



INFORME COMERCIO EXTERIOR:

Impuesto al Valor Agregado, recupero
del gravamen por parte de los Exportadores

Impuesto al Valor Agregado, recupero del gravamen por parte de los Exportadores

A partir del 1 de enero de 2003 está en vigencia un régimen general y único para el recupero del IVA, por parte de los exportadores, del impuesto que les hubieran facturado por la compra de bienes, servicios y locaciones que se destinaren a las exportaciones o a cualquier etapa en la consecución de las mismas.

Complementado además con el pago de las acreencias a través de transferencias bancarias utilizando la CBU que se utilizaba para percibir el factor de convergencia, se espera lograr eficiencia y celeridad en el recupero del IVA, sea por la acreditación contra otros impuestos, transferencia a terceros o devolución.

Introducción

El impuesto al valor agregado es un impuesto indirecto al consumo, de capa múltiple, trasladable hacia adelante, no acumulativo y de única incidencia en el precio.

La modalidad mas difundida de calculo es el procedimiento indirecto de sustracción, puesto que la obligación surge de la diferencia entre el impuesto cargado sobre las ventas (que generan Débito Fiscal) y el pagado sobre sus compras (que generan un Crédito Fiscal).

Completado el periodo por el cual se debe liquidar el impuesto los débitos fiscales se confrontarán contra los créditos fiscales. Si el debito es mayor al crédito el sujeto deberá abonar el monto de esa diferencia al fisco, si el crédito es mayor que el debito el sujeto tendrá ante el fisco un crédito a su favor.

Existe una diferencia entre, los saldos a favor técnicos, que son aquellos provenientes de la liquidación del tributo y que solo podrán computarse contra débitos fiscales de ejerci-

cios posteriores y los saldos a favor de libre disponibilidad que son aquellos provenientes de ingresos directos y de recuperos de IVA por exportaciones, los que podrán computarse contra débitos fiscales de ejercicios posteriores o ser objeto de acreditación contra otros impuestos, devolución o transferencia a terceros.

No exportar impuestos

La neutralización del IVA en las operaciones de exportación obedece al principio de tributación en destino, siendo el objetivo el de no exportar impuestos.

Según lo estipulado en el GATT esto ha de considerarse como un estímulo y no como un subsidio.

La forma en la que se logra la neutralización del efecto del IVA se compone de dos fases.

La exención de la operación de exportación, donde el sujeto exento pierde el crédito fiscal obtenido por la adquisición de los bienes y servicios destinados a la operación exenta y no adiciona el

impuesto al valor que el le agregue en su etapa, pero carga con el costo del impuesto que se acumula de las etapas anteriores.

El recupero del impuesto que se ha pagado por la compra de bienes y servicios vinculados directamente a las operaciones de exportación

El IVA en las exportaciones

El artículo 8 de la ley de IVA exime a las exportaciones de dicho gravamen, además les otorga un tratamiento especial ya que los exportadores podrán computar contra el impuesto que en definitiva adeudaren por sus operaciones gravadas, el impuesto que por bienes, servicios y locaciones que destinaren efectivamente a las exportaciones o a cualquier etapa en la consecución de las mismas, les hubiera sido facturado, en la medida en que el mismo esté vinculado a la exportación y no hubiera sido ya utilizado por el responsable.

Si la compensación antes mencionada no pudiera realizarse o sólo se efectuara parcialmente, el saldo resultante será acreditado contra otros impuestos a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) o en su defecto, le será devuelto o se permitirá su transferencia a favor de terceros responsables.

Solicitud de acreditación, devolución o transferencia

La solicitud de acreditación, devolución o transferencia se realiza sobre el Impuesto facturado vinculado a operaciones de exportación y asimilables cumpliendo ciertos requisitos, en tanto que la solicitud de acreditación, devolución o transferencia

sobre el Impuesto facturado vinculado a operaciones de Transporte Internacional; Prestadores de Servicios Postales/psp (*courier*); locación a casco desnudo y fletamento de buques destinados a transporte internacional; trabajos realizados sobre embarcaciones de uso comercial; defensa y seguridad y sobre aeronaves, matriculadas en el exterior; se lleva a cabo cumpliendo otros requisitos.

Para el caso de los primeros se debe consultar el anexo I de la Resolución General 616/99 de la Administración Federal de Ingresos Públicos y para los otros sujetos consultar el Anexo III de dicha resolución general.

Inscripción ante la AFIP

Para tener derecho a la acreditación, devolución o transferencia a que se ha hecho referencia, los exportadores deberán inscribirse en la Administración Federal de Ingresos Públicos, quedando sujetos a los deberes y obligaciones respecto de las operaciones efectuadas a partir de la fecha del otorgamiento de la inscripción.

Procedimientos de auditoría

El derecho a la acreditación, devolución o transferencia sólo implica cumplimiento de los requisitos formales que establezca la AFIP, ello sin perjuicio de su posterior impugnación cuando a raíz del ejercicio de las facultades de fiscalización y verificación, mediante los procedimientos de auditoría que a tal fin determine el citado Organismo, se compruebe la ilegitimidad o improcedencia del impuesto facturado que diera origen a la aludida acreditación, devolución o transferencia.

Limites

La 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, respecto de los cuales los Organismos competentes que el mismo fije, establezcan costos límites de referencia, para los cuales el límite establecido resultará de aplicar la alícuota del impuesto a dicho costo.

Cuando el importe de la acreditación, devolución o transferencia solicitada exceda el límite antes mencionado deberá presentarse, con el resto de la documentación requerida, una nota complementaria, en la que se consignarán los siguientes datos:

a) Respecto de la operación que origina la solicitud:

1. Motivos por los cuales se excede el límite fijado.
2. Descripción de los bienes, obras o servicios objeto de la exportación.
3. Precio neto o valor (dado por los artículos 735 a 750 del Código Aduanero, neto del valor de las mercaderías importadas temporariamente, según corresponda).
4. Fecha en la que se haya perfeccionado la exportación, (de acuerdo al régimen general, las operaciones se considerarán perfeccionadas con el "cumplido de embarque", siempre que los bienes salgan efectivamente del país en ese embarque -fecha consignada en el campo mercadería a bordo/salida-, según conste en la "destinación de exportación" respectiva, debidamente validada por el funcionario aduanero interviniente en la operación. En los

casos en que intervengan dos o más aduanas, la operación se considerará perfeccionada en la forma establecida en el párrafo precedente, según surja de la intervención de la aduana de salida.

Cuando la salida de los bienes del país se efectúe bajo el régimen de exportación en consignación la operación se considerará perfeccionada en el momento en que se registre la exportación definitiva para consumo).

5. Monto nominal del impuesto facturado atribuible a la exportación.
6. Especificación de la exportación: recurrente o estacional.
7. Precio, si lo hubiera, de los bienes exportados en los mercados nacionales e internacionales.
8. Margen de utilidad bruta.
9. Beneficios adicionales derivados de regímenes de estímulo o promoción.

b) Respecto del contratante del exterior:

1. Apellido y nombres, denominación o razón social.
2. Domicilio.

Lo dispuesto precedentemente será condición necesaria para poder trasladar a períodos posteriores las sumas que superen el límite establecido en el segundo párrafo del citado artículo 43 de la ley de IVA.

Dictamen de un CPN

Con la finalidad de agilizar el trámite de acreditación, devolución o transferencia del gravamen facturado contenido en el monto de las operaciones de exportación, las solicitudes que efectúen los exportadores, deberán ser acompañadas por un dictamen de Contador Público independiente, respecto de la razonabilidad y legitimidad del impuesto facturado vinculado a las operaciones de interés.

Para la elaboración del indicado informe, resultan de aplicación los procedimientos de auditoría dispuestos por las entidades que reglamentan el ejercicio profesional de los graduados en ciencias económicas.

Sujetos excluidos del reintegro atribuible a exportaciones y asimilables

Aquellos sujetos querellados o denunciados penalmente con fundamento en las Leyes N° 22.415 y sus modificaciones y N° 24.769, según corresponda, siempre que se les haya dictado la prisión preventiva o, en su caso, exista auto de procesamiento vigente a la fecha de interposición de la solicitud.

Querellados o denunciados penalmente por delitos comunes que tengan conexión con el incumplimiento de las obligaciones impositivas o aduaneras, propias o de terceros.

Que estén involucrados en causas penales en las que se haya dispuesto el procesamiento de funcionarios o ex-funcionarios estatales con motivo del ejercicio de sus funciones, siempre que se dicte prisión preventiva o auto de procesamiento.

Las personas jurídicas, las agrupaciones no societarias y/o cualquier otro ente colectivo cuyos gerentes, socios gerentes, directores u otros sujetos que ejerzan la administración social, como consecuencia del ejercicio de dichas funciones, se encuentren involucrados en alguno de los supuestos citados anteriormente.

Las facturas o documentos equivalentes que tengan una antigüedad mayor a vein-

ticuatro (24) meses calendario a la fecha de interposición de las solicitudes.

Excepto para las facturas cuyo IVA facturado corresponda a adquisiciones de bienes de uso siempre que se presente una nota en la que se fundamenten los motivos por los cuales el impuesto facturado correspondiente a la adquisición de dichos bienes tiene una antigüedad mayor a veinticuatro meses.

Las solicitudes que se encuentren en trámite o que se interpongan, cuando como consecuencia de las acciones de verificación y fiscalización se compruebe, respecto de solicitudes ya tramitadas, la ilegitimidad o improcedencia del impuesto facturado que diera origen al reintegro efectuado.

Impuesto facturado. Afectación indirecta

Cuando las compras, locaciones y prestaciones de servicios que generan derecho al recupero, se encuentren relacionadas indirectamente con las operaciones comprendidas, deberá realizarse el siguiente procedimiento:

Se determinará el *coeficiente* que resulte de:

Dividir el monto de operaciones destinadas a exportación -neto del valor de los bienes importados temporariamente, en su caso- por el total de operaciones gravadas, exentas y no gravadas, acumuladas desde el inicio del ejercicio hasta el mes, inclusive, en que se efectuaron las operaciones que se declaran.

El importe del impuesto resultará de multiplicar el total de dichos créditos por el coeficiente obtenido.

Lo antes mencionado no será de aplicación en los casos en que pueda establecerse la incorporación física de bienes o la apropiación directa de servicios, ni cuando por la modalidad del proceso productivo se pueda efectuar la respectiva imputación.

El impuesto facturado proveniente de inversiones en bienes de uso podrá ser computado únicamente en función de la habilitación de dichos bienes y de su real afectación a las operaciones, realizadas en el período y hasta la concurrencia del límite previsto en el segundo párrafo del artículo 43 de la ley del gravamen.

Operaciones de exportación y operaciones en el mercado interno.

Imputación del impuesto facturado e ingresos directos.

Los responsables que realicen simultáneamente operaciones en el mercado interno y en el mercado externo, deberán ajustar las solicitudes al procedimiento de imputación que se indica en el Anexo IV, Apartado B) de la Resolución General 1351.

Corresponderá determinar en primer término el impuesto que adeude por las operaciones gravadas, que surgirá de la diferencia entre débitos fiscales por operaciones en el mercado interno y créditos fiscales que le sean atribuibles, previo cómputo contra tales débitos -cuando corresponda- del saldo a favor reglado en el primer párrafo del artículo 24 de la ley de IVA.

Si de lo expuesto en el párrafo anterior resulta un saldo a pagar, se compensará con los conceptos mencionados en el artículo 27 de la Ley N° 11.683, texto

ordenado en 1998 y sus modificaciones. Si el procedimiento descrito en el párrafo precedente arroja un saldo a pagar, se deducirá de éste el impuesto que a los exportadores les hubiera sido facturado por bienes, servicios y locaciones que destinaron efectivamente a las exportaciones o a cualquier etapa en la consecución de las mismas.

El monto cuya acreditación, devolución o transferencia se solicita deberá ser detráido de la declaración jurada del IVA del mes en que se efectúe la presentación.

Solicitudes. Requisitos y condiciones complementarias

Los sujetos que soliciten la acreditación, devolución o transferencia deberán presentar:

- a) Un soporte magnético, en disquete, realizado mediante el programa aplicativo; rotulado con indicación de apellido y nombres, denominación o razón social, Clave única de Identificación Tributaria (C.U.I.T.), acompañado por el formulario de declaración jurada N° 404, por duplicado. A fin de cumplir con la presentación del soporte magnético, corresponderá utilizar el programa aplicativo denominado "Solicitud de Reintegro del Impuesto Facturado - Versión 3.0". El mencionado programa aplicativo podrá ser transferido de la página Web de la AFIP: <http://www.afip.gov.ar>.
- b) Un informe especial extendido por contador público independiente.

Hecha la entrega del disquete, se procederá a la lectura y validación de la información contenida en los archivos magnéticos y se verificará si ella responde a los datos contenidos en el formulario de declaración jurada N° 404 generado por el sistema.

De comprobarse errores, inconsistencias, utilización de un proceso distinto del previsto o la presencia de archivos defectuosos, la presentación será rechazada, generándose una constancia de tal situación.

De resultar aceptada la información, se entregará el duplicado del mencionado formulario, como comprobante de recepción.

Presentación de la solicitud

Podrá interponerse una sola solicitud por mes de exportación, a partir del día 21 del mes siguiente al de su perfeccionamiento, siempre que haya sido presentada la declaración jurada del IVA correspondiente al período fiscal de dicho perfeccionamiento.

Cuando la solicitud se presente con posterioridad al primer mes inmediato siguiente al del perfeccionamiento de la exportación, también deberán hallarse cumplidas las presentaciones de las declaraciones juradas vencidas, inclusive la correspondiente al último mes anterior al de la interposición de la solicitud.

Cuando las presentaciones no cumplan con las obligaciones establecidas en la reglamentación, según corresponda, el juez administrativo requerirá que se subsanen las omisiones o deficiencias observadas, dentro de los seis (6) días hábiles administrativos inmediatos siguientes al de la presentación realizada.

Transcurrido dicho plazo, sin que el juez administrativo hubiera efectuado el referido requerimiento, se considerará a la solicitud formalmente admisible desde la fecha de su presentación.

En el supuesto que el juez administrativo hubiera efectuado el requerimiento otorgará

al responsable un plazo no inferior a cinco (5) días hábiles administrativos, bajo apercibimiento de disponerse el archivo de las actuaciones en caso de incumplimiento.

Comunicación de pago. Autorización de acreditación, transferencia y de observaciones

El juez administrativo competente emitirá una comunicación informando el monto del pago, de la acreditación o transferencia autorizadas, según corresponda, y en su caso el de las deducciones que resulten procedentes, dentro de los quince (15) días hábiles administrativos contados desde la fecha en que la solicitud interpuesta resulte formalmente admisible.

En el caso de devoluciones, el pago se hará efectivo dentro de los cinco (5) días hábiles administrativos inmediatos siguientes a la fecha de emisión de la comunicación indicada en el artículo anterior.

Cuando los sujetos no hayan realizado presentaciones en los veinticuatro (24) meses inmediatos anteriores al de interposición del pedido de reintegro, el plazo de quince (15) días hábiles administrativos se sustituirá por el de treinta (30) días hábiles administrativos.

Solicitud de transferencia

En las solicitudes de transferencia los cedentes deberán presentar una nota (Anexo VII de la RG 1351) por cada cesionario a favor del cual soliciten la transferencia de los créditos susceptibles de reintegro.

Las notas que deban presentarse deberán estar firmadas por el respon-

sable o persona debidamente autorizada y la firma estará autenticada por escribano público.

Los cesionarios podrán aplicar los importes transferidos, luego de emitida la comunicación de transferencia autorizada.

Exportación por cuenta y orden de terceros. Solicitudes de acreditación, devolución o transferencia.

Se consideran operaciones de exportación por cuenta y orden de terceros, aquellas encomendadas por el propietario de la mercadería a mandatarios, consignatarios u otros intermediarios para que efectúen la venta de los bienes al exterior por cuenta y orden del mencionado propietario.

En consecuencia, deberá considerarse que reviste el carácter de intermediación la intervención de quien documenta aduaneramente, por cuenta del tercero exportador, las operaciones descriptas en el párrafo anterior, en tanto no exista transferencia de dominio de los bienes.

A los fines establecidos en el Decreto Reglamentario de la Ley de IVA, se entiende por exportador al mandante o comitente de la operación, propietario de la mercadería y por lo tanto el titular de los créditos por el impuesto facturado.

Consecuentemente, corresponderá con exclusividad al exportador interponer ante la AFIP las solicitudes de recupero del impuesto.

Los intermediarios antes citados están obligados a informar a la AFIP las operaciones de exportación realizadas por

cuenta y orden de terceros. Lo realizan con la entrega de un soporte magnético, en disquete, realizado mediante el programa aplicativo "AFIP - Exportaciones por Cuenta de Terceros", rotulado con indicación de apellido y nombres, denominación o razón social, CUIT y el formulario de declaración jurada N° 846, por duplicado.

La obligación de información deberá ser cumplida hasta el día 15 del mes inmediato siguiente al del embarque, en las dependencias de AFIP DGI, en las que los responsables se encuentren inscriptos.

Cumplida la obligación de información, el intermediario entregará a cada uno de los exportadores, por las operaciones de exportación realizadas:

- a) Fotocopia del formulario de declaración jurada N° 846.
- b) Constancia donde se indiquen los datos del embarque correspondiente al exportador respectivo, emitida por el software aplicativo.

Cuando estos exportadores soliciten la acreditación, devolución o transferencia deberán presentar además de los elementos previstos para la misma, los documentos antes mencionados que le ha entregado su intermediario.

Los créditos por estímulos aduaneros se abonarán al documentante que, juntamente con el tercero exportador, resultan solidariamente responsables en los aspectos promocionales, tributarios y/o sancionatorios de la operación.

Deudas Previsionales

Los responsables que tengan deudas por

aportes y contribuciones con destino al Sistema Único de Seguridad Social, deberán cancelar las mismas o suscribir el convenio conforme al procedimiento dispuesto a tal efecto, como condición previa a la devolución del monto que resulte procedente.

Convenio para cancelar deudas previsionales

El responsable podrá suscribir un convenio mediante el cual preste su conformidad para que se detraiga del monto solicitado en concepto de devolución, el importe de sus deudas líquidas y exigibles con el Sistema Único de la Seguridad Social, a efectos de cancelar en su nombre las deudas existentes por tal concepto a la fecha de suscripción del convenio.

El área interviniente, recibirá los fondos e imputará su importe a la cancelación total o parcial, a nombre del responsable, de las deudas con el Sistema Único de la Seguridad Social, entregando constancia de pago.

De existir un remanente a favor del mencionado responsable, este organismo efectuará el pago de la devolución.

Cuando el responsable no se hubiera presentado al cobro dentro del plazo de diez (10) días hábiles administrativos contados a partir de la fecha en que hubiera sido debidamente notificado, se archivarán las actuaciones sin más trámite, sin que esta circunstancia implique el renacimiento de intereses contra el fisco.

Compras efectuadas por turistas

Las compras efectuadas por turistas del extranjero, de bienes gravados producidos en el país que aquellos trasladen al exterior, darán lugar al reintegro del impuesto facturado por el vendedor.

A los fines de la devolución del IVA facturado a los turistas extranjeros por las compras de bienes gravados que éstos efectúen en el territorio de la Nación, quienes deseen hacer uso del beneficio deberán requerir al servicio aduanero la verificación de las mercaderías que en oportunidad de su salida del país transporten como equipaje, aportando a ese efecto el modelo de comprobante que según el Decreto 294/92, será debidamente integrado.

El Servicio Aduanero efectuará la verificación de los bienes, dejando constancia de su intervención en el lugar previsto al dorso del citado comprobante.

El cobro del monto se efectiviza a través de las delegaciones instaladas en las dependencias aduaneras, y además, de acuerdo a las características del punto de salida (puerto, aeropuerto) se implementarán los sistemas de control de la efectiva exportación de las mercaderías.

De la nomina de aduanas habilitadas para la aplicación del régimen de reintegro del impuesto al valor agregado a turistas extranjeros se puede mencionar: Aduana de Ezeiza · Aeroparque Jorge Newbery · Buquebus (terminal puerto) entre otras.

Quedan alcanzadas por este régimen las mercaderías elaboradas en el país, quedando acreditada tal condición con la emisión del comprobante respectivo,

salvo que de existir identificación de origen en los bienes, éste no corresponda a la industria nacional.

Según el Decreto 80/2001 con referencia a la devolución del IVA a los turistas del extranjero, el régimen será aplicable a las compras efectuadas por turistas del extranjero, de bienes elaborados en el país gravados con el tributo, por un importe igual o superior a setenta pesos (\$ 70) por cada factura".

Pagos a los exportadores mediante transferencia bancaria. Clave Bancaria Uniforme (C.B.U.).

Requisitos y condiciones según Resolución General 1423 del 15 de enero de 2003.

A efectos de optimizar el procedimiento implementado para el pago de las acreencias a favor de los contribuyentes y/o responsables, la devolución de importes del impuesto al valor agregado, que realice la AFIP DGI, se efectuará mediante transferencia a la cuenta bancaria cuya Clave Bancaria Uniforme (C.B.U.) haya sido declarada en los términos de la Resolución General N° 1036. Quienes no posean una CBU deberán cumplir con el empadronamiento de dicha clave de acuerdo con el procedimiento establecido en el artículo 2° de la mencionada resolución.

En esta primera etapa, se estima conveniente establecer el uso de dicha clave (es a la que se transfieren los pagos correspondientes al Factor de Convergencia) para la devolución de importes a favor de los exportadores, así como de los sujetos que realicen actividades u operaciones que reciban igual tratamiento que las exportaciones y de los prestadores de servicios postales/PSP ("courier").

Exclusiones de la Acreditación.

Si el crédito originario ha sido cedido mediante cesiones de crédito reguladas por el Código Civil, instrumentadas mediante documento público o privado.

Si la AFIP debe afectar dichos montos, al pago de los créditos otorgados por entidades bancarias de acuerdo con el régimen de la Ley N° 24.402 y su modificatoria.

Si la AFIP se encuentra notificada de embargos u oficios judiciales, que ordenen el depósito de las acreencias de los exportadores en los juzgados intervinientes.

Si los beneficiarios hubiesen suscripto el convenio previsto por el artículo 37 de la Resolución General N° 1351.

Informe realizado por Rubén Perez