega las siguientes opciones:

- A. Exportadores de Régimen Simplificado Resolución General N° 829/00.
- B. Exportadores Agentes de Retención de IVA.
- C. Otros Exportadores.

Indicar los Regímenes por los que solicita reintegro: Se deberá seleccionar entre las opciones que presenta el sistema a saber:

- o Régimen General
- o Transporte Internacional
- o Servicios Conexos o Prestadores de Servicios Postales / PSP (Couriers)
- o Trabajos de transformación y locación a casco desnudo.



De seleccionar en Origen del Exportador la Opción a) Exportadores de Régimen Simplificado Resolución General 829/00 se deberá completar el campo:

- Fecha Estimativa de Presentación de la Solicitud: Campo obligatorio con formato DD/MM/AAAA.

Luego de validada la información ingresada presionar el botón Aceptar para confirmar los datos ingresados. Si se desea cancelar el ingreso, presionar el botón Cancelar. Para seleccionar el período con el que se desea trabajar únicamente habrá que marcar el renglón de la GRILLA ubicada en la parte izquierda de la ventana.

Presionar el botón Eliminar para borrar un periodo seleccionado en la grilla, de este manera se borrará toda la información cargada para el período del informante seleccionado.

Una vez ingresado lo anterior se deben proceder a cargar el rubro 3, las contribuciones patronales, el rubro 7 importado (despachos de importación), el rubro 7 nacional, y el rubro 1,2,5 y 6.

Rubro 3.



Para realizar el proceso de incorporación de nueva información se deberá presionar el (BOTON AGREGAR) el cual se encuentra ubicado en la Barra de Botones en la parte derecha de la ventana. De esta manera se habilitarán para su carga los siguientes ítems:

- 1) Tipo Documento de Exportación: campo obligatorio, numérico de 2 posiciones. Puede ser seleccionado del listado desplegable o puede completarse manualmente. Si se ingresa el código en forma manual, aparecerá automáticamente la descripción del comprobante.
- 2) Número Documento de Exportación: campo obligatorio. Completar este campo con el valor correspondiente que surge del documento que lo ampara. En caso de tratarse de un Permiso de Embarque, su estructura está conformada de la siguiente forma: 2 posiciones: año de exportación, 3 posiciones: aduana de registro, 4 posiciones: tipo de destinación, 6 posiciones: número de despacho de importación y 1 posición: dígito verificador.
- 3) Ítem: Campo obligatorio, se debe completar con el valor correspondiente. Si el Documento de Exportación es código 10 (Factura – Permiso de exportación Decreto 855) este campo no es obligatorio. De existir será validado.
- 4) Posición Arancelaria: Campo obligatorio, alfanumérico de 12 posiciones. Los primeros 11 dígitos son numéricos y el último es alfanumérico. Este campo será validado. Si el Documento de Exportación es código 10 (Factura – Permiso de exportación Decreto 855) este campo no es obligatorio. De existir será validado.
- 5) Medida: Puede ser seleccionado del listado que se muestra.
- 6) Cantidad: Completar este campo con el valor correspondiente.



- 7) MONTO FOB en U\$: Campo obligatorio que se completará con el importe correspondiente. Debe ser mayor a cero.
- 8) Tipo de Cambio: Debe ingresar el tipo de cambio de la divisa seleccionada anteriormente. Por defecto asume 1.
- 9) Aduana de Registro: Puede ser seleccionado del listado que se muestra. Si se trata de un Permiso de Embarque, este campo estará inhabilitado, y lo completará el sistema tomando la información de la estructura de dicho documento.
- 10) Aduana de Salida: Puede ser seleccionado del listado que se muestra.
- 11) Fecha de Cumplido: Deberá ingresar una fecha válida que debe pertenecer al Período de la Exportación.

Cabe mencionar que en este rubro se informa el total de exportaciones a presentar en la solicitud por el periodo, del cual va a surgir el límite fijado del 21%, tomando como base el fob neto de temporal en pesos.

Contribuciones patronales.

Rubro 7: Contribuciones Patronales

Informante Activo
30-68245096-3 MERLO NICOLAS SA - Período: 08/2012

Período D.J.	IVA	Contribuciones patronales	C.F. Cor

Expresar los importes en \$

Período D.J. de IVA Período D.J. F931

Contribuciones Patronales

C.F. por Contribuciones Patronales

IVA Comp.vinc. a exp. de Servicios

IVA Comp.vinc. a otras op.benef.

IVA Total Computable

C.F. Indirecto



Para realizar el proceso de incorporación de nueva información deberá presionar el botón Agregar, el cual se encuentra ubicado en la Barra de Botones en la parte derecha de la ventana. De esta manera se habilitarán para su carga los siguientes ítems:

- ❖ Período D.J. de IVA: Campo obligatorio, numérico de 6 posiciones. Debe ser mayor al 07/2001 y menor o igual a la fecha actual. Por lo general mismo periodo que el del recupero a presentar
- ❖ Período D.J. F.931: Campo obligatorio, numérico de 6 posiciones. Debe ser mayor al 07/2001 y menor o igual a la fecha actual. Por lo general mismo periodo que el recupero a presentar
- ❖ Contribuciones patronales: Campo obligatorio, numérico de 15 posiciones (incluyendo la coma en caso de decimales). Valor que se obtiene de la remuneración 3 del F.931.
- ❖ C.F. por contribuciones patronales: Campo obligatorio, numérico de 15 posiciones (incluyendo la coma en caso de decimales). No podrá ser mayor que el campo Contribuciones Patronales.
- ❖ Importe IVA computable vinc. a exp. de servicios: Deberá informarse el crédito fiscal computable vinculado a actividades encuadradas en el segundo párrafo del artículo 1º, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado informadas en Rubro 3.
- ❖ Importe IVA computable vinc. a otras op. Beneficiadas: Deberá informarse el crédito fiscal computable vinculado a otras operaciones que no representan actividades encuadradas en el segundo párrafo del artículo 1º, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado informadas en Rubro 3.
- ❖ Importe IVA total computable en \$: Este campo representa la sumatoria de los campos Importe IVA Computable vinc. a exp. de servicios e



Importe IVA Computable vinc. a otras op. Beneficiadas. Deberá ser mayor a cero y no podrá ser mayor que el campo Crédito Fiscal por Contribuciones Patronales.

- ❖ C.F. Indirecto: campo que se presenta como casilla de verificación. Por defecto asume que el Crédito Fiscal es Indirecto. De presionar tilde pasa el campo a C.F.Directo.

Presionar el botón Aceptar para confirmar los datos ingresados, si se desea cancelar el ingreso presionar el botón Cancelar.

Una vez presionado el botón Salir se le informaran por pantalla los totales generales.

Rubro 7 importado-Despachos de importación.

Rubro 7: Despachos de Importación

Informante Activo
30-68245096-3 MERLO NICOLAS SA - Período: 08/2012

Fecha Comprobante	N° Despacho	Posición Arancelaria	Item	C.U.I.T. Paí
-------------------	-------------	----------------------	------	--------------

Despacho (expresar los importes en \$)

Fecha / / N° de Despacho Posición Arancelaria Item

CUIT país de origen Denominación Emisor

Imp. Total IVA del despacho (no del ítem) IVA Comp.vinc.Exp. Serv. IVA Comp.vinc.Otras

IVA Total Computable Período D.J. de IVA C.F. Indirecto



Para realizar el proceso de incorporación de nueva información deberá presionar el botón Agregar, el cual se encuentra ubicado en la Barra de Botones en la parte derecha de la ventana. De esta manera se habilitarán para su carga los siguientes ítems:

- ❖ Fecha: Campo obligatorio, numérico de 8 posiciones. Oficialización del despacho de importación
- ❖ Número de despacho: Campo obligatorio, alfanumérico de 16 posiciones, controlado por rutina de validación.
- ❖ Posición arancelaria: Campo obligatorio, alfanumérico de 12 posiciones, controlado por rutina de validación.
- ❖ Item: Campo obligatorio, numérico de 4 posiciones. Debe ser mayor a cero.
- ❖ Cuit del país de origen: Campo obligatorio, numérico de 11 posiciones.
- ❖ Denominación del emisor: Campo obligatorio, alfanumérico de 40 posiciones.
- ❖ C.F. Indirecto: campo que se presenta como casilla de verificación. Por defecto asume que el Crédito Fiscal es Indirecto. De presionar tilde pasa el campo a C.F.Directo.
- ❖ Importe total IVA del despacho (No del ítem): Campo obligatorio, numérico de 15 posiciones (incluyendo la coma en caso de decimales).
- ❖ Importe IVA computable vinc. a exp. De servicios: Deberá informarse el crédito fiscal computable vinculado a actividades



encuadradas en el segundo párrafo del artículo 1º, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado informadas en Rubro 3.

- ❖ Importe IVA computable vinc. a otras op. Beneficiadas: Deberá informarse el crédito fiscal computable vinculado a otras operaciones que no representan actividades encuadradas en el segundo párrafo del artículo 1º, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado informadas en Rubro 3.
- ❖ Importe IVA total computable en \$: Este campo representa la sumatoria de los campos Importe IVA Computable vinc. a exp. de servicios e Importe IVA Computable vinc. a otras op. Beneficiadas. Debe ser mayor a cero y menor o igual al Importe Total IVA del Despacho (No del item).
- ❖ Período DJ IVA: Campo obligatorio, numérico de 6 posiciones. Fecha de contabilidad del despacho.

Presionar el botón Aceptar para confirmar los datos ingresados, si se desea cancelar el ingreso presionar el botón Cancelar.

Una vez presionado el botón Salir se le informará por pantalla los totales generales del Rubro 7.

Rubro 7 nacional-

Importación Rubro 7 (Operaciones generadoras de Crédito Fiscal)

Descripción	Desde	Hasta	Tipo de Dato	Longitud	Formato
Tipo de Comprobante	1	3	N Numérico	3	Según tabla de comprobantes
Fecha de Comprobante	4	11	N Numérico	8	Fto: AAAAMDD
Punto de Venta	12	15	N Numérico	4	
Número de Comprobante	16	31	N Numérico	16	
C.U.I.T. Emisor	32	42	N Numérico	11	
Denominación Emisor	43	82	A Alfanumérico	40	
C.U.I.T. Vendedor	83	93	N Numérico	11	
Denominación Vendedor	94	133	A Alfanumérico	40	
Importe Neto en \$	134	148	N Numérico	15	13 enteros y 2 decimales (sin punt)
Importe IVA Facturado en \$	149	163	N Numérico	15	13 enteros y 2 decimales (sin punt)
Importe IVA Computable vinc. a Ex	164	178	N Numérico	15	13 enteros y 2 decimales (sin punt)
Importe IVA Computable vinc. a Dt	179	193	N Numérico	15	13 enteros y 2 decimales (sin punt)
Monto IVA Retenido	194	208	N Numérico	15	13 enteros y 2 decimales (sin punt)

Seleccionar archivo de origen para la importación ...



En este apartado del aplicativo se incorpora la siguiente información:

- ❖ Tipo de comprobante
- ❖ Fecha de comprobante
- ❖ Punto de venta
- ❖ Número de comprobante
- ❖ C.U.I.T. Emisor
- ❖ Denominación del emisor
- ❖ C.U.I.T Vendedor
- ❖ Denominación vendedor
- ❖ Importe neto en pesos
- ❖ Importe IVA facturado en pesos
- ❖ Importe IVA computable vinculado a exportaciones en pesos
- ❖ Importe IVA computable vinculado a otras operaciones relacionadas con exportaciones
- ❖ Monto IVA retenido
- ❖ Periodo de pago
- ❖ Periodo de DDJJ (fecha de contabilización de la factura)
- ❖ Descripción del bien
- ❖ IVA depositado en CBU
- ❖ Código de régimen



- ❖ Número de certificado
- ❖ Motivo de no retención
- ❖ R.G. Certificado de exclusión
- ❖ Medios de pago
- ❖ Tipo de rubro7
- ❖ Identifica el tipo de crédito fiscal (D-directo e I-indirecto)

Cabe mencionar que tanto el rubro 3 y 7 (importado y nacional) se pueden hacer mediante carga masiva de datos, a través de archivos txt. Respetando los formatos que establece el aplicativo.

Rubro 1-2-5-6

D.J.: 30-68245096-3 MERLO NICOLAS SA - Periodo: 08/2012 (Pantalla 2)

Rubros 1 y 2		Rubros 5 y 6		
Rubro1 - Determinación de los Créditos Fiscales atribuibles a Exportaciones o demás operaciones beneficiadas sin afectación directa.				
	Gravadas (I)	Exentas y no gravadas (II)	Operaciones Beneficiadas (III)	TOTAL (IV) = I + II + III
A	<input type="text" value="0,00"/>	<input type="text" value="0,00"/>	<input type="text" value="0,00"/>	<input type="text" value="0,00"/>
Prorrato del Crédito Fiscal sin afectación directa atribuible al período				
B	Total \$: <input type="text" value="0,00"/>		Col. III \$ 0,00	= <input type="text" value="0,00"/>
				Col. IV \$ 0,00
Rubro2 - Total Crédito Fiscal				Importes
Crédito Fiscal con afectación directa				<input type="text" value="0,00"/>
Crédito Indirecto				<input type="text" value="0,00"/>
Ajuste de Indirectos según F.404 vinculados a exportaciones de servicios				<input type="text" value="0,00"/>
Ajuste de Indirectos según F.404 vinculados a otras operaciones beneficiadas				<input type="text" value="0,00"/>
TOTAL CREDITO FISCAL:				<input type="text" value="0,00"/>

El rubro 1 y 2 son de carga manual, el rubro 1 realiza el cálculo del coeficiente que se aplica en la afectación indirecta mientras que el rubro 2, muestra el total de crédito fiscal directo e indirecto y ajustes si los hubiera.



D.J.: 30-68245096-3 MERLO NICOLAS SA - Período: 08/2012 (Pantalla 2)

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

Rubro 5: Determinación del límite Art. 43, 2da. Párrafo Ley y excedente...

Los ítems a cargar en este Rubro son:

a) TOTAL IMPORTE CONSIGNADO EN EL RUBRO 4: lo coloca el Sistema automáticamente.

b) VALOR ACTUAL DEL EXCEDENTE RUBRO 5 DEL PERIODO: Debe indicar el período e importe del mismo.

- PERIODO: Campo obligatorio, de formato MM/AAAA que debe ser menor al período informado.

- IMPORTE: Campo obligatorio, importe del excedente, numérico de 15 posiciones (incluyendo la coma en caso de decimales).



c) SUBTOTAL INCISO a) + INCISO b): lo coloca el Sistema.

d) LIMITE ART. 43 2do. PARRAFO (Total Rubro 3 x Tasa IVA): se completará con la tasa de IVA, por defecto trae el 21%. El importe lo calcula el sistema.

e) IMPORTE COMPUTABLE INC. c) Ó d), EL QUE FUERE MENOR, EXCEPTO QUE SOLICITE EXCEDER EL LIMITE DEL ART. 43: Campo obligatorio, numérico de 18 posiciones (incluyendo la coma en caso de decimales). Debe ser mayor o igual que el Total del Rubro 6.

f) EXCEDENTE QUE SE TRASLADA A PERIODOS FUTUROS: lo calcula automáticamente el Sistema

Rubro 6: Aplicación del importe disponible:

IMPORTE ADEUDADO POR REG. ESP. DE INGRESOS

IMPORTE POR EL QUE SOLICITA ACREDITACIÓN

IMPORTE POR EL QUE SOLICITA TRANSFERENCIA

IMPORTE POR EL QUE SOLICITA DEVOLUCIÓN.

Finalizada la carga en el aplicativo se procede a generar el archivo que se presenta por medio de clave fiscal.

PRESENTACIÓN DE LA DOCUMENTACIÓN EN LA AGENCIA

Efectuada la transmisión electrónica de los datos y verificación de la integridad del archivo transferido en virtud de los controles de AFIP, el exportador deberá presentar en la dependencia de AFIP los siguientes elementos:

- Copia del F.1016 –constancia de transmisión electrónica



- F404
- Informe de contador público

El artículo 15 de la RG (AFIP) 2000 dispone que, de aceptarse la presentación, el solicitante recibirá una copia del F.404 debidamente sellada y un acuse de recibo de la presentación.

CONFORMIDAD DE DEUDAS ORIGINADAS EN EL INCUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES

La RG (AFIP) 2000, en sus artículos 16 a 18 dispone que una vez realizada la presentación, el solicitante cuenta con un plazo de 6 días para que se informe acerca del detalle de incumplimientos de presentación de declaraciones juradas vencidas y/o existencia de deudas líquidas y exigibles por cualquier concepto, correspondientes tanto a obligaciones impositivas como previsionales.

Este procedimiento implica la confrontación de la situación conocida por el contribuyente frente a la base de datos del fisco.

En la medida en que se presente la conformidad al detalle que surja de esta consulta, el contribuyente obtendrá la constancia de admisión formal de la solicitud efectuada.

Dicha conformidad implicará el reconocimiento de las obligaciones incumplidas, pudiendo la AFIP compensarlas y/o cancelarlas en nombre del contribuyente.

En el caso en que el contribuyente no presentara conformidad al detalle de incumplimientos de obligaciones tributarias que figura en la web, deberá concurrir a la dependencia de la AFIP en el plazo de dos días hábiles administrativos inmediatos siguientes al de la fecha de la constancia para tramitar el reclamo que considere procedente.



La agencia tramitará la disconformidad, para emitir un nuevo detalle de incumplimientos del cual el solicitante deberá anoticiarse dentro de los dos días hábiles administrativos inmediatos siguientes al de su reclamo conforme el procedimiento señalado.

Los eventuales incumplimientos darán lugar a la suspensión de la solicitud y a que no se devenguen intereses a favor del solicitante.



CAPÍTULO VI

Aprobación de la solicitud de reintegro de IVA por exportaciones

CONTROL DE INTEGRIDAD DE LOS DATOS INCLUIDOS EN LA PRESENTACIÓN

Una vez concedida la admisibilidad formal, el organismo recaudador procederá a llevar a cabo una serie de controles informáticos sistematizados con el fin de detectar inconsistencias en la presentación realizada por el solicitante.

Tales inconsistencias pueden obedecer a las siguientes situaciones:

- Los agentes de retención han omitido actuar en tal carácter respecto de los pagos correspondientes a adquisiciones que integren el crédito fiscal de la solicitud presentada.
- Los proveedores informados no se encuentran inscriptos como responsables del impuesto al valor agregado, a la fecha de emisión del comprobante.
- Los proveedores informados integran la base de contribuyentes no confiables, siendo estos aquellos que cuentan con comprobantes apócrifos.
- Se comprueba la falta de verosimilitud de las facturas o documentos equivalentes que respaldan el periodo.
- No se haya dado cumplimiento a las obligaciones tributarias respecto de los créditos fiscales vinculados, como por ejemplo la consulta a la base reproweb.



ADMISIBILIDAD DE LA PRESENTACIÓN. DETRACCIONES DE LA SOLICITUD.

El juez administrativo procederá a detraer los montos de crédito fiscal consignado en la solicitud, en la medida en que verifique alguna de las situaciones inconsistentes antes detalladas o cuando el informe del contador público contenga conceptos y montos que hayan motivado una opinión con salvedades.

Cuando proceda la detracción parcial de los créditos imputados en las solicitudes, dicha detracción operará en el siguiente orden

- a) Contra devolución.
- b) Contra las transferencias.
- c) Contra las acreditaciones.
- d) Contra las compensaciones.
- e) Contra los excedentes trasladables a futuras presentaciones.

DISCONFORMIDAD. VÍAS RECURSIVAS

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

- Interponer el recurso previsto en el artículo 74 del decreto reglamentario de la ley 11.683
- Presentar una nota de disconformidad, ante el juez administrativo interviniente, dentro de los quince días hábiles administrativos inmediatos siguientes a la fecha de notificación



de la comunicación respecto de los comprobantes no aprobados, en la medida que la cantidad de comprobantes no exceda de 50 y el monto vinculado sujeto a análisis sea inferior al 5% de la solicitud.

PRESENTACIONES INCOMPLETAS O INSUFICIENTES

Ante la eventualidad de que las presentaciones sean consideradas incompletas o insuficientes respecto de los elementos documentales que resulten precedentes, o bien se comprueben inconsistencias en las declaraciones juradas presentadas y destinaciones de exportación, el juez administrativo requerirá que se subsanen las omisiones o inconsistencias detectadas dentro de los 6 días hábiles administrativos inmediatos siguientes al de la presentación.

Se otorgará al responsable un plazo inferior a 5 días hábiles administrativos para subsanarlas.

Operado el vencimiento del plazo de los 6 días hábiles administrativos precitado sin que el juez administrativo hubiera efectuado el requerimiento, la solicitud se considerará formalmente admisible desde la fecha antes citada.

PRESENTACIONES RECTIFICATIVAS

La RG (AFIP) 2000, en su artículo 20, dispone que ante la presentación de una declaración jurada rectificativa por parte del solicitante, este deberá abarcar todos los conceptos incluidos en la presentación original, y será tratada como sustitutiva de la primera.

Así, se mantendrá únicamente la fecha de presentación originaria a los efectos de las compensaciones efectuadas con los regímenes de retención



y/o percepción de IVA o de los importes que se soliciten en acreditación, contra el monto de aquellos créditos que no hubieran sido observados.

Respecto del cálculo de intereses a favor de los responsables, la norma indica que la fecha a considerar será la correspondiente a la presentación rectificativa.

COMUNICACIÓN DE PAGO

El juez administrativo debe emitir la comunicación de pago dentro de los 15 días hábiles administrativos contados desde la fecha en que se admitió formalmente la presentación.

MODIFICACIÓN DE LA EFECTIVIZACIÓN DEL PAGO O RECTIFICAR SOLICITUDES LUEGO DE EMITIDA LA COMUNICACIÓN DE PAGO

La RG (AFIP) 2000 prevé que el contribuyente modifique la solicitud una vez que se emitió el acto de comunicación de pago y que el se notificó acerca de este.

En virtud de ello, los solicitantes pueden:

- Requerir un cambio en la forma de efectivización en la medida que hubiesen transcurrido 6 días hábiles administrativos desde la fecha de notificación de dicho acto y siempre que no se hubiese efectivizado el pago. Este cambio de destino se realiza a través de la clave fiscal.
- Rectificar la solicitud interpuesta incorporando nuevos conceptos. En tal caso, deberán incluirse en el informe de contador público las razones de tal rectificación.
- Presentar una nueva solicitud rectificativa posterior a la emisión del acto correspondiente a la solicitud citada en el punto anterior.



Para ello deberán transcurrir 90 días corridos contados desde la fecha de emisión precitada y la presentación de la nueva rectificativa. Sin embargo, si el monto vinculado de esta última supera en un 20% el monto de la anterior, la solicitud será tramitada en el marco del régimen de reintegro sujeto a verificación.



CONCLUSIÓN

La aportación fundamental de este trabajo es haber elaborado un marco conceptual y descriptivo desde el punto de vista técnico y operativo abarcando todos los aspectos relevantes para llevar a cabo una solicitud de reintegro de IVA por exportaciones – Régimen General, y la presentación de ejemplos prácticos para una mejor comprensión de los temas.

Respecto al capítulo cuatro, se planteo una simulación donde una empresa debía decidir entre exportar o vender localmente, se realizó un análisis de costos de oportunidad donde, **apegándonos a los supuestos mencionados y siempre girando en torno al Impuesto al Valor agregado**, concluyo que la decisión de vender localmente es la más conveniente ya que se absorbe el total de los créditos fiscales contra lo débitos generados por las ventas, mientras que en las exportaciones hay conceptos que se excluyen del reintegro como la publicidad del ejemplo desarrollado, además de la desvalorización por el factor tiempo ya que los créditos que conforman la solicitud de reintegro actualmente son pagaderos (aplicados en devolución) entre los 4 a 6 meses de presentada la solicitud.

Así mismo llegado el caso se decida destinar la producción al mercado externo se calculó el valor actual de diferentes opciones de aplicación de los créditos concluyendo que: financieramente es conveniente aplicarlos a transferencia, luego acreditación y por último devolución, en este orden se optimizan las ganancias financieras.



REFERENCIAS BIBLIGRÁFICAS

- Ley de Iva
- RG (AFIP) 2000 y sus modificatorias.
- Reintegro de IVA atribuible a exportaciones / Gabriel Vecchino y Enrique Pelle-1ª ed. – Buenos Aires Errepar, 2008
- Biblioteca Electrónica AFIP. www.afip.gob.ar
- Consultas Frecuentes AFIP. www.afip.gob.ar
- Legislación y Técnica impositiva I, N. Barra – M. A. Peyrano
- Legislación y Técnica Impositiva II, N. Barra – M. A. Peyrano
- Manual aplicativo SIAP
- Guía de estudio Sistemas contables III; Hector Traballini
- Guía de estudio Finanzas
- Guía de estudio Gestión de las Organizaciones