



UNIVERSIDAD
FASTA

**Facultad de Ciencias
Económicas y Sociales**

Carrera: Contador Público Nacional

IMPLICANCIAS IMPOSITIVAS DEL COMERCIO EXTERIOR

Romina Erica Seip

Profesor Tutor CPN Marcelo Corbalán

Profesora Titular del Seminario de Graduación Laura Cipriano
Departamento de Metodología

2009

Dedico mi tesis a aquellas personas que me dieron "un nuevo mundo" :

A Mariano, mi esposo, mis hijas Olivia y Joaquina; y a mi mamá.

Les pido disculpas por el tiempo que no les dediqué por haber estado abocada a este trabajo.

Agradecimientos

Quiero aprovechar este espacio para testimoniar mi gratitud a las siguientes personas que contribuyeron para la elaboración de este trabajo y que sin su apoyo no hubiera podido llevarse a cabo.

*A Laura Cipriano, profesora titular del Seminario de Graduación, porque con sus exigencias académicas supo despertar en mí el espíritu de superación
Al Contador Público Marcelo Corbalán, profesor tutor del trabajo, por haber confiado en este proyecto.*

Al señor Marcelo Hernández, Despachante de Aduana, por haberme ayudado con la idea central y por sus diligentes atenciones que tuvo en todo momento de la realización de este trabajo.

Al señor Manuel Mosquera, Presidente del Astillero Ulua SRL, por proveerme la información adecuada y necesaria para el estudio del caso.

A todas las personas que de alguna manera intervinieron para hacer posible y llevar a feliz término este proyecto final.

INDICE GENERAL

ABSTRACT.....	4
PROTOCOLO DE INVESTIGACION	
Tema.....	7
Problema.....	7
Objetivo General.....	7
Objetivos Específicos.....	7
Hipótesis.....	7
DISEÑO METODOLÓGICO	
Universo.....	9
Muestra.....	9
Variables	9
Indicadores.....	9
JUSTIFICACIÓN.....	12
TIPO DE INVESTIGACIÓN.....	14
MARCO TEORICO.....	17
<u>Capítulo I</u> Código Aduanero.....	17
<u>Capítulo II</u> Empresas.....	27
<u>Capítulo III</u> Sistema Tributario Argentino.....	31
<u>Capítulo IV</u> Ley de Procedimiento Tributario.....	65
<u>Capítulo V</u> Ley Penal Tributaria.....	71
TRABAJO DE CAMPO	
Historia de la Empresa.....	75
Principal actividad.....	80
Fotografías del Astillero.....	82
Investigaciones relaciones al tema en análisis.....	83
Situación impositiva actual de la Empresa.....	87
Conclusiones del estudio del caso.....	96
Situación y experiencia de le empresa en Brasil.....	97
CONCLUSIONES.....	100
BIBLIOGRAFIA.....	102
ANEXOS.....	103



ABSTRACT

En el presente trabajo se ha hecho un análisis exhaustivo de cuáles son las exigencias legales que deben cumplir las empresas exportadoras.

En una primera instancia se hace una referencia en el marco teórico de la normativa vigente, así como también del tratamiento impositivo de las exportaciones. Se dan a conocer los impuestos vigentes en nuestro país siempre abordando el tema desde el punto de vista del comercio exterior.

En este trabajo se hace una referencia a las infracciones y sanciones que pueden sufrir las empresas exportadoras por algún incumplimiento de exigencia legal.

Esto da una noción general de los lineamientos a seguir al momento de realizar una exportación.

En el Trabajo de Campo se estudió a la empresa en detalle, desde su historia, su actividad principal, hasta su situación impositiva; y tomando como ejemplos al azar 2 períodos del año, se analizó de qué forma liquidan sus impuestos y cómo afectan las exportaciones en las declaraciones juradas de impuestos y Balances.

Luego de este exhaustivo análisis se logró aconsejar a la empresa de cómo realizar sus próximas operaciones al exterior, si es que éstas son redituables y de qué manera proyectar sus futuras ventas en el mercado internacional.



PROTOCOLO DE INVESTIGACIÓN

PROTOCOLO DE INVESTIGACION

TEMA: **COMERCIO EXTERIOR**

PROBLEMA: Bajo nivel de asesoría impositiva en Astillero Ulua SRL, de la ciudad de Mar del Plata respecto a la exportación del foam¹ al mercado brasilero.

OBJETIVO GENERAL: Asesoría impositiva a la empresa productora y exportadora de foams de la ciudad de Mar del Plata en los últimos 5 años.

OBJETIVOS ESPECIFICOS:

Determinar la normativa vigente en Argentina referidas a las Pymex (Pequeñas y medianas empresas exportadoras) y los organismos vinculados intervinientes.

Determinar el tratamiento impositivo de las exportaciones de foam dado por las leyes provinciales y nacionales.

Verificar la aplicabilidad de los estímulos impositivos y aduaneros a las exportaciones del foam, como así también verificar la aplicabilidad de los reintegros a la exportación y/o reembolsos impositivos.

Determinar condiciones que se deban dar para solicitar los reintegros de IVA de las exportaciones.

Analizar cuál es el efecto impositivo de las exportaciones en las declaraciones juradas de impuestos de las pymex.

HIPOTESIS: Como consecuencia de un asesoramiento impositivo actual, las empresas marplatenses exportadoras de foam a Brasil podrán conocer todas las implicancias impositivas al momento exportar.

¹ Foam: Poliestireno expandido, materia prima que conforma el interior y provee de flotabilidad a las tablas de surf y wind surf. El poliestireno (PS) es un polímero termoplástico que se obtiene de la polimerización del estireno.



DISEÑO METODOLÓGICO

DISEÑO METODOLOGICO

Estudio del caso: “ Astillero Ulua SRL”, de la ciudad de Mar del Plata.

Universo: Se toma como universo a las pequeñas y medianas empresas exportadoras (Pymex), de la ciudad de Mar del Plata, con miras a introducir sus productos (foams) en el mercado externo (Brasil).

Las empresas marplatenses dedicadas a la producción del foam son las siguientes:

- Astillero Ulua SRL
- Elova Foam SA

Si bien ambas empresas se dedican a dicha producción, solamente Astilleros Ulua SRL es aquella que está expandiendo sus negocios al mercado brasilero.

Muestra: Cada una de las pequeñas y medianas empresas exportadoras de Mar del Plata (Pymex), con miras a introducir sus productos en el mercado externo.

Se planteará una estrategia de trabajo con datos cuantitativos y cualitativos que brinde un análisis exhaustivo referente a las exportaciones, sus implicancias, ventajas y desventajas económico – impositivas.

El trabajo de investigación, tendrá como variables:

- El tratamiento impositivo de las exportaciones en Argentina y
- Los beneficios impositivos de las exportaciones en las liquidaciones de Ganancias, Ingresos Brutos e IVA.

Los pilares de la investigación serán los siguientes indicadores:

- Régimen impositivo vigente
- Resoluciones Técnicas
- Opinión de Doctrina

La fuente de información para la confección del trabajo será:

- Gobierno Provincial -Arba-
- Gobierno Nacional, Administración Federal de Ingresos Públicos -AFIP-
- Consejo Profesional de Ciencias Económicas -CPCsEs-

Diseño de la investigación: investigación transeccional – descriptivo.

Su propósito es describir variables y analizar su incidencia e interrelación en un momento dado.

Este trabajo presentará un panorama tributario integrado que las Pymex necesitan conocer e implementar al momento de exportar.



JUSTIFICACION

El trabajo tiene como finalidad describir el proceso por el que una Pymex situada en la ciudad de Mar del Plata debe aplicar los lineamientos requeridos por los organismos de contralor, así como utilizar los beneficios impositivos existentes. Para lograr el conocimiento y no retrasar los procedimientos de una exportación, hoy resulta una obligación para las Pymex contar con un agente de información e inteligencia para la Empresa.

Este estudio permitirá a las empresas exportadoras evaluar sólo la conveniencia o no de comercializar sus productos en el mercado brasilero, ya que la diversidad de aspectos impositivos existentes en la actualidad van a ser tenidos en cuenta en dicho trabajo, con el máximo nivel de análisis posible.

En la ciudad de Mar del Plata, la "Fundación Exportar", organización que depende del Ministerio de Relaciones Exteriores, dicta seminarios referentes a las etapas básicas de preparación de una Pyme con miras a exportar, y las empresas participantes toman como base las experiencias de las demás con la finalidad de aprendizaje, y no así el asesoramiento de un profesional como el Contador Público, que puede darles las herramientas esenciales y la capacitación adecuada para evitar retrasar los procedimientos de exportación por desconocimiento de los requisitos mínimos y de las repercusiones impositivas emergentes de una operación internacional.



**TIPO DE
INVESTIGACIÓN**

TIPO DE INVESTIGACIÓN

De acuerdo al criterio de la profundidad del estudio se trata de una investigación exploratoria descriptiva cuyo propósito es poder brindar un análisis impositivo que brinde los aspectos fundamentales a tener en cuenta al momento de exportar.

Según la amplitud de la investigación científica: Descriptiva: describe características fundamentales de los aspectos impositivos a tener en cuenta al momento de exportar.

Según objetivo: Básica, estudia un fenómeno en particular para lograr un conocimiento cierto del modo en cómo se debe asesorar a las empresas que expanden sus negocios en el mercado externo.

Según la finalidad de la investigación: Aplicada: se apoya en la solución de problemas específicos, asesorar a las empresas respecto de la realización de los trámites, cómo hacer buen uso de los beneficios impositivos y cómo deducir las exportaciones en sus balances, dicha investigación es vinculada a la pura; ya que depende de los aportes teóricos de la misma.

De acuerdo al tiempo de la investigación: Sincrónica, estudio localizado temporalmente en Mar del Plata en los últimos 5 años.

Según las fuentes a utilizar en el estudio: Primarias, ya que los datos son recopilados directamente para esta investigación. Secundarias: los datos obtenidos se procesan y compilan para presentarse en este trabajo.

Según la naturaleza de la investigación: Cualitativa y cuantitativa.



MARCO TEÓRICO



CAPÍTULO I
Código Aduanero

MARCO TEORICO

CAPITULO I CODIGO ADUANERO

Exportación

Definición

El código Aduanero la define en su Artículo 9:

" Es la extracción de cualquier mercadería de un territorio aduanero" ²

En tanto, el Dr. Domingo Valentic Budic señala como exportación:

"que se entiende por tal la salida del territorio de un país" ³

Estas definiciones resultan mas precisa se tiene presentes otras normas que viene a aclarar su alcance, en ese caso, las relativas a los conceptos de territorio aduanero (Art. 2º) y de mercadería (Art. 10)

Art. 2 : "Territorio aduanero es la parte del ámbito terrestre, acuático y aéreo sometido a la soberanía de la Nación argentina, así como también, en los enclaves constituidos a su favor, en la que se aplica un mismo sistema arancelario y de prohibiciones de carácter económico a las importaciones y a las exportaciones."⁴

Art. 10: "A los fines de este Código, es mercadería todo objeto que fuere susceptible de ser importado o exportado". ⁵

Al extraer una mercadería del territorio aduanero, se le determina un destino o una destinación. La destinación que efectúa el vendedor o exportador puede ser:

Definitiva, denominada "para consumo", y

Suspensiva: que comprende: 1) Exportación Temporal; 2) Mercadería en tránsito; 3)

Removido

² Budic, Domingo Valentín , Diccionario de Comercio Exterior, Ed. De Palma.

⁶Fernández Lalanne, Código Aduanero Comentado, Ed. De Palma, 1997, Buenos Aires.

⁴ Ibid.

⁵ Ibid.

Perfeccionamiento de la exportación

La resolución general 1351 se ocupa de expresar que la exportación se considera perfeccionada con el cumplimiento de embarque siempre que los bienes salgan efectivamente del país en ese embarque, fecha que deberá surgir del permiso de embarque certificado por el funcionario aduanero interviniente. Cabe destacar que ya se había suprimido como certificación válida la del despachante de aduana que eventualmente intervenga en la operación, considerándose apta exclusivamente la del funcionario aduanero.

Tal definición se compadece con lo estatuido en el actual artículo 41, segundo párrafo, del decreto reglamentario de la ley del IVA. Además, este concepto es aplicable aun cuando intervengan 2 o más aduanas, ya sea que se cambie de medio transportador o no, o sea que en todos los casos, se entenderá perfeccionada la operación en la fecha de intervención de la última aduana.

Precisamente cuando intervienen dos o más aduanas, y se trata de un "tránsito terrestre", la última aduana, o aduana de salida, debe tramitar y remitir a la aduana de registro un documento denominado "tornaguía", por la que da cuenta de la salida de los bienes del país. La recepción y registro de la señalada tornaguía habilita a la aduana de registro a entregar constancia de perfeccionamiento de la exportación a quien la llevó a cabo, quien depende de tal certificación para formular la solicitud de recupero del IVA. La informatización de estas gestiones internas de la Aduana ha minimizado las significativas demoras que se producían anteriormente en estos trámites.

Tipos de exportaciones

Destinación definitiva de exportación para consumo

Art. 331: " *La destinación de exportación para consumo es aquella en virtud de la cual la mercadería exportada puede permanecer por tiempo indeterminado fuera del territorio aduanero.*"⁶

⁶ Idid.

Destinación suspensiva de exportación temporaria

Art. 349 : *“La destinación de exportación temporaria es aquella en virtud de la cual la mercadería exportada puede permanecer con una finalidad y por un plazo determinado fuera del territorio aduanero, quedando sometida, desde el mismo momento de su exportación, a la obligación de reimportarla para consumo con anterioridad al vencimiento del mencionado plazo.”⁷*

Destinación suspensiva de tránsito de exportación

Art. 374: *“La destinación de tránsito de exportación es aquella en virtud de la cual la mercadería de libre circulación en el territorio aduanero, que fuere sometida a una destinación de exportación en una aduana, puede ser transportada hasta otra aduana del mismo territorio aduanero, con la finalidad de ser exportada desde esta última.”⁸*

Destinación suspensiva de removido

Art. 386: 1. *“La destinación de removido es aquella en virtud de la cual la mercadería de libre circulación en el territorio aduanero puede salir de éste para ser transportada a otro lugar del mismo, con intervención de las aduanas de salida y de destino, sin que, durante su trayecto atravesase o haga escala en un ámbito terrestre no sometido a la soberanía nacional.”*
2. *“También se considera destinación de removido el transporte de mercadería de libre circulación en el territorio aduanero por ríos nacionales de navegación internacional entre dos puntos de dicho territorio.”⁹*

Exportación de FOAMS

Los foams, son bloques de poliuretano expandido de alta densidad que se utilizan como materia prima para la fabricación de tablas de surf. La empresa importa el poliuretano en forma líquida y lo expande en moldes de diversos tamaños; el origen del químico en forma líquida es australiano y se importa en forma definitiva lo que va dirigido al mercado interno y en forma temporaria lo que se destina al mercado externo, en este caso, Brasil.

A pesar de que exista un mecanismo de reintegro de IVA de los insumos locales destinados a la producción de artículos de exportación, el crédito fiscal se utiliza para ser descontado en el mercado interno.

⁷ Ibid.

⁸ Ibid.

⁹ Ibid.

El producto paga derechos de exportación por un 4% del valor FOB, y tiene un reintegro del 5% sobre ese valor, por lo que existe una diferencia del 1% a favor del exportador. Los reintegros se hacen efectivos 6 meses después de haber informado al Banco Central de la recepción del pago por parte del cliente.

Las exportaciones se hacen por barco o por camión, por tratarse de mercadería muy voluminosa, llenan rápidamente los espacios impactando fuertemente sobre el valor CIF de la mercadería.

La empresa formó su propia SRL en el exterior para poder auto-exportarse el producto y poder así llegar en forma más directa a los fabricantes de tablas que por tratarse de un mercado muy informal no poseen estructuras propias para poder importar los productos en forma independiente.

Estímulos a la exportación

Draw-Back

Art. 820: "Draw-back es el régimen aduanero en virtud del cual se restituyen, total o parcialmente, los importes que se hubieran pagado en concepto de tributos que gravaron la importación para consumo, siempre que la mercadería fuere exportada para consumo:

a) luego de haber sido sometida en el territorio aduanero a un proceso de transformación, elaboración, combinación, mezcla, reparación o cualquier otro perfeccionamiento o beneficio;

b) utilizándose para acondicionar o envasar otra mercadería que se exportare.¹⁰"

En consecuencia el draw-back constituye un medio legítimo de promover el desarrollo de las exportaciones y los tratados internacionales más importantes.

Art. 821. "1. Facúltase al Poder Ejecutivo para: a) determinar la mercadería que puede acogerse a este régimen; b) fijar el plazo dentro del cual debe efectuarse la exportación para consumo, a contar desde el libramiento de la mercadería importada para consumo; c) establecer el plazo y las demás condiciones que deberán cumplir los exportadores para acogerse a este beneficio; d) fijar las bases sobre las cuales se liquidará el importe que correspondiere en concepto de draw-back; e) determinar los demás requisitos y formalidades relativos a estos regímenes."¹¹

¹⁰ Ibid.

¹¹ Ibid.

El usuario del régimen de draw-back, que debe ser el importador directo de los insumos objeto de la solicitud de devolución, ha de someterlos a verificación obligatoria, y a tal efecto declarará los números de despacho por los cuales se importó la mercadería involucrada.

Liquidación y pago

Se procede a la liquidación y pago del beneficio en función del monto del draw-back establecido en la resolución de tipificación, y, una vez realizado cada embarque y los controles pertinentes, se efectúa el pago a favor del exportador.

A esos efectos los exportadores efectuarán la liquidación del beneficio del draw-back en el ejemplar 6 del permiso de embarque, con arreglo a las pautas de la Res. Gral 221.

Los pagos correspondientes a la totalidad de los beneficios a la exportación que correspondan al ámbito aduanero se efectúan mediante transferencia a la cuenta bancaria del exportador que se corresponda con la Clave Bancaria Única (CBU), declarada oportunamente ante la AFIP para el cobro de beneficios a la exportación.

El pago deberá realizarse dentro de los 20 días contados a partir de la fecha de finalización de la carga.

Art. 822. "1. La devolución a que se refiere el artículo 820 se hará efectiva directamente por la Administración Nacional de Aduanas, con fondos que tomará de la recaudación que efectuare de tributos que debieren ingresar a rentas generales.

2. En los supuestos en que la Administración Nacional de Aduanas delegare esta función en determinadas aduanas que se hallaren distantes de su sede, el Tribunal de Cuentas de la Nación intervendrá con posterioridad al acto de la devolución."¹²

Reintegros

Art. 825. " 1- El régimen de reintegros es aquél en virtud del cual se restituyen, total o parcialmente, los importes que se hubieran pagado en concepto de tributos interiores por la mercadería que se exportare para consumo a título oneroso o bien, por los servicios que se hubieren prestado con relación a la mencionada mercadería.

2. Los tributos interiores a que se refiere el apartado 1 no incluyen a los tributos que hubieran podido gravar la importación para consumo."¹³

¹² Ibid.

¹³ Ibid.

Art. 826. " El régimen de reintegros es compatible con el de draw-back."

Reembolsos

Art. 827. "El régimen de reembolsos es aquél en virtud del cual se restituyen, total o parcialmente, los importes que se hubieran pagado en concepto de tributos interiores; así como los que se hubieran podido pagar en concepto de tributos por la previa importación para consumo de toda o parte de la mercadería que se exportare para consumo a título oneroso o bien, por los servicios que se hubieren prestado con relación a la mencionada mercadería."¹⁴

Art. 828. " Salvo disposición especial en contrario, el régimen de reembolsos no puede acumularse con el régimen de draw-back ni con el de reintegros. "¹⁵

Art. 829. – "1. Facúltase al Poder Ejecutivo para:
a) determinar la mercadería que puede acogerse a los regímenes de reintegros y de reembolsos; b) determinar los servicios comprendidos en estos regímenes; c) fijar el valor sobre el cual se liquidará el importe del reintegro y el del reembolso. Tal valor nunca podrá ser superior al valor imponible previsto en los artículos 734 a 749 con más las adiciones que pudieren corresponder por gastos de transporte y de seguro de acuerdo a los beneficios que admitiere por estos conceptos el respectivo régimen de estímulos; d) determinar las alícuotas aplicables; e) condicionar la concesión de los reintegros y de los reembolsos o variar su magnitud en atención al lugar de destino de la mercadería exportada; f) disminuir el importe de los reintegros y el de los reembolsos según la importancia que los insumos importados tuvieren en la mercadería que se exportare; g) establecer el plazo y las demás condiciones que deberán cumplir los administrados para acogerse a estos beneficios; h) determinar los demás requisitos y formalidades relativos a estos regímenes.
2. El Poder Ejecutivo podrá delegar el ejercicio de las funciones y facultades previstas en el apartado 1 en el Ministerio de Economía."¹⁶

Otros estímulos a la exportación

Art. 834. " Cuando se encomendare al servicio aduanero una determinada función respecto de un estímulo a la exportación no previsto específicamente en este código y no se establecieron todos los recaudos y formalidades para cumplimentarlo, se aplicarán las disposiciones de la legislación aduanera. "

¹⁴ Ibid.

¹⁵ Ibid.

¹⁶ Ibid.

Derecho y acción para percibir estímulos a la exportación

El particular tiene que seguir un procedimiento para reclamar al Estado el pago de los importes de que sea acreedor, en relación con todos los estímulos a la exportación.

El plazo para que el servicio aduanero pague, acredite o autorice las medidas tendientes al pago o acreditación se lo computa “a partir de que el pedido reuniera todas las formalidades exigibles”.

Si frente al pedido del estímulo que corresponda, efectuado por el exportador, la Aduana no se expide transcurridos 60 o más días, el interesado puede requerir pronto despacho; y si transcurren otros 30 días desde la presentación de este requerimiento sin que la Aduana se expida, queda habilitada la vía de impugnación del art. 1053, inc d, del Código Aduanero:

..“Tramitarán por el procedimiento reglado en este Capítulo las impugnaciones que se formularen contra los actos por los cuales se denegare el pago de los importes que los interesados reclamaren al Fisco en virtud de los regímenes de estímulos a la exportación regidos por la legislación aduanera.”

En caso de mora en el pago de los estímulos, los intereses se devengan desde el vencimiento del plazo para que el servicio aduanero pague, acredite o autorice las medidas tendientes al pago o acreditación, según corresponda, hasta el momento de su pago o acreditación.

El plazo de prescripción de la acción de los exportadores para percibir los importes que correspondan en concepto de estímulos a la exportación es de 5 años. Dicho plazo comienza a correr el 1º de enero del año siguiente al de la fecha en que se haya cumplido la exportación de que se trate.

Incumplimiento de obligaciones impositivas

La RG 1639/04 establece que cuando el exportador se encuentre en situación de incumplimiento, el sistema informático del organismo incorporará un bloqueo que impedirá el pago de los estímulos a la exportación.

El exportador para obtener los citados estímulos, deberá regularizar su situación fiscal, cumpliendo los requisitos y condiciones que se establecen en la presente resolución general.

ARTICULO 3° " A los fines indicados en el artículo precedente, los exportadores deberán cancelar las obligaciones adeudadas, para lo cual podrán aplicar el "PROCEDIMIENTO OPCIONAL PARA LA CANCELACION DE DEUDAS IMPOSITIVAS Y/O PREVISIONALES MEDIANTE LA AFECTACION DE FONDOS PROVENIENTES DE ESTIMULOS A LA EXPORTACION" que se establece por la presente resolución general.

La utilización del mencionado procedimiento implica que el exportador acepta la afectación de los fondos provenientes de los importes que tuviera derecho a percibir en concepto de estímulos a la exportación, a la cancelación de obligaciones propias.

Cuando los exportadores regularicen su situación fiscal respecto de las obligaciones de los recursos de la seguridad social, mediante la utilización del procedimiento establecido en el primer párrafo, la respectiva afectación de fondos conlleva la distribución de los mismos a los respectivos organismos."

ARTICULO 4° " La afectación señalada en el segundo párrafo del artículo anterior, se realizará mediante transferencia electrónica de datos a través de la página "web" de esta Administración Federal (<http://www.afip.gov.ar>), a cuyos efectos el exportador deberá obtener previamente la "Clave Fiscal" conforme al procedimiento previsto en la Resolución General N° 1.345 y su modificatoria."

ARTICULO 5° " El sistema proveerá el importe de cada uno de los estímulos a la exportación, por destinación de exportación, entre los cuales el exportador seleccionará cuales serán afectados, a través del procedimiento mencionado en el artículo 3°, a la cancelación de la deuda que mantiene con este organismo, la que realizará completando todos los datos del formulario que se aprueba en el anexo de la presente -en adelante "CONVENIO"- y que se presentará en la pantalla de la terminal informática del exportador.

El acto de registración de los datos consignados importará por parte del exportador, la autorización a la Administración Federal de Ingresos Públicos para que efectúe la detracción del monto del cual resulte acreedor en concepto de estímulos a la exportación, por el importe informado, a los efectos de que este organismo proceda a cancelar las deudas líquidas y exigibles de los Recursos de la Seguridad Social, impositivas y aduaneras declaradas en el convenio."

ARTICULO 6° "El exportador podrá afectar el crédito a su favor que surja de uno o más destinaciones de exportación, de acuerdo con el siguiente orden:

- a) Recursos de la seguridad social.
- b) Deudas impositivas.
- c) Deudas aduaneras excepto tasas de estadística.

El saldo remanente no afectado, será transferido a la cuenta bancaria correspondiente a la Clave Bancaria Uniforme (C.B.U.) declarada por el exportador, previa verificación de la inexistencia de otras obligaciones adeudadas y de la afectación en el orden señalado en el primer párrafo.”¹⁷

¹⁷ Resolución General AFIP N° 1639/2004



CAPÍTULO II
Empresas

CAPITULO II EMPRESAS

Empresa

Definición

Constituye un ente conformado por individuos que se dan entre sí alguna forma de organización a efectos de coordinar recursos (insumos) con el fin último de lucrar con su transformación o enajenación.

PyME

La PyME constituye un tipo de empresa destinado a tener una vida relativamente corta, ya que o se consolida, crece y se convierte en una gran empresa, o no puede sobrevivir a las distintas crisis que inevitablemente deberá enfrentar, y quiebra o cierra.

El Concepto de PYME en Argentina

La Ley N° 24.467, conocida como "estatuto PyME", o de regulación de las pequeñas y medianas empresas, en su artículo 2º:

*" Encomienda a la autoridad de aplicación definir las características de las empresas que serán consideradas PyMES, teniendo en cuenta las peculiaridades de cada región del país, y los diversos sectores de la economía en que se desempeñan"*¹⁸

Ello sin perjuicio de lo dispuesto en el Título III del mismo cuerpo legal, respecto a las relaciones de trabajo, cuya autoridad de aplicación en ese caso es el Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social.

Así, en el artículo 83 de la Ley mencionada señala que:

*"A los efectos de este Capítulo, pequeña empresa es aquella que reúna las dos condiciones siguientes; Su plantel no supere los cuarenta (40) trabajadores. Tengan una facturación anual inferior a la cantidad que para cada actividad o sector fije la Comisión Especial de Seguimiento del artículo 104 de esa Ley."*¹⁹

¹⁸ Irigoyen Horacio y Puebla, Francisco, Pymes su economía y organización, Ediciones Macchi, 1997, Buenos Aires.

¹⁹ Ibid.

Como puede observarse, la determinación de la calidad de PyME para la Ley en materia laboral depende de dos elementos cuantitativos: la cantidad de empleados y los niveles de facturación.

Por su parte el otro cuerpo normativo importante para las PyMEs, la Ley N° 25.300 determina en su artículo 1° que la autoridad de aplicación deberá definir las características de las empresas que serán consideradas micro, pequeñas y medianas a los efectos de la implementación de los distintos instrumentos del presente régimen. Al respecto precisa que lo hará: "contemplando las especificaciones propias de los distintos sectores y regiones y con base a los siguientes atributos de las mismas o sus equivalentes: personal ocupado, valor de las ventas y valor de los activos aplicados al proceso productivo"

La ley determina los elementos cuantitativos que debe tener en cuenta la autoridad de aplicación personal ocupado, facturación y valor de los activos y establece como elemento cualitativo que debe cumplirse la independencia de la empresa.

EXPORTADORES

Art.91: *"Son exportadores las personas que en su nombre exportan mercadería, ya sea que la lleven consigo o que un tercero lleve la que ellos hubieren expedido."*²⁰

Art.92: *"1.Los importadores y los exportadores para solicitar destinaciones aduaneras deben inscribirse en el Registro de Importadores y Exportadores.*

*2. No será necesaria la inscripción cuando importaren o exportaren sin habitualidad, en cuyo caso deberá mediar en cada operación autorización de la Administración Nacional de Aduanas, la que podrá exigir a los importadores y exportadores que acrediten la solvencia necesaria o que otorguen una garantía, adecuadas a las circunstancias."*²¹

²⁰ Fernández Lalanne, Código Aduanero Comentado, Ed. De Palma, 1997, Buenos Aires.

²¹ Ibid.

PYMES marplatenses que exportan FOAMS

Las extensas costas marítimas que bordean a Mar del Plata motivan la existencia de actividades deportivas acuáticas, tales como: Surf, windsurf, bodyboard , kite surf, vela, jet sky, pesca, etc.

Una de las actividades que mayor cantidad de adeptos concentra es la surfística, convirtiendo a la ciudad en la Capital Nacional del Surf , donde se realizan anualmente diversas competencias nacionales e internacionales.

La práctica de este deporte por jóvenes genera el desarrollo de actividades productivas relacionadas al sector, tales como la fabricación de tablas de surf, de accesorios, de tablas de skate, de indumentaria outdoor y moda playa de suplementos dietarios para deportistas y toda una serie de elementos relacionados con el sector.

Gerenciadas por una generación de jóvenes empresarios, estas industrias crecen rápidamente por su natural actitud proactiva, encontrando nichos de mercado en el resto de país y en el exterior.

Mar del Plata descubre así el nacimiento de un nuevo sector productivo, sumado a los sectores tradicionales como pesca, textil, químico/plástico, metalmecánica y frutihortícola.

Estas nuevas pymes, han logrado con muy pocos recursos económicos y humanos, un posicionamiento local como de sus productos, tanto en la fabricación de indumentaria como en los equipos para la práctica del deporte.

Asesoría impositiva

Implica un respaldo técnico, es un análisis impositivo brindado a las Pymex de FOAMs, que brinde los aspectos fundamentales a tener en cuenta tanto al momento de exportar, como así también cuando se deban confeccionar las declaraciones juradas de los impuestos mensuales y anuales.

Es brindar un dictamen claro y exhaustivo referente a las reglamentaciones vigentes, a los estímulos y beneficios aduaneros a las exportaciones y efectuar algunas consideraciones al respecto, a fin de precisar el alcance del tratamiento fiscal que corresponda.



CAPITULO III SISTEMA TRIBUTARIO ARGENTINO

IMPUESTOS NACIONALES

El impuesto al valor agregado (IVA)

El objetivo del tratamiento del IVA en las exportaciones consiste en evitar la doble imposición internacional. Se procura eliminar de las ventas al exterior el peso del gravamen local de bienes y/o servicios que se exporten. El resultado es no exportar impuestos indirectos a fin de evitar las desventajas competitivas ante los demás países.

Existen dos criterios respecto a la incidencia de los tributos indirectos en el comercio exterior: el de país de “origen” y el del país de “destino”²²

El criterio de país de origen podría conceptualizarse como aquel en que tanto, los bienes como los servicios deben gravarse en el país donde se fabriquen, realicen o presten, con total independencia del lugar donde se produzca su aprovechamiento económico o utilización. Por lo tanto se concluye que se gravan las exportaciones y se eximen las importaciones.

El concepto de país de destino tiene por finalidad que las mercaderías exportadas se extraigan del país sin la carga de determinados impuestos indirectos. El criterio es que la producción de bienes abone los impuestos en el país en que se producen, pero que los impuestos a los consumos se abonen en el país donde se consume el producto. Por lo tanto, en el caso de los impuestos a los consumos, el país receptor (importador) aplica los tributos (indirectos), correspondientes a “su” legislación, de donde los productos importados resultan con la misma carga tributaria que un producto similar de origen nacional.

De acuerdo con lo expresado, en la Argentina, respecto del IVA y demás impuestos indirectos se ha adoptado el criterio de gravabilidad en el país de destino, lo que implica el ajuste fiscal en frontera. El IVA se aplica a:

- a) las importaciones definitivas de cosas muebles y
- b) las prestaciones de servicios realizadas en el exterior y utilizadas económicamente en el país.

²² Fratolocchi Aldo, Cómo exportar e importar, 2^a edición, Errepar, 2007, Buenos Aires

Por otra parte, están exentas del tributo:

- a) las exportaciones definitivas (a consumo), de cosas muebles. De corresponder, también comprende la devolución del impuesto local tributado por los insumos utilizados en la producción de los bienes exportados, y
- b) las prestaciones efectuadas en el país, cuya utilización económica se efectúa en el exterior. Estas situaciones no están contempladas en los mecanismos de devolución del tributo por los insumos utilizados en la producción de los servicios exportados.

En realidad, más que exenciones son situaciones excluidas del objeto del tributo.

Se grava el “valor agregado” que se incorpora en cada etapa de la vida del producto y, por la forma de imposición, el consumidor final soporta la totalidad del gravamen.

Cada etapa tributaria por el valor que agrega de acuerdo con el sistema establecido de disminuir del débito fiscal (impuesto facturado) el crédito fiscal (impuesto facturado por las compras), del período correspondiente. Si el saldo es a favor de la AFIP, se deberá ingresar a dicha institución; si por el contrario el saldo (“técnico”) es a favor del exportador (responsable inscripto en el IVA), se lo podrá aplicar a futuros débitos fiscales. El saldo técnico a favor del exportador se resta de las percepciones, retenciones y pagos a cuenta. El saldo (negativo) es a favor del exportador y se considera un “saldo de libre disponibilidad”.

El IVA alcanza, además de las ventas de cosas muebles efectuadas en el país a las obras, locaciones y servicios, a las importaciones definitivas.

La ley de IVA no solamente exime a las exportaciones, sino que además permite la devolución o recupero del impuesto contenido en los bienes y/o servicios exportados, resultante del impuesto pagado a los proveedores en las etapas anteriores por los bienes y servicios incorporados al producto que se exporta.

El IVA es un impuesto indirecto, aplicable a los consumos. Respecto de las operaciones de exportación, desde el punto de vista jurídico, están exentas y, desde el punto de vista económico, están a tasa 0%.

El impuesto al valor agregado (IVA) y las exportaciones

A los fines de lo previsto en el artículo 43 de la ley, se entenderá por exportador aquel por cuya cuenta se efectúa la exportación, se realice esta a su nombre o a nombre de un tercero.

Art.43: "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, 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 AFIP, para el mes en el que se efectúe la exportación."

Si la compensación permitida en este artículo no pudiera realizarse o sólo se efectuara parcialmente, el saldo resultante les será acreditado contra otros impuestos a cargo de la AFIP 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, 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.

La resolución general 2000 de la AFIP estableció los requisitos, formalidades y condiciones aplicables a las solicitudes que interpongan los exportadores relativos a compensación, acreditación, devolución o transferencia, de importes correspondientes al IVA facturado a exportadores que destinen los bienes respectivos al mercado externo.

Sujetos Comprendidos

La resolución en comentario comprende a los exportadores y a aquellos que desarrollen determinadas actividades tales como el transporte internacional de pasajeros y cargas, incluidos los de cruce de fronteras, las locaciones a casco desnudo, las reparaciones de aeronaves y cualquier otro que reciba igual tratamiento que las exportaciones.

Perfeccionamiento de las exportaciones

Las exportaciones se perfeccionan con el cumplimiento de embarque, siempre que los bienes salgan del país, según conste en la respectiva destinación de exportación a consumo.

Límite al impuesto facturado

La acreditación contra otros impuestos, 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.

De demostrarse, según establezca la AFIP, que el importe del aludido límite es inferior al monto del impuesto facturado por bienes, servicios o locaciones destinadas efectivamente a las exportaciones o a cualquier etapa en la consecución de estas, realizadas en el período fiscal, se considerará este último en reemplazo de aquel.

El remanente del saldo resultante de la compensación originado en la aplicación del referido límite podrá trasladarse a los períodos fiscales siguientes, considerando para cada uno de ellos, el límite máximo aplicable.

Impuesto facturado y afectación indirecta

En aquellos casos en que las compras, locaciones y prestaciones de servicios estén afectadas indirectamente con las operaciones de exportación, corresponde la apropiación de importes mediante el siguiente mecanismo:

- a) Se determinará el coeficiente que resulte de dividir el monto de operaciones destinadas a exportación, neto del valor de los bienes importados temporariamente, 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.
- b) El importe del impuesto computable resultará de multiplicar el total de dichos créditos por el coeficiente obtenido según lo previsto en el inciso a) precedente.

Lo dispuesto en el párrafo anterior 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 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 a que se refiere la presente resolución general, realizadas en el período y hasta la concurrencia del límite previsto en el segundo párrafo el artículo 43 de la ley del gravamen.

Cuando los responsables realicen simultáneamente operaciones en el mercado interno y en el mercado externo, deberán ajustarse al siguiente procedimiento:

Corresponderá determinar en primer término el impuesto que adeude por sus 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 del gravamen.

Solicitudes. Requisitos y Condiciones

La resolución general 2000 AFIP establece que los trámites deberán formalizarse a través de soporte magnético, mediante programa aplicativo especial y que se requiere un informe extendido por Contador Público.

Elementos a presentar

Los sujetos, a fin de solicitar la acreditación, devolución o transferencia, deberán utilizar el programa aplicativo denominado "IVA - SOLICITUD DE REINTEGRO DEL IMPUESTO FACTURADO - Versión 5.0", cuya presentación se efectuará por transferencia electrónica de datos a través de la página "web" de este organismo (<http://www.afip.gov.ar>), conforme al procedimiento establecido en la Resolución General N° 1.345, sus modificatorias y complementarias y como constancia el sistema emitirá el formulario 1016.

De comprobarse errores, inconsistencias, utilización de un programa distinto del provisto o archivos defectuosos, la presentación será rechazada automáticamente por el sistema, generándose una constancia de tal situación.

De haber efectuado la transmisión, el solicitante podrá ingresar mediante el servicio de clave fiscal en la página "web" de este organismo (<http://www.afip.gov.ar>) y seleccionar la opción denominada "Recupero de IVA por exportaciones - Integridad del archivo transmitido" para verificar si la información transmitida ha superado o no los controles de integridad por parte de esta Administración Federal.

Efectuada la transmisión, el solicitante se encontrará habilitado para concurrir a la dependencia a fin de formalizar la presentación, aportando:

- a) Copia de la constancia de transmisión electrónica F 1016.
- b) El formulario de declaración jurada N° 404, generado por el respectivo programa aplicativo.
- c) Un informe especial extendido por contador público independiente. La aplicación de los procedimientos de auditoría implicará que el profesional actuante se expide respecto de la razonabilidad y legitimidad del impuesto facturado, incluido en la solicitud.

Además, en caso de producirse las siguientes situaciones deberá suministrar la documentación que se indica en cada supuesto:

- Si el importe del crédito fiscal vinculado excede el límite legal del impuesto facturado se deberá presentar una nota en la que se consignarán los datos detallados en el punto I) del Apartado B) del Anexo IV.
- Si coexisten más de una alícuota en el mismo período fiscal se deberá aplicar el procedimiento establecido en el punto II) del Apartado B) del Anexo IV.
- Si los exportadores realizan operaciones de exportación con intervención de mandatarios, consignatarios u otros intermediarios que efectúan la venta de bienes al exterior por su cuenta y orden deberán además presentar los elementos mencionados en el art. 40 de la Resolución General N° 2000, y en caso de corresponder, copia del instrumento de cuenta de venta y líquido producto o la factura de venta al exterior.
- Si los cedentes transfieren los créditos susceptibles de reintegro deberán presentar una nota, según el modelo del Apartado A) del Anexo VIII, por cada cesionario a favor del cual se solicite dicha transferencia.

De resultar aceptada la presentación -incluida la integridad del archivo-, se entregará el duplicado sellado del formulario de declaración jurada N°404 y un acuse de recibo, como constancia de recepción. La fecha de dicha recepción será considerada fecha de presentación de la solicitud a todos los efectos.

De comprobarse la falta de integridad de los datos transmitidos, deberá efectuarse una nueva transmisión en el plazo de UN (1) día contado a partir de la fecha de presentación de la solicitud o, en su caso, de la fecha en que se haya notificado la falta de integridad de la información recepcionada, generándose una nueva solicitud con idéntica secuencia. Dentro de los DOS (2) días hábiles administrativos subsiguientes, deberá formalizarse la presentación del nuevo formulario de declaración jurada N° 404 y de la copia de la nueva constancia de transmisión F. 1016 en la dependencia aludida.

En caso de incumplimiento de los plazos referidos en el párrafo anterior, deberá presentarse una nueva solicitud con idéntica secuencia.

Formalidades

Podrá formalizarse la presentación de una sola solicitud por mes de exportación, a partir del día 21 del mes siguiente al de su perfeccionamiento, siempre que hayan sido presentadas las declaraciones juradas del Impuesto al Valor Agregado correspondientes al período fiscal de dicho perfeccionamiento o, en su caso, al mes anterior al de la interposición de la solicitud.

Como condición previa a la devolución y/o transferencia del monto que resulte procedente, los responsables deberán:

- a) Tener cumplida la presentación de todas las declaraciones juradas vencidas por cualquier concepto, relacionadas con sus obligaciones impositivas y/o previsionales.
- b) Cancelar y/o solicitar que este organismo proceda a cancelar en su nombre las deudas por aportes y contribuciones con destino al Sistema Unico de Seguridad Social.

Incumplimientos y/o deudas

Una vez formalizada la presentación, los sujetos deberán informarse, en todos los casos, respecto del detalle de incumplimientos de presentación de declaraciones juradas vencidas y/o de la existencia de deudas líquidas y exigibles por cualquier concepto, relacionadas con sus obligaciones impositivas y/o previsionales, a los efectos de la admisibilidad formal de la solicitud.

A dicho fin ingresarán mediante el servicio de clave fiscal en la página "web" de este organismo (<http://www.afip.gov.ar>) y seleccionarán la opción denominada "Recupero de IVA por exportaciones - Detalle de incumplimientos de obligaciones tributarias", registrando en el mencionado servicio de clave fiscal su conformidad o no, respecto del detalle de incumplimientos exhibido y obteniendo la respectiva constancia.

La obligación dispuesta en el primer párrafo deberá cumplirse dentro de los SEIS (6) días hábiles administrativos inmediatos siguientes al de la fecha de presentación de la solicitud. Transcurrido el plazo, sin que el solicitante realice dicha registración, la solicitud no se considerará formalmente admisible hasta el cumplimiento de la misma.

- Conformidad:

Implicará para el responsable el reconocimiento de las obligaciones formales incumplidas y de la deuda registrada en las bases de datos de esta Administración Federal, las que -en su caso- serán objeto de las compensaciones y/o cancelaciones en nombre del solicitante.

- Disconformidad:

Implicará para el solicitante el registro de su disconformidad respecto del detalle de incumplimientos, debiendo concurrir ante la dependencia, en un plazo no superior a los DOS (2) días hábiles administrativos inmediatos siguientes al de la fecha de la constancia emitida por el servicio "Detalle de incumplimientos de obligaciones tributarias", a efectos de realizar los reclamos pertinentes.

La dependencia interviniente tramitará el reclamo con la respectiva constancia de disconformidad y, en respuesta al mismo emitirá una constancia del nuevo detalle de incumplimientos. El solicitante deberá tomar conocimiento del nuevo detalle de

incumplimientos en un plazo de DOS (2) días hábiles administrativos inmediatos siguientes al de su reclamo ante la indicada dependencia, mediante el servicio de clave fiscal.

No habiéndose cumplido con las obligaciones, en los plazos dispuestos, la tramitación de las solicitudes permanecerá suspendida y no se devengarán intereses a favor de los peticionantes durante el lapso transcurrido entre la fecha en que vencieran dichos plazos y la del cumplimiento de las referidas obligaciones.

Declaraciones juradas rectificativas

De efectuarse una declaración jurada rectificativa, la misma abarcará todos los conceptos incluidos en la presentación originaria, considerándose sustitutiva de la primera.

Cuando se verifique la situación prevista en el párrafo anterior se considerará, a todo efecto, la fecha correspondiente a la presentación rectificativa, manteniéndose la fecha de la presentación originaria sólo a los fines de las compensaciones efectuadas según lo dispuesto en el Título II de la Resolución General N° 2000 o de los importes solicitados en acreditación, por aplicación de los créditos fiscales originarios no observados. A efectos del cálculo de los intereses a favor de los responsables, se considerará la fecha correspondiente a la presentación rectificativa.

Intervención del profesional actuante

Los profesionales actuantes, respecto de la aplicación de los procedimientos de auditoría relacionados con los proveedores, deberán consultar el "Archivo de Información sobre Proveedores" previsto por la Resolución General N° 18, sus modificaciones y complementarias, conforme a los requisitos y condiciones dispuestos en el Anexo VII de la Resolución General N° 2000.

Omisiones - Inconsistencias

Cuando las presentaciones sean incompletas o insuficientes en cuanto a los elementos documentales que resulten procedentes o, en su caso, se comprueben inconsistencias en las declaraciones juradas presentadas y destinaciones de exportación, relacionadas con el importe vinculado, el juez administrativo requerirá - dentro de los SEIS (6) días hábiles administrativos inmediatos siguientes al de la presentación de la solicitud que se subsanen las omisiones o inconsistencias observadas. Se 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. La presentación se considerará formalmente admisible desde la fecha de cumplimiento del mencionado requerimiento, siempre que el responsable hubiese cumplido con sus obligaciones impositivas y/o previsionales.

Transcurrido el plazo de SEIS (6) días hábiles administrativos señalado precedentemente, sin que el juez administrativo hubiera efectuado el referido requerimiento, la solicitud se considerará formalmente admisible desde la fecha de su presentación.

Exportación por cuenta de terceros

La exportación a nombre propio, pero por cuenta de terceros es un sistema que permite reducir los costos y por ende el precio final de exportación al evitar que determinados impuestos indirectos incidan sobre etapas de la comercialización interna de la mercadería que se exporte. La mercadería entregada por el tercero no debe sufrir modificaciones o transformaciones por el exportador.

Al no existir una venta local, atento a que el exportador realiza todos los trámites a su nombre, pero por cuenta de terceros, dueño de la mercadería, no se emite factura (porque no existe una venta local) y por lo tanto no se genera el IVA, el impuesto a los Ingresos Brutos, los Impuestos Internos, etc. Que podría corresponder en una eventual operación de compraventa doméstica.

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, en tanto no exista transferencia de dominio de los bienes.

Según establece el artículo 74 DR del 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 del IVA facturado.

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

Cuando los exportadores soliciten la acreditación, devolución o transferencia del IVA, deberán presentar juntamente con los elementos previstos en la misma, la información que establece la resolución general 2000 y copia del instrumento de cuenta de venta y líquido producto o la factura de venta al exterior.

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.

Requisitos aduaneros

- A) Venta al Exterior realizada directamente por el Tercero
 - 1. Los documentos (el tercero y el exportador) inscritos en el “Registro de Importadores y Exportadores” de la Dirección General de Aduanas, podrán efectuar la presentación de solicitudes de destinación de exportación para consumo y/o temporaria por cuenta de terceros, inscritos o no en el referido registro.
 - 2. En la solicitud de destinación, el declarante de la exportación informará obligatoriamente el nombre o razón social, el domicilio, el número de registro de exportador y la Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT), de la/s persona/s por cuenta de quien/es actúa, dejándose expresa constancia de que no existe inhibición alguna por parte del/los tercero/s para cursar la documentación de que se trata o para su eventual inscripción en el registro mencionado en el punto anterior.

La factura de venta que debe acompañarse como documentación respaldatoria de los formularios citados en el punto precedente, será emitida por el tercero de acuerdo con lo establecido por la AFIP, en materia de facturación y registración de operaciones.

B) Ventas realizadas por el documentante de la exportación, a su nombre

1. Cuando un documentante inscrito en el "Registro de Importadores y Exportadores" de la Dirección General de Aduanas, efectúe a su nombre la venta al exterior, será él quien deberá emitir la factura de venta y asumir las responsabilidades emergentes con el comprador extranjero, revistiendo jurídicamente el carácter de vendedor. Corresponde declarar en la solicitud de destinación el nombre o razón social de los terceros exportadores, y la Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT) de los mismos.
2. En este supuesto, la relación entre las partes intervinientes deberá instrumentarse mediante un documento por el cual se acredite la participación proporcional correspondiente al tercero exportador, en orden a la cantidad de mercadería entregada al documentante (cuenta de venta y líquido producto o similar).

De corresponder beneficios a la exportación, la copia de la factura deberá presentarse en el momento de gestionar el cobro de estos y adjuntarse al ejemplar de los formularios mencionados en el punto 1 precedente, según corresponda y conforme a la normativa aplicable.

La percepción de la venta al exterior puede instrumentarse por medio de la afectación del importe correspondiente del crédito documentario por parte del exportador, a nombre del tercero dueño de la mercadería exportada.

Obligaciones de los intermediarios

Los intermediarios quedan obligados a informar a esta Administración Federal las operaciones de exportación realizadas por cuenta y orden de terceros.

A tal efecto los citados sujetos deberán utilizar el programa aplicativo denominado "AFIP - EXPORTACIONES POR CUENTA DE TERCEROS - Versión 2.0".

La presentación de la información producida mediante el mencionado programa aplicativo se efectuará por transferencia electrónica de datos a través de la citada página "web" de este organismo (<http://www.afip.gov.ar>), conforme al procedimiento establecido en la Resolución General N° 1.345, sus modificatorias y complementarias. Como constancia de la presentación realizada, el sistema emitirá el formulario 1016.

De comprobarse errores, inconsistencias, utilización de un programa distinto del provisto o archivos defectuosos, la presentación será rechazada automáticamente por el sistema, generándose una constancia de tal situación.

La obligación de información, deberá ser cumplida hasta el día 15 del mes inmediato siguiente al del embarque.

Una vez cumplida la obligación de información, el intermediario entregará a cada uno de los exportadores, por las operaciones de exportación realizadas por cuenta de estos últimos, los elementos que se detallan a continuación:

- a) Fotocopia del formulario de declaración jurada N° 846.
- b) Fotocopia de la constancia de transmisión electrónica F. 1016.
- c) Constancia donde se indiquen los datos del embarque correspondiente al exportador respectivo, emitida por el programa aplicativo.

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

Con relación a la declaración aduanera, deberá cumplirse lo dispuesto en el Anexo XI de la presente resolución general.

Informe especial del Contador Público

Existe la obligación de que las solicitudes sean presentadas acompañadas de un dictamen de contador público independiente quien debe expresarse sobre la razonabilidad y legitimidad del impuesto cuyo recupero se solicita.

A tales fines la administración tributaria estableció en la resolución general analizada las reglas a las que deberá ajustarse el profesional, para lo cual remite básicamente a lo que el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y la Federación de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas resuelvan sobre el particular.

Las precitadas entidades profesionales emitieron sus respectivas resoluciones técnicas, mediante las que desarrollan los procedimientos de auditoría aplicables para estos casos así como los modelos de informes especiales a ser emitidos al respecto.

Cabe señalar que en meses anteriores, el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad autónoma de Buenos Aires, por una parte, y la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, por la otra, habían dictado resoluciones mediante las que estas entidades profesionales aprobaron las "Pautas requeridas y acordadas para los procedimientos y alcances en los informes relacionados con el beneficio del decreto 493/2001" y el "Modelo de informe especial sobre saldos a favor derivados de operaciones que tengan por objeto bienes de capital".

Estas pautas y alcances se refieren a procedimientos de auditoría de carácter especial, que deben ser aplicados por los profesionales en ciencias económicas a los fines de expedirse acerca de los mencionados saldos a favor del contribuyente en el IVA, derivados de ciertas operaciones efectuadas con bienes de capital. En virtud de la aplicación de los referidos procedimientos, el contador público debe expedir el informe especial que habilita, entre otros elementos, al contribuyente titular del aludido saldo a su favor, para su recupero.

Esa fue la primera experiencia en las relaciones entre el fisco y la profesión, en la que aquél -por mandato de las normas de base- delegó en los contadores públicos la realización de controles y verificaciones que sustentarán acciones devolutivas de la administración tributaria.

Asimismo, la mencionada primera experiencia constituye el antecedente de la que concierne al régimen que implica la restitución al contribuyente del saldo a favor de IVA que corresponde a los exportadores, a cuyo respecto la antes mencionada norma incorporada a la ley de este gravamen ha dispuesto la necesaria intervención del profesional como requisito para que prospere el recupero.

La AFIP, en la resolución general 1351, instrumenta el procedimiento que deberán utilizar los contadores para informar acerca de la razonabilidad y legitimidad del impuesto a recuperar por los exportadores.

Como un elemento determinante, los solicitantes del recupero deberán entregar un informe especial, denominación que en la resolución sustituye a la de "dictamen" contenida en la ley, extendido por contador público independiente, el que deberá expedirse en el mismo sobre la razonabilidad y legitimidad del impuesto a recuperar.

El mencionado informe especial (dictamen) de contador público será extendido por el profesional, sobre la base de la realización de los procedimientos de auditoría dispuestos por la resolución técnica de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, o - de tratarse de profesionales de la Capital Federal- del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, dictada por estos organismos profesionales específicamente para esta materia.

Cabe destacar que se trata de un informe especial de contador público y no de una mera certificación, lo que implica un grado de responsabilidad mayor, así como de que quien lo extienda debe tener el carácter de contador público independiente, acorde con las reglas profesionales que rigen la materia.

Precisamente el carácter de "informe especial" implica que los procedimientos de control se apartan de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGA), para atenerse a los que las mencionadas normas de la profesión han aprobado para este tema específico.

Obviamente, la firma del contador público debe estar autenticada por el consejo profesional o entidad en la que se encuentre matriculado.

Los papeles de trabajo elaborados por el contador público, expresa la resolución general de la AFIP, deben ser conservados por éste para ponerlos a disposición de dicho organismo en caso de serle requerido.

El profesional actuante debe efectuar consultas al Archivo de Información sobre Proveedores, con arreglo a las siguientes reglas:

- El contador debe estar inscripto en la AFIP.

- Debe solicitar, en la dependencia en la que se encuentra inscripto, mediante nota suscripta por él y con la firma legalizada por el consejo o entidad correspondiente, el código de usuario y la clave de acceso al sistema informático en el que se encuentra el Archivo de Información de Proveedores.

- La consulta debe efectuarla por proveedor y para el mes de la solicitud, en la página "web" de internet, habilitada en la dirección URL-: <http://www.afipreproweb.gov.ar>.

- Para efectuar la consulta, deberá ingresar como datos:

a) Clave de acceso y Clave Única de Identificación Tributaria del contador.

b) Clave Única de Identificación Tributaria del proveedor.

c) Mes y año de consulta.

La respuesta del sistema se exteriorizará en un reporte que, además de individualizar al contador público mediante la indicación de su Clave Única de Identificación Tributaria, identificará al proveedor consultado y el mes y año de la consulta, estableciendo el código de respuesta obtenido.

A este último respecto, el código podrá ser:

1. Retención general vigente resolución general 18, para el caso de que el proveedor no registre incumplimientos en sus obligaciones fiscales y/o previsionales (informativas o determinativas).

2. Retención sustitutiva 100% resolución general 18, cuando el proveedor registra incumplimientos.

3. Crédito fiscal no computable, en caso de que el proveedor no reviste el carácter de responsable inscripto IVA al mes de la consulta.

4. Retención sustitutiva 100% resolución general 18, si se registran irregularidades en la cadena de comercialización del proveedor consultado.

La consulta de que se trata debe ser efectuada por el contador público por cada proveedor y para un mes de presentación determinado, previéndose que tenga una validez de 3 meses contados desde el siguiente al de la formulación de la consulta.

La estructura de los respectivos anexos de las resoluciones dictadas por las entidades profesionales (Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y Federación de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas) consiste en que, para cada objetivo de control, se describen los procedimientos sugeridos a llevar a cabo para expedirse en la materia.

Las resoluciones profesionales indicadas también aprueban un modelo de informe especial a ser emitido por el contador público independiente respecto de los saldos de IVA a favor amparados por el artículo 43 de la ley de IVA. El referido informe se sustentará, naturalmente, en la realización de los procedimientos de auditoría que han sido mencionados previamente.

Tanto la resolución general (AFIP) 1351, como las normas emitidas por las ya citadas entidades profesionales, indican que la mayoría de las tareas de control relativas a los proveedores (generadores del impuesto a recuperar) no serán obligatorias, en los casos que glosamos a continuación:

- Facturas que fueron objeto de retención a la alícuota normal dispuesta por las resolución general 18 o 991, o al 100% de la alícuota del impuesto, siempre que se las haya ingresado.

- Facturas sobre las que no se hubiera practicado retención, por alguna de las siguientes razones:

1. Proveedor es agente de retención.
2. Retención menor al mínimo.
3. Canje de granos y similares (RG 991, art. 6, primer párrafo).
4. Proveedor con certificado de exclusión de la retención (RG 17, 69 y 75).

- Solicitudes formuladas por sujetos que encuadren en las características enumeradas en uno de los anexos de la resolución general 1351, que se refiere a los que solicitan recupero por no más de \$ 50.000 mensuales y \$ 600.000 anuales.

- Solicitudes formuladas por sujetos que encuadren en las normas del decreto 855/1997 y disposiciones complementarias, correspondientes al régimen simplificado de exportaciones.

- El impuesto correspondiente a las importaciones definitivas de cosas muebles.

Impuesto a las ganancias

ART 1: "Todas las ganancias obtenidas por personas de existencia visible o ideal quedan sujetas al gravamen de emergencia que establece esta ley.

"Los sujetos a que se refiere el párrafo anterior residentes en el país, tributan sobre la totalidad de sus ganancias obtenidas en el país o en el exterior, pudiendo computar como pago a cuenta del impuesto de esta ley las sumas efectivamente abonadas por gravámenes análogos, sobre sus actividades en el extranjero, hasta el límite del incremento de la obligación fiscal originado por la incorporación de la ganancia obtenida en el exterior."²³

ARTICULO 2: "A los efectos de esta ley son ganancias, sin perjuicio de lo dispuesto especialmente en cada categoría y aun cuando no se indiquen en ellas:

²³ Ley n°20628, Impuesto a las Ganancias.

1- Los rendimientos, rentas o enriquecimientos susceptibles de una periodicidad que implique la permanencia de la fuente que los produce y su habilitación.

2- Los rendimientos, rentas, beneficios o enriquecimientos que cumplan o no las condiciones del apartado anterior, obtenidos por los responsables incluidos en el artículo 69 (las sociedades de capital) y todos los que deriven de las demás sociedades o de empresas o explotaciones unipersonales, salvo que, no tratándose de los contribuyentes comprendidos en el artículo 69, se desarrollaran actividades indicadas en los incisos f) y g) del artículo 79 (ejercicio de profesiones liberales u oficios y de funciones de albacea, síndico, mandatario, gestor de negocios, director de sociedades anónimas y fideicomisario, actividad de corredor, viajante de comercio y despachante de aduana.) y las mismas no se complementaran con una explotación comercial, en cuyo caso será de aplicación lo dispuesto en el apartado anterior.

3- Los resultados obtenidos por la enajenación de bienes muebles amortizables, acciones, títulos, bonos y demás títulos valores, cualquiera fuera el sujeto que las obtenga. "

ARTICULO 127 : " Son ganancias de fuente extranjera las comprendidas en el artículo 2°, que provengan de bienes situados, colocados o utilizados económicamente en el exterior, de la realización en el extranjero de cualquier acto o actividad susceptible de producir un beneficio o de hechos ocurridos fuera del territorio nacional, excepto los tipificados expresamente como de fuente argentina y las originadas por la venta en el exterior de bienes exportados en forma definitiva del país para ser enajenados en el extranjero, que constituyen ganancias de la última fuente mencionada."

Según la ley de Impuesto a las ganancias en su artículo 20 inc. I, están exentas del gravamen las sumas percibidas por los exportadores de bienes o servicios correspondientes a reintegros o reembolsos acordados por el PODER EJECUTIVO en concepto de impuestos abonados en el mercado interno, que incidan directa o indirectamente sobre determinados productos y/o sus materias primas y/o servicios.

Artículo 8° " Las ganancias provenientes de la exportación de bienes producidos, manufacturados, tratados o comprados en el país, son totalmente de fuente argentina quedando comprendida la remisión de los mismos realizada por medio de filiales, sucursales, representantes, agentes de compras u otros intermediarios de personas o entidades del extranjero.

La ganancia neta se establecerá deduciendo del precio de venta el costo de tales bienes, los gastos de transporte y seguros hasta el lugar de destino, la comisión y gastos de venta y los gastos incurridos en la República Argentina, en cuanto sean necesarios para obtener la ganancia gravada.

Por su parte, las ganancias que obtienen los exportadores del extranjero por la simple introducción de sus productos en la República Argentina son de fuente extranjera.

Cuando las operaciones a que se refiere el presente artículo fueran realizadas con personas o entidades vinculadas y sus precios y condiciones no se ajusten a las prácticas del mercado entre partes independientes, las mismas deberán ajustarse de conformidad a lo previsto por el artículo 15 de la presente ley.

Asimismo, no se considerarán ajustadas a las prácticas o a los precios normales de mercado entre partes independientes, las operaciones comprendidas en el presente artículo que se realicen con personas físicas o jurídicas domiciliadas, constituidas o ubicadas en países de baja o nula tributación, supuesto en el que deberán aplicarse las normas del citado artículo 15.

En los casos en que, de acuerdo con las disposiciones anteriores, se trate de operaciones de importación o exportación de bienes a cuyo respecto pueda establecerse el precio internacional -de público y notorio conocimiento- a través de mercados transparentes, bolsas de comercio o similares, corresponderá, salvo prueba en contrario, utilizar dichos precios a los fines de la determinación de la ganancia neta de fuente argentina.

Cuando se trate de operaciones distintas a las indicadas en el párrafo anterior, celebradas entre partes independientes, el contribuyente -exportador o importador- deberá suministrar a la Administración Federal de Ingresos Públicos la información que la misma disponga a efectos de establecer que los precios declarados se ajustan razonablemente a los de mercado, incluidas la asignación de costos, márgenes de utilidad y demás datos que dicho organismo considere necesarios para la fiscalización de dichas operaciones, siempre que el monto anual de las exportaciones y/o importaciones realizadas por cada responsable supere la suma que con carácter general fijará el Poder Ejecutivo nacional. "

ARTICULO 15°: "Cuando por la clase de operaciones o por las modalidades de organización de las empresas, no puedan establecerse con exactitud las ganancias de fuente argentina, la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, entidad autárquica en el ámbito del MINISTERIO DE ECONOMIA Y OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS, podrá determinar la ganancia neta sujeta al gravamen a través de promedios, índices o coeficientes que a tal fin establezca con base en resultados obtenidos por empresas independientes dedicadas a actividades de iguales o similares características.

Las transacciones que establecimientos estables domiciliados o ubicados en el país o sociedades comprendidas en los incisos a) y b) y los fideicomisos previstos en el inciso agregado a continuación del inciso d) del primer párrafo artículo 49, respectivamente, realicen con personas físicas o jurídicas domiciliadas, constituidas o ubicadas en los países de baja o nula tributación que, de manera taxativa, indique la reglamentación, no serán consideradas ajustadas a las prácticas o a los precios normales de mercado entre partes independientes.

A los fines de la determinación de los precios de las transacciones a que alude el artículo anterior serán utilizados los métodos que resulten más apropiados de acuerdo con el tipo de transacción realizada. La restricción establecida en el artículo 101 de la LEY N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, no será aplicable respecto de la información referida a terceros que resulte necesaria para la determinación de dichos precios, cuando la misma deba oponerse como prueba en causas que tramiten en sede administrativa o judicial.

Las sociedades de capital comprendidas en el inciso a) del primer párrafo del artículo 69 y las demás sociedades o empresas previstas en el inciso b) del primer párrafo del artículo 49, distintas a las mencionadas en el tercer párrafo del artículo anterior, quedan sujetas a las mismas condiciones respecto de las transacciones que realicen con sus filiales extranjeras, sucursales, establecimientos estables u otro tipo de entidades del exterior vinculadas a ellas.

A los efectos previstos en el tercer párrafo, serán de aplicación los métodos de precios comparables entre partes independientes, de precios de reventa fijados entre partes independientes, de costo más beneficios, de división de ganancias y de margen neto de la transacción, en la forma y entre otros métodos que, con idénticos fines, establezca la reglamentación.

Sin perjuicio de lo establecido en el párrafo precedente, cuando se trate de exportaciones realizadas a sujetos vinculados, que tengan por objeto cereales, oleaginosas, demás productos de la tierra, hidrocarburos y sus derivados, y, en general, bienes con cotización conocida en mercados transparentes, en las que intervenga un intermediario internacional que no sea el destinatario efectivo de la mercadería, se considerará como mejor método a fin de determinar la renta de fuente argentina de la exportación, el valor de cotización del bien en el mercado transparente del día de la carga de la mercadería -cualquiera sea el medio de transporte-, sin considerar el precio al que hubiera sido pactado con el intermediario internacional.

No obstante lo indicado en el párrafo anterior, si el precio convenido con el intermediario internacional, fuera mayor al precio de cotización vigente a la fecha mencionada, se tomará el primero de ellos para valuar la operación.

El método dispuesto en el sexto párrafo del presente artículo no será de aplicación cuando el contribuyente demuestre fehacientemente que el sujeto intermediario del exterior reúne, conjuntamente, los siguientes requisitos:

a) *Tener real presencia en el territorio de residencia, contar allí con un establecimiento comercial donde sus negocios sean administrados y cumplir con los requisitos legales de constitución e inscripción y de presentación de estados contables.*

Los activos, riesgos y funciones asumidos por el intermediario internacional deben resultar acordes a los volúmenes de operaciones negociados;

b) *Su actividad principal no debe consistir en la obtención de rentas pasivas, ni la intermediación en la comercialización de bienes desde o hacia la República Argentina o con otros miembros del grupo económicamente vinculado, y*

c) *Sus operaciones de comercio internacional con otros integrantes del mismo grupo económico no podrán superar el treinta por ciento (30%) del total anual de las operaciones concertadas por la intermediaria extranjera.*

La Administración Federal de Ingresos Públicos, podrá delimitar la aplicación del método que se instrumenta en los párrafos anteriores, cuando considere que hubieren cesado las causas que originaron su introducción.

También podrá aplicarse dicho método a otras exportaciones de bienes cuando la naturaleza y características de las operaciones internacionales así lo justifiquen.

No obstante la extensión del citado método a otras operaciones internacionales sólo resultará procedente cuando la Administración Federal de Ingresos Públicos hubiere comprobado en forma fehaciente que las operaciones entre sujetos vinculados se realizaron a través de un intermediario internacional que, no siendo el destinatario de las mercaderías, no reúne conjuntamente los requisitos detallados en el octavo párrafo del presente."

La determinación de las ganancias que derivan de la exportación e importación de bienes entre empresas independientes se regirá por los siguientes principios:

a) Las ganancias provenientes de la exportación de bienes producidos, manufacturados, tratados o comprados en el país son totalmente de fuente argentina.

Cuando no se fije precio o el pactado sea inferior al precio de venta mayorista vigente en el lugar de destino, corresponderá, salvo prueba en contrario, tomar este último, a los efectos de determinar el valor de los productos exportados.

Asimismo, la Administración Federal de Ingresos Públicos podrá también establecer el valor atribuible a los productos objeto de la transacción, tomando el precio mayorista vigente en el lugar de origen. No obstante, cuando el precio real de la exportación fuere mayor se considerará, en todos los casos, este último.

Se entiende también por exportación la remisión al exterior de bienes producidos, manufacturados, tratados o comprados en el país, realizada por medio de representantes, agentes de compras u otros intermediarios independientes de personas o entidades del extranjero, que actúen en el curso ordinario de sus negocios.

b) Las ganancias que obtienen los exportadores del extranjero por la simple introducción de sus productos en la República Argentina son de fuente extranjera.

Sin embargo, cuando el precio de venta al comprador del país sea superior al precio mayorista vigente en el lugar de origen mas, en su caso, los gastos de transporte y seguro hasta la República Argentina se considerará, salvo prueba en contrario, que la diferencia constituye ganancia neta de fuente argentina para el exportador del exterior.

Asimismo, la Administración Federal de Ingresos Públicos podrá también establecer el valor atribuible a los productos objeto de la transacción, tomando el precio mayorista vigente en el lugar de destino. No obstante, cuando el precio real de la importación fuere menor se tomará, en todos los casos, este último.

En los casos en que, de acuerdo con las disposiciones anteriores, corresponda aplicar el precio mayorista vigente en el lugar de origen o destino, según el caso, y este no fuera de público conocimiento o que existan dudas sobre si corresponde a igual o análoga mercadería que la importada o exportada, u otra razón que dificulte la comparación, se tomarán como base para el cálculo los precios y de las ganancias de fuente argentina las disposiciones previstas en el artículo 15 de la Ley del Impuesto a las Ganancias.

Lo dispuesto será de aplicación aun en aquellos casos en los que no se verifiquen los supuestos de vinculación. El artículo 15 expresa que, cuando por la clase de operaciones o por las modalidades de organización de las empresas no puedan establecerse con exactitud las ganancias de fuente argentina, la Administración Federal de Ingresos Públicos podrá determinar la ganancia neta (presunta), sujeta al gravamen a través de promedios, índices o coeficientes que a tal fin establezca con base en resultados obtenidos por empresas independientes dedicadas a actividades de iguales o similares características.

Precios de transferencia

La organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico ha conceptualizado que los “precios de transferencia” son los precios a los cuales una empresa transfiere bienes físicos, propiedad intangible o provee servicios a una empresa asociada.

Esas operaciones permiten a las empresas involucradas en las transacciones internacionales, lograr una reducción del costo tributario global, utilizando para ello el mecanismo de que parte de las utilidades de sus operaciones sean obtenidas en territorios de baja o nula tributación.

En caso de que los precios de transferencia no reflejen los precios de mercado, tanto las ganancias como las pérdidas impositivas pueden resultar distorsionadas.

Teniendo en cuenta las disposiciones de la Ley del Impuesto a las Ganancias, respecto del tema que nos ocupa:

Si las operaciones de exportación y/o importación fueran realizadas con personas o entidades vinculadas, y los precios y condiciones no se ajustan a las prácticas del mercado entre partes independientes, deberán ajustarse a lo establecido en materia de precios de transferencia.

No se considerarán ajustadas a las prácticas o a los precios normales de mercado entre partes independientes, las operaciones que se realicen con personas físicas o jurídicas domiciliadas, constituidas o ubicadas en países de baja o nula tributación. En estos casos, deberán aplicarse las normas legales correspondientes a precios de transferencia.

En los casos en que se trate de operaciones de importación o exportación de bienes a cuyo respecto pueda establecerse el precio internacional, de público y notorio conocimiento, a través de mercados transparentes, bolsas de comercio o similares, corresponderá, salvo prueba en contrario, utilizar dichos precios a los fines de la determinación de la ganancia neta de fuente argentina.

La legislación argentina también ha establecido normas para operaciones celebradas entre partes independientes, en estos casos, el contribuyente – exportador/importador – deberá suministrar a la Administración Federal de Ingresos Públicos la información que la misma disponga a efectos de establecer que los precios declarados se ajustan razonablemente a los de mercado, incluidas la asignación de costos, márgenes de utilidad y demás datos que dicho organismo considere necesarios para la fiscalización de dichas operaciones, siempre que el monto anual de las exportaciones y/o importaciones realizadas por cada responsable supere la suma que con carácter general fijará el Poder Ejecutivo nacional.

Entre los métodos a ser utilizados para determinar los precios de transferencia, se citan: precios comparables entre partes independientes, precios de reventa fijados entre partes independientes, costo más beneficios, división de ganancias, margen neto de la transacción, otros métodos que establezca la reglamentación.

Impuesto a las ganancias. Declaración Jurada Determinativa. Precios de transferencia. Programas Aplicativos

La resolución general de AFIP Nº 1918/2005 establece lo siguiente:

"ARTICULO 3°.- A efectos de demostrar la correcta determinación de las ganancias que derivan de las operaciones de exportación e importación de bienes, los sujetos mencionados en el artículo anterior deberán conservar -entre otros-, los comprobantes y/o elementos, con la información que para cada caso se indica seguidamente:

a) Con relación al sujeto residente del país importador o exportador: Sus datos identificatorios y sus funciones o actividades.

b) Respecto de las personas independientes del exterior: Apellido y nombres, denominación o razón social, código de identificación tributario, domicilio y país de residencia.

c) *Por las operaciones de exportación e importación realizadas entre los sujetos mencionados en el inciso a) y los sujetos indicados en el inciso b): Descripción de las mismas, su cuantía y la moneda utilizada para su pago, en cada período fiscal.*

d) *Fuentes de información de los precios internacionales -de público y notorio conocimiento- de mercados transparentes, bolsas de comercio o similares: Detalle de las mismas, en caso de corresponder.*

e) *Movimientos bancarios vinculados a las operaciones de exportación e importación: Documentación bancaria respaldatoria.*

f) *Cuando se trate de operaciones comprendidas en el último párrafo del artículo 8° de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, que en su conjunto superen el monto anual -por ejercicio comercial- de CINCO MILLONES DE PESOS (\$ 5.000.000.-) hasta la suma de VEINTE MILLONES DE PESOS (\$ 20.000.000.-): Papeles de trabajo donde conste claramente el cálculo y la determinación del coeficiente de rentabilidad.*

g) *En el caso de operaciones comprendidas en el último párrafo del artículo 8° de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, que en su conjunto superen el monto anual -por ejercicio comercial- de VEINTE MILLONES DE PESOS (\$ 20.000.000.-): Papeles de trabajo donde conste claramente el cálculo y la determinación del coeficiente de rentabilidad, correspondiente a cada línea de producción, y la forma en que se determinaron estas últimas."*

ARTICULO 18.- Los formularios de declaración jurada F. 741, F. 742, F. 743 y F. 867, deberán ser presentados y en su caso remitidos, hasta las fechas que para cada caso se establecen a continuación:

a) F. 741 correspondiente al primer semestre del ejercicio comercial anual o año calendario, según corresponda: Hasta el día del quinto mes inmediato siguiente a aquél en que finaliza el mencionado semestre que, para cada caso, se detalla en el siguiente cuadro:

TERMINACION CUIT FECHA DE VENCIMIENTO

0 ó 1 Hasta el día 3, inclusive

2 ó 3 Hasta el día 4, inclusive

4 ó 5 Hasta el día 5, inclusive

6 ó 7 Hasta el día 6, inclusive

8 ó 9 Hasta el día 7, inclusive

b) F. 741 correspondiente al segundo semestre del ejercicio comercial anual o año calendario, según corresponda, y F. 867: En la fecha de vencimiento general para la presentación de la declaración jurada determinativa del impuesto a las ganancias.

c) F. 742 correspondiente al primer semestre del ejercicio comercial anual o año calendario, según corresponda en cada caso: Hasta el día del quinto mes inmediato siguiente a aquél en que finaliza el primer semestre del ejercicio comercial anual o año calendario, según corresponda, que para cada caso se indica seguidamente:

TERMINACION CUIT FECHA DE VENCIMIENTO

0 ó 1 Hasta el día 3, inclusive

2 ó 3 Hasta el día 4, inclusive

4 ó 5 Hasta el día 5, inclusive

6 ó 7 Hasta el día 6, inclusive

8 ó 9 Hasta el día 7, inclusive

d) F. 743 correspondiente al ejercicio comercial anual o año calendario: Hasta el día del octavo mes inmediato posterior al cierre del ejercicio comercial anual, que para cada caso se fija a continuación:

TERMINACION CUIT FECHA DE VENCIMIENTO

0 ó 1 Hasta el día 3, inclusive

2 ó 3 Hasta el día 4, inclusive

4 ó 5 Hasta el día 5, inclusive

6 ó 7 Hasta el día 6, inclusive

8 ó 9 Hasta el día 7, inclusive

Cuando alguna de las fechas de vencimiento general indicadas precedentemente coincida con día feriado o inhábil, la misma, así como las posteriores, se trasladarán correlativamente al o a los días hábiles inmediatos siguientes."

Impuestos internos

Los Impuestos Internos, actualmente sobre la base del ad valorem, son monofásicos de carácter indirecto aplicable a los consumos de ciertos productos. El gravamen se abona antes de efectuarse el acto material del consumo, atento al carácter de indirecto.

Abonado el impuesto por el productor, aquel percute solamente en la primera etapa y es trasladado al precio del producto de manera que incida en una sola de las etapas de su elaboración, sobre el expendio (transferencia a cualquier título) de los bienes gravados.

El carácter de monofásico del tributo tiene su excepción en los objetos suntuarios. Estos productos presentan una situación diferente, pues el impuesto se aplica sobre todas las etapas comerciales del producto, es decir, cae en cascada sobre el precio final. (plurifásicos)

Exportación

Los productos de origen nacional están exceptuados de impuesto interno siempre que no se haya producido el hecho imponible, es decir, cuando se exporten en forma definitiva o se incorporen a la lista de “rancho” de buques o afectados al tráfico internacional o de aviones de líneas aéreas internacionales.

Asimismo, de producirse la exportación definitiva, o se incorporen a la lista de “rancho” de buques afectados al tráfico internacional o de aviones de líneas aéreas internacionales, procederá la devolución o acreditación del impuesto siempre que se documente debidamente la salida al exterior y, de corresponder, sea factible inutilizar el instrumento fiscal que acredita el pago del impuesto (cigarrillos).

Cuando se exporten mercaderías elaboradas con materias primas gravadas, corresponderá la acreditación del impuesto correspondiente a estas, siempre que sea factible comprobar su utilización.

A los efectos de lo dispuesto en el párrafo precedente, aclarase que por “materia prima” debe entenderse todos aquellos productos gravados, cualquiera que sea su grado de elaboración o manufactura, en tanto se hallen incorporados, con transformación o no, al producto final.

Los objetos suntuarios que se exporten estarán exentos del impuesto únicamente en esta etapa de su comercialización.

Promoción de exportaciones

Los exportadores de mercaderías manufacturadas en el país, nuevas sin uso, tendrán derecho a obtener el reintegro total o parcial de los importes que se hubieran pagado en concepto de tributos interiores en las distintas etapas de producción y comercialización.

Dicho reintegro se aplicará sobre un valor FOB, FOR o FOT de la mercadería incorporado en la misma y el monto abonado en concepto de comisiones y corretajes. Para dicho cálculo se tomará como base exclusivamente el valor agregado producido en el país, neto de las referidas comisiones y corretajes.²⁴

Los exportadores, en los supuestos de mercaderías exportadas que por cualquier circunstancia retornen al país, deberán proceder a ingresar - total o parcialmente, según la cantidad retornada - el importe correspondiente al reintegro de tributos que se les hubiera acreditado, condición necesaria para disponer el despacho a plaza de dichas mercaderías.

IMPUESTOS PROVINCIALES

Impuesto sobre los Ingresos Brutos

Entre los gravámenes indirectos, el impuesto sobre los ingresos brutos, conjuntamente con los impuestos internos y con el impuesto al valor agregado, completa la trilogía de gravámenes trasladables y de fuerte contenido recaudatorio.

Naturaleza Jurídica

Además de su carácter indirecto, el impuesto sobre los ingresos brutos es un tributo de tipo real, pues para su cuantificación ni la base imponible ni las alícuotas tienen en cuenta las circunstancias personales o la situación global del contribuyente. El tributo recae sobre los ingresos brutos gravados totales del sujeto pasivo, una vez configurado el presupuesto de hecho u objeto del gravamen.

²⁴ Decreto 1011/1991

El impuesto recae sobre las actividades ejercidas en todo o en parte dentro del ámbito físico del Estado provincial y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Representa un típico impuesto periódico o de ejercicio, proporcional y de efecto regresivo. La imposibilidad de cómputo en una etapa del gravamen pagado en la etapa anterior (como ocurre en el IVA), lo convierte automáticamente en un tributo piramidal, al liquidarse el impuesto sobre una base imponible que ya contiene la incidencia del mismo gravamen trasladado en las etapas anteriores del circuito económico.

Hecho imponible u objeto del gravamen

Las características fundamentales del hecho imponible pueden sintetizarse en:

- a) El ejercicio de una actividad
- b) La habitualidad
- c) El propósito de lucro
- d) El sustento territorial

Dichos elementos, con ligeras modificaciones, se mantienen en la totalidad de las jurisdicciones del país.

No constituyen hechos imponibles el trabajo personal en relación de dependencia, el desempeño de cargos públicos ni la percepción de jubilaciones u otras pasividades en general.

Base imponible

Existe una clara diferenciación entre:

- a) el hecho imponible: el ejercicio de la actividad, y
- b) la base imponible: los ingresos brutos

El primero “apunta” al objeto del gravamen; la segunda, a la cuantificación de la suma a gravar.

Conceptos que no integran la base imponible

No integran la base imponible:

- a) los impuestos internos, el débito fiscal del IVA y los impuestos para el fondo nacional de autopistas y tecnológico del tabaco;
- b) los reintegros de capital por los intermediarios;

- c) los reintegros por exportaciones;
- d) los reintegros de capital en casos de depósitos, préstamos y similares;
- e) los subsidios y subvenciones del Estado
- f) los ingresos por venta de bienes de uso
- g) los ingresos resultantes de reorganizaciones societarias.

Las exportaciones

Expresa el tributarista Dr. N. Nuñez que dichas operaciones se encuentran exentas del gravamen que nos ocupa al igual que el transporte internacional, no alcanzado – en general – las actividades conexas tales como eslingaje, depósito y toda otra de similar naturaleza. Ello deviene del principio tributario de no exportar impuestos indirectos pudiendo ser el de los ingresos brutos una excepción a dicha filosofía, máxime considerando su carácter de indirecto como ya se señaló. En las respectivas legislaciones se sostiene que no integran la base de imposición del gravamen (verdadera exclusión de objeto) las sumas percibidas por los exportadores de bienes o servicios en concepto de reintegros o reembolsos acordados por la Nación.

El posible gravamen a las exportaciones a través del Impuesto sobre los Ingresos Brutos en la Provincia de Misiones

La exención atribuida a las exportaciones no posee un fin social, sino jurídico, tendiente a respetar la prelación normativa de nuestro ordenamiento.

La Provincia de Misiones, no grava de manera directa a las exportaciones o la actividad de exportar propiamente dicha. El tributo grava los “ingresos” que se perciben mediante la actividad de exportar, es decir, la venta de productos y mercaderías en el exterior.

En la historia fiscal Argentina este ha sido un tema muy delicado de tratar, las provincias, en sus distintas jurisdicciones, han calificado a las exportaciones como exentas del impuesto sobre los ingresos brutos o que no configuran el objeto de la base de imposición de dicho tributo. La excepción es Misiones, que a partir de enero del 2006 y a través de la derogación pertinente cambio las tendencias que primaron durante casi un siglo de política fiscal.

Ahora bien, es menester analizar si la Provincia de Misiones posee las competencias necesarias para gravar los ingresos provenientes de las exportaciones.

La Constitución de la República Argentina en su Art. 4 dice que el Gobierno Federal provee a los gastos de la Nación con los fondos del Tesoro nacional formado del producto de derechos de importación y exportación. El Art. 126 expresa que las provincias no ejercen el poder delegado a las Nación. Estos dos últimos Art. de íntima relación establecen que “a pesar de tratarse de poderes delegados, las facultades conferidas por las provincias a la Nación son esencialmente irrevocables por parte de aquellas, e irrenunciables por parte de esta ultima”, pero, está claro que la Nación es la única que tiene la posibilidad de gravar los derechos de exportación en nuestro país.

El problema surge cuando, como Misiones, las provincias comienzan a introducir a los ingresos de las exportaciones como hecho imponible del tributo sobre los ingresos brutos.

Según el Art. 9 de la Ley de Coparticipación Federal, en su inc. B) punto I dice que:

“En lo que respeta a los impuestos sobre los ingresos brutos, los mismos deberán ajustarse a las siguientes características básicas: Podrán gravarse las actividades conexas a las exportaciones (transporte, eslingaje, estibaje, depósito y toda otra de similar naturaleza)”.

El Convenio Multilateral firmado por distintas provincias del país en el año 1977, una de esas provincias fue Misiones, crea como organismos de aplicación del convenio una *Comisión Arbitral* y una *Comisión Plenaria*, esta ultima órgano de apelación de la primera; las dos comisiones vienen dictando desde esa época numerosas resoluciones de cuestiones sometidas a su consideración que se originan con motivo de la aplicación del Convenio.

Algunas de esas resoluciones, decide la *Comisión arbitral* :

*“que en tanto es decisión de todos los Fiscos adheridos que el Impuesto sobre los Ingresos Brutos no recaiga sobre los ingresos provenientes de las exportaciones, que estos, así como los gastos correspondientes a ellos, no serán computables a los fines de la distribución de la materia imponible”.*²⁵

²⁵ Resolución General de la Comisión Arbitral, exp. N° 44/93, Buenos Aires, 26 de mayo de 1993; resolución recogida en el Art. 6 de la RG CA 1/2006 y RG CA 1/2008 Art. 7.

También podemos referirnos a Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, donde determina que

“Desde el año 1973, y a partir del caso "Indunor SA c/Pcia de Chaco", se puso fin al debate constitucional respecto de la validez de los tributos locales aplicados sobre los ingresos provenientes de exportaciones, cuando el máximo tribunal se inclinó definitivamente por aceptar la procedencia del requerimiento impositivo, al señalar que es facultad propia de las provincias elegir el método adecuado para la determinación del impuesto, siendo válida y legítima en tanto no grave específicamente actividades extraterritoriales y no se imponga con motivo o resolución recogida en el Art. 6 de la RG CA 1/2006 y RG CA 1/2008 Art. 7 como requisito para permitir la salida de los productos del ámbito territorial, con prescindencia de que se los destine al consumo o elaboración dentro o fuera de la República".²⁶

En conclusión se puede afirmar que el Impuesto en la Provincia de Misiones, no grava la actividad de exportar, sino, que toma como base imponible los ingresos que ésta actividad genera.

También que no se contrapone al articulado de la Constitución Nacional, ni a la Ley de Coparticipación Federal; que las Resoluciones Generales de las Comisiones que creó el Convenio Multilateral de 1977, establecen que quedarán a decisión de todos los fiscos gravar dichos ingresos.

Y que los fallos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación desde el año 1973 en adelante, consideran que las provincias poseen las facultades suficientes para proceder en materia fiscal considerándolas válidas y legítimas, en tanto no se imponga con motivo o como requisito para permitir la salida de los productos del ámbito territorial.

²⁶ Lorena Almada y Cecilia Matich, <http://www.ambitoweb.com/seccionesespeciales/suplementos/novedadesfiscales/ampliar.asp?id=1672>, 22 de julio de 2008.

Podemos decir que la Provincia de Misiones no arremete contra el ordenamiento jurídico argentino al gravar los ingresos procedentes de las exportaciones, que la opinión pública y de los variados sectores comerciales y productivos pueden tener sus dudas sobre su conveniencia económica, pero nada tiene que ver esto con si vulnera o no las normas y leyes a las cuales se adhirió y ratificó en sus debido momento, las consecuencias económicas probables escapan a este análisis. Hay que tener en cuenta que el Impuesto sobre los Ingresos Brutos es el principal recurso que tiene las provincias para solventar los gastos que requieren sus emprendimientos políticos, sociales y económicos; y no se puede culpar a las provincias de querer ampliar el espectro recaudatorio sin tener que crear nuevos tributos, mas allá de que poseen facultades para hacerlo.



CAPÍTULO IV
Ley de Procedimiento
Tributario

CAPITULO IV LEY DE PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO

Infracciones formales – Sanciones

Omisión de presentación de Declaración Jurada

Art. 38 – Multa por omisión de presentación de declaraciones juradas. Cuando existiere la obligación de presentar declaraciones juradas, la omisión de hacerlo dentro de los plazos generales que establezca la Administración Federal de Ingresos Públicos será sancionada, sin necesidad de requerimiento previo, con una multa de pesos doscientos (\$ 200) , la que se elevará a pesos cuatrocientos (\$ 400) si se tratare de sociedades, asociaciones o entidades de cualquier clase constituidas en el país o de establecimientos organizados en forma de empresas estables –de cualquier naturaleza u objeto- pertenecientes a personas de existencia física o ideal domiciliadas, constituidas o radicadas en el exterior. Las mismas sanciones se aplicarán cuando se omitiere proporcionar los datos a que se refiere el último párrafo del art. 11.

El procedimiento de aplicación de esta multa podrá iniciarse, a opción de la Administración Federal de Ingresos Públicos, con una notificación emitida por el sistema de computación de datos que reúna los requisitos establecidos en el art. 71. Si dentro del plazo de quince días a partir de la notificación el infractor pagare voluntariamente la multa y presentare la declaración jurada omitida, los importes señalados en el párrafo primero de este artículo se reducirán de pleno derecho a la mitad y la infracción no se considerará como un antecedente en su contra. El mismo efecto se producirá si ambos requisitos se cumplimentaren desde el vencimiento general de la obligación hasta los quince días posteriores a la notificación mencionada. En caso de no pagarse la multa o de no presentarse la declaración jurada, deberá sustanciarse el sumario a que se refieren los arts. 70 y siguientes, sirviendo como cabeza del mismo la notificación indicada precedentemente.²⁷

Se trata de un ilícito formal, porque la violación sancionada es el incumplimiento a un deber formal de colaboración en cabeza del contribuyente y/o responsable de presentar la declaración jurada, con o sin saldo de impuesto resultante, generará la aplicación de la multa analizada.

Dado el carácter culposo de la norma, es necesario para su configuración la presencia de la negligencia o impericia en el accionar del sujeto.

²⁷ Gómez Teresa y Folco Carlos, Procedimiento Tributario, 5ta edición, Buenos Aires, 2005.

Art. 38.1 *Multas por la omisión de presentación de declaraciones juradas informativas.* " La omisión de presentar las declaraciones juradas informativas previstas en los regímenes de información propia del contribuyente o responsable, o de información de terceros, establecidos mediante resolución general de la Administración Federal de Ingresos Públicos, dentro de los plazos establecidos al efecto, será sancionada –sin necesidad de requerimiento previo– con una multa de hasta pesos cinco mil (\$ 5.000), la que se elevará hasta pesos diez mil (\$ 10.000) si se tratare de sociedades, empresas, fideicomisos, asociaciones o entidades de cualquier clase constituidas en el país, o de establecimientos organizados en forma de empresas estables –de cualquier naturaleza u objeto– pertenecientes a personas de existencia física o ideal domiciliadas, constituidas o radicadas en el exterior.

Cuando existiere la obligación de presentar declaración jurada informativa sobre la incidencia en la determinación del impuesto a las ganancias derivada de las operaciones de importación y exportación entre partes independientes, la omisión de hacerlo dentro de los plazos generales que establezca la Administración Federal de Ingresos Públicos será sancionada, sin necesidad de requerimiento previo, con una multa de pesos un mil quinientos (\$ 1.500), la que se elevará a pesos nueve mil (\$ 9.000) si se tratare de sociedades, empresas, fideicomisos, asociaciones o entidades de cualquier clase constituidas en el país, o de establecimientos organizados en forma de empresas estables –de cualquier naturaleza u objeto– pertenecientes a personas de existencia física o ideal domiciliadas, constituidas o radicadas en el exterior.

En los supuestos en que la obligación de presentar declaraciones juradas se refiera al detalle de las transacciones –excepto en el caso de importación y exportación entre partes independientes– celebradas entre personas físicas, empresas o explotaciones unipersonales, sociedades locales, fideicomisos o establecimientos estables ubicados en el país con personas físicas, jurídicas o cualquier otro tipo de entidad domiciliada, constituida o ubicada en el exterior, la omisión de hacerlo dentro de los plazos generales que establezca la Administración Federal de Ingresos Públicos será sancionada, sin necesidad de requerimiento previo, con una multa de pesos diez mil (\$ 10.000), la que se elevará a pesos veinte mil (\$ 20.000) si se tratare de sociedades, fideicomisos, asociaciones o entidades de cualquier clase constituidas en el país o de establecimientos organizados en forma de empresas estables –de cualquier naturaleza u objeto– pertenecientes a personas de existencia física o ideal domiciliadas, constituidas o radicadas en el exterior."²⁸

²⁸ Ibid.

Art. 39 –“Multa por violación al cumplimiento de los deberes formales. Incumplimientos de regímenes generales de información de terceros. Serán sancionadas con multas de pesos ciento cincuenta (\$ 150) a pesos dos mil quinientos (\$ 2.500) las violaciones a las disposiciones de esta ley, de las respectivas leyes tributarias, de los decretos reglamentarios y de toda otra norma de cumplimiento obligatorio, que establezcan o requieran el cumplimiento de deberes formales tendientes a determinar la obligación tributaria, a verificar y fiscalizar el cumplimiento que de ella hagan los responsables.

En los casos de los incumplimientos que en adelante se indican, la multa prevista en el primer párrafo del presente artículo se graduará entre el menor allí previsto y hasta un máximo de pesos cuarenta y cinco mil (\$ 45.000):

1. Las infracciones a las normas referidas al domicilio fiscal previstas en el art. 3 de esta ley, en el decreto reglamentario, o en las normas complementarias que dicte la Administración Federal de Ingresos Públicos con relación al mismo.

2. La resistencia a la fiscalización, por parte del contribuyente o responsable, consistente en el incumplimiento reiterado a los requerimientos de los funcionarios actuantes, sólo en la medida en que los mismos no sean excesivos o desmesurados respecto de la información y la forma exigidas, y siempre que se haya otorgado al contribuyente el plazo previsto por la Ley de Procedimientos Administrativos para su contestación.

3. La omisión de proporcionar datos requeridos por la Administración Federal de Ingresos Públicos para el control de las operaciones internacionales.

4. La falta de conservación de los comprobantes y elementos justificativos de los precios pactados en operaciones internacionales.

Las multas previstas en este artículo, en su caso, son acumulables con las establecidas en el art. 38 de la presente ley.

Si existiera resolución condenatoria respecto del incumplimiento a un requerimiento de la Administración Federal de Ingresos Públicos, las sucesivas reiteraciones que se formulen a partir de ese momento –y que tuvieren por objeto el mismo deber formal– serán pasibles en su caso de la aplicación de multas independientes, aun cuando las anteriores no hubieran quedado firmes o estuvieran en curso de discusión administrativa o judicial.

En todos los casos de incumplimiento mencionados en el presente artículo la multa a aplicarse se graduará conforme a la condición del contribuyente y a la gravedad de la infracción.²⁹

²⁹ Ibid.

Art. 39.1 –“ Multa por incumplimiento a requerimientos de la Administración a presentar declaraciones juradas informativas. Será sancionado con multas de pesos quinientos (\$ 500) a pesos cuarenta y cinco mil (\$ 45.000) el incumplimiento a los requerimientos dispuestos por la Administración Federal de Ingresos Públicos a presentar las declaraciones juradas informativas –originales o rectificativas– previstas en el artículo agregado a continuación del art. 38 y las previstas en los regímenes de información propia del contribuyente o responsable, o de información de terceros, establecidos mediante resolución general de la Administración Federal de Ingresos Públicos.

Las multas previstas en este artículo, en su caso, son acumulables con las del artículo agregado a continuación del art. 38 de la presente ley y –al igual que aquellas deberán atender a la condición del contribuyente y a la gravedad de la infracción.

Si existiera resolución condenatoria respecto del incumplimiento a un requerimiento de la Administración Federal de Ingresos Públicos, las sucesivas reiteraciones que se formulen a partir de ese momento –y que tuvieren por objeto el mismo deber formal– serán pasibles en su caso de la aplicación de multas independientes, aun cuando las anteriores no hubieran quedado firmes o estuvieran en curso de discusión administrativa o judicial.

Sin perjuicio de lo establecido precedentemente, a los contribuyentes o responsables cuyos ingresos brutos anuales sean iguales o superiores a la suma de pesos diez millones (\$ 10.000.000), que incumplan el tercero de los requerimientos indicados en el primer párrafo, se les aplicará una multa de dos a diez veces del importe máximo previsto en el citado párrafo, la que se acumulará a las restantes sanciones previstas en el presente artículo.³⁰

Art. 40 – Multa y clausura. Causales: enumeración. Serán sancionados con multa de trescientos pesos (\$ 300) a treinta mil pesos (\$ 30.000) y clausura de tres a diez días del establecimiento, local, oficina, recinto comercial, industrial, agropecuario o de prestación de servicios, siempre que el valor de los bienes y/o servicios de que se trate exceda de diez pesos (\$ 10), quienes:

a) No entregaren o no emitieren facturas o comprobantes equivalentes por una o más operaciones comerciales, industriales, agropecuarias o de prestación de servicios que realicen en las formas, requisitos y condiciones que establezca la Administración Federal de Ingresos Públicos.

³⁰ Ibid.

b) (1) No llevarán registros o anotaciones de sus adquisiciones de bienes o servicios o de sus ventas, o de las prestaciones de servicios de industrialización o, si las llevarán, fueren incompletas o defectuosas, incumpliendo con las formas, requisitos y condiciones exigidos por la Administración Federal de Ingresos Públicos.

c) Encarguen o transporten comercialmente mercaderías, aunque no sean de su propiedad, sin el respaldo documental que exige la Administración Federal de Ingresos Públicos.

d) No se encontraran inscriptos como contribuyentes o responsables ante la Administración Federal de Ingresos Públicos cuando estuvieran obligados a hacerlo.

e) No poseyeran o no conservaran las facturas o comprobantes equivalentes que acrediten la adquisición o tenencia de los bienes y/o servicios destinados o necesarios para el desarrollo de la actividad de que se trate.

f) No poseyeran o no mantuvieran en condiciones de operatividad o no utilizaran los instrumentos de medición y control de la producción dispuestos por leyes, decretos reglamentarios dictados por el Poder Ejecutivo nacional y toda otra norma de cumplimiento obligatorio, tendientes a posibilitar la verificación y fiscalización de los tributos a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos.

El mínimo y el máximo de las sanciones de multa y clausura se duplicarán cuando se cometa otra infracción de las previstas en este artículo dentro de los dos años desde que se detectó la anterior.



CAPÍTULO V
Ley Penal Tributaria

CAPITULO V LEY PENAL TRIBUTARIA

TITULO I - Delitos tributarios

Evasión simple

ARTICULO 1° " Será reprimido con prisión de dos a seis años el obligado que mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, sea por acción o por omisión, evadiera total o parcialmente el pago de tributos al fisco nacional, siempre que el monto evadido excediere la suma de cien mil pesos (\$ 100.000) por cada tributo y por cada ejercicio anual, aun cuando se tratara de un tributo instantáneo o de período fiscal inferior a un año."

Evasión agravada.

ARTICULO 2° " La pena será de tres años y seis meses a nueve años de prisión, cuando en el caso del artículo 1° se verificare cualquiera de los siguientes supuestos:

a) Si el monto evadido superare la suma de un millón de pesos (\$ 1.000.000).

b) Si hubieren intervenido persona o personas interpuestas para ocultar la identidad del verdadero sujeto obligado y el monto evadido superare la suma de doscientos mil pesos (\$ 200.000).

c) Si el obligado utilizare fraudulentamente exenciones, desgravaciones, diferimientos, liberaciones, reducciones o cualquier otro tipo de beneficios fiscales, y el monto evadido por tal concepto superare la suma de doscientos mil pesos (\$ 200.000)."

Aprovechamiento indebido de subsidios.

ARTICULO 3° " Será reprimido con prisión de tres años y seis meses a nueve años el obligado que mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, se aprovechara indebidamente de reintegros, recuperos, devoluciones o cualquier otro Subsidio Nacional directo de naturaleza tributaria siempre que el monto de lo percibido supere la suma de pesos cien mil (\$ 100.000) en un ejercicio anual."

Obtención fraudulenta de beneficios fiscales.

ARTICULO 4° " Será reprimido con prisión de uno a seis años el que mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, sea por acción o por omisión, obtuviere un reconocimiento, certificación o autorización para gozar de una exención, desgravación, diferimiento, liberación, reducción, reintegro, recuperos o devolución tributaria al Fisco Nacional.

ARTICULO 5° " En los casos de los artículos 2°, inciso c), 3° y 4°, además de las penas allí previstas se impondrá al beneficiario la pérdida del beneficio y de la posibilidad de obtener o de utilizar beneficios fiscales de cualquier tipo por el plazo de diez años."

Apropiación indebida de tributos.

ARTICULO 6° " Será reprimido con prisión de dos a seis años el agente de retención o percepción de tributos nacionales que no depositare, total o parcialmente, dentro de los diez días hábiles administrativos de vencido el plazo de ingreso, el tributo retenido o percibido, siempre que el monto no ingresado superase la suma de diez mil pesos (\$ 10.000) por cada mes."³¹

Según el código aduanero, el contrabando es el delito aduanero de mayor significación, caracterizado por hechos u omisiones que transgreden la potestad del Estado para controlar las importaciones y las exportaciones, impidiendo o dificultando la acción del organismo encargado de ese control que es la aduana. El artículo 863 sostiene que el importador o exportador será reprimido con prisión de seis meses a ocho años si por cualquier acto u omisión impidiere o dificultare, mediante ardid o engaño, el adecuado ejercicio de las funciones que las leyes acuerdan a la Aduana.

La tentativa de contrabando será reprimida con las mismas penas que corresponden al delito consumado.

ARTICULO 954 "1. El que, para cumplir cualquiera de las operaciones o destinaciones de importación o de exportación, efectuare ante el servicio aduanero una declaración que difiera con lo que resultare de la comprobación y que, en caso de pasar inadvertida, produjere o hubiere podido producir:

a) un perjuicio fiscal, será sancionado con una multa de UNO (1) a CINCO (5) veces el importe de dicho perjuicio;

b) una transgresión a una prohibición a la importación o a la exportación, será sancionado con una multa de UNO (1) a CINCO (5) veces el valor en aduana de la mercadería en infracción; c) el ingreso o el egreso desde o hacia el exterior de un importe pagado o por pagar distinto del que efectivamente correspondiere, será sancionado con una multa de UNO (1) a CINCO (5) veces el importe de la diferencia.

³¹ Régimen Penal Tributario, Ley 24769

2. Si el hecho encuadrare simultáneamente en más de uno de los supuestos previstos en el apartado 1, se aplicará la pena que resultare mayor."



TRABAJO DE CAMPO

ASTILLERO ULUA SRL



Historia de la Empresa

Astillero Ulua SRL, es una organización destinada a la importación, producción, comercialización y exportación de insumos , materias primas y productos acabados para actividades deportivas náuticas e incluso de índole naval; exportando servicio.

Ulua proviene de la fusión de “Bennett Dion” foams, quillas “Ulua” y tablas de surf “X-Torsion”, cada una con mas de 10 años de funcionamiento, lo cual permite ser autosuficientes en la provisión de todos los insumos utilizados y mano de obra especializada. La organización ha logrado ser líder en el mercado interno, lo cual ha demandado 20 años de experiencia en la evolución y perfeccionamiento con el sistema Bennett Dion de espumas de poliuretano (foams) que comenzó a desarrollarse en la Argentina en 1975 por Renato Tiribelli, al cual la firma Ulua compró maquinaria, know how y matricería (única en la Argentina) en el año 1999.

Pero Ulua necesitaba un espacio propio en el área Industrial para crecer, es por esto que en el año 2005 la Parcela 35-A 1 fue la concesión otorgada a Ulua por el Consorcio Portuario Regional de Mar del Plata (CPRMdP), que resultó ser cuna y sostén de casi innumerables proyectos y anhelos empresariales; siempre a la medida de sus sueños.

Este predio se abordó, con mucho sacrificio, en un estado edilicio de gran precariedad y exigiendo inminentes mejoras.

Los bienes de uso adquiridos entonces, se perfeccionaron e industrializaron posteriormente, ampliando el número de matrices para diferentes medidas de foams, acordes para satisfacer la demanda no solo nacional sino también internacional.

Actualmente la adecuada metodología de producción implementada, la disponibilidad de un importante predio ubicado en el área Industrial del Sector Banquina Puerto Mar del Plata y la disponibilidad en tecnología de avanzada, se traducen en la optimización en cuanto a la calidad percibida, real y total de los productos estando posicionado número uno en el país.

Los productos: Foams y Tablas de surf: Minifuns, Funboards, Longboards, y Longboards en madera seleccionada (Woodie), con estos últimos alcanzando el monopolio en el mercado y siendo el producto estrella nuestro y en otros locales de surf.

Cabe destacar que todos ellos son desarrollados con rasgos únicos, que le pueden dar recursos humanos que poseen más de 10 años de reconocida trayectoria a nivel nacional e internacional.

Con éxito se ha sustituido la importación del foam en la industria del surf, así como telas de fibra de vidrio y otros insumos, siendo licenciarios de Bennett Surfboards LTD , hoy N° 1 en el mundo. (Empresa australiana con más de 50 años de posicionamiento en la plaza internacional).

La envergadura de la infraestructura, la producción en serie y la proyección del volumen de ventas, han posicionado a Ulua como la mayor y mejor ponderada fábrica a nivel nacional, permitiendo orientar el destino de lo producido a un mercado interno y externo exigente; selectivo y excluyente.

La producción anual inicial fue de 400 foams, luego las expectativas de la organización fueron triplicar la producción anual de foams con el objetivo de poder internacionalizar los productos a una demanda potencial y real de varios países, como Brasil, Chile, Uruguay, Perú, Costa Rica, España y Estados Unidos.

Para ello, Ulua y representantes de otras primeras marcas de la plaza local, luego de extensas reuniones dentro de la Municipalidad, en conjunto con delegado de la Provincia, es que logra nombrar a un Coordinador que responde básicamente a los intereses de nuestra empresa; ya que hemos sido precursores en el tema.

Es así que se consolida el GRUPO EXPORT-AR (dentro de la fundación como producto no tradicional) el cual proviene de la sumatoria de FUNDACION EXPORT-AR (Programa de Desarrollo de Exportaciones Sectoriales), DELEGACION FUNDACION MUNICIPAL y la SECRETARIA DE LA PRODUCCION MUNICIPAL.

Luego de exhibir el producto en el mercado internacional con altos parámetros de aceptación (Ronda de Negocios en Sede Banco Provincia de Santiago de Chile y Feria de San Pablo, postulando a Brasil como potencial punto de venta) las expectativas de la organización incrementan con la posible expansión del mercado e incidencia positiva en el volumen de las ventas. Sería indispensable para ello aumentar la capacidad productiva (anual inicial 400 foams, anual actual 7000 foams), implicando un gasto mayor en insumos, mano de obra directa e indirecta, maquinarias y tecnología adecuada.

Con tal motivo es determinante la inyección de capitales para concretar los objetivos organizacionales de expansión no solo del mercado con la exportación, sino de la demanda, por entonces ULUA recibía de CEPES (Centro de estudios políticos, económicos y culturales) un reconocimiento a la "Actitud Emprendedora" Mar del Plata, Octubre de 2006.

"Surf & Beach Show" es la feria de artículos, indumentaria, shows, demostraciones y alimentos para deportes extremos más grande de Latinoamérica ubicada en San Pablo, de importancia relevante para el desarrollo de negocios.

Gracias a EXPORT-AR , y a reiteradas visitas de representantes de Ulua, Mar del Plata obtiene su stand para exhibir los productos protagonistas de la Industria del Surf local. Motivo por el cual el Diario La Capital hizo prensa por este suceso, sin antecedentes para los marplatenses, el 8 de Agosto de 2006. En dicha feria se concretaron negocios por 100 millones de dólares y fue visitada por 50 mil brasileros. (Fuente de datos: Consulado General de la Republica Argentina en San Pablo).

Es de destacar el desarrollo que se obtuvo en Comercio Exterior marcando un hito histórico para la Industria nacional al momento de concretar una operación con EEUU por más de 1300 foams (dos contenedores de 40 pies) los productos no solo fueron elogiados, sino que han sido comparados con Clark Foams (Empresa que hasta entonces manejaba el 70 % del mercado mundial).

Este acontecimiento en las Ventas hizo que desde el Ministerio de Producción, a través de la Subsecretaría de Relaciones Económicas Internacionales, seamos detectados y seleccionados entre 6000 PYMES de la Provincia de Buenos Aires para integrar una terna en la categoría Nueva Pyme Exportadora, obteniendo de las manos de la Ministra Débora Giorgi, una mención en BAEXPORTA 2007 por innovar el Mercado e innovar el Producto, suceso que tuvo inmediata repercusión en el medio gráfico marplatense La Capital.

El Ingeniero Industrial Roberto Verri (Asesor especialista en negociaciones y con representatividades de importantes empresas internacionales) luego de intensas reuniones mantenidas con el equipo de dirección de Astilleros Ulua SRL, redactaba en su informe final:

“ El presente informe es una modesta contribución al esfuerzo de ustedes que debo decir a mi parecer conforman un grupo de emprendedores estupendo con vocación de negocios y espíritu de empresa que admiro me sorprende y agrada muchísimo...” (30 de diciembre de 2006)

Luego de exhibir el producto en el mercado internacional con altos parámetros de aceptación (Hawaii) y ronda de Negocios en Sede Banco Provincia de Santiago de Chile, Feria de San Pablo (postulando a Brasil como potencial punto de venta) las expectativas de la organización incrementan con la posible expansión del mercado e incidencia positiva en el volumen de las ventas.

Sería indispensable para ello aumentar la capacidad productiva, implicando un gasto mayor en insumos, mano de obra directa, maquinarias y tecnología adecuada.

Con tal motivo es determinante la inyección de capitales para concretar los objetivos organizacionales y obtener resultados económicos positivos con la expansión del mercado mediante la exportación.

Se inicia entonces un análisis para la selección de segmento del mercado, mercado meta y posicionamiento.

Pero el fin de todos estos objetivos no llegaba: era penetrar y posicionarse en Brasil; ya que después de la medición y pronóstico de la demanda significaba ser a nivel mundial el Segundo consumidor de artículos de surf y skate, primero de beach wear y poseer la sexta población más joven del planeta.

Para lograr estos objetivos el grupo directivo desarrollo un plan de acciones destinado al funcionamiento interno de la organización y orientado a alcanzar el mercado meta, utilizando todos los recursos adquiridos desde la Provincia de Buenos Aires, el Ministerio de la Producción , Subsecretaria de la Pequeña, y Mediana Empresa (Programa Experiencia PYME) con 160 horas de trabajo distribuidas en cuatro asesores especialistas en temas de vital importancia para la empresa en estos objetivos, como lo son: Estrategias de Negociación Internacional, Comercio Exterior, Administración y Recursos Humanos. En esta última se optimizó la capacidad productiva, así como reglamento interno y legajos del personal; íntegramente registrado. Todos con resultados positivos y presentados los informes al ministerio por los profesionales quedando ellos a entera disposición de la empresa.

Paralelamente, debido al reconocimiento materializado con la mención ganada, es del Ministerio de Asuntos Agrarios y Producción que recibimos un subsidio por \$ 28.000 (veintiocho mil pesos) a rendir, destinados a las acciones de internacionalización de los productos. Entre ellas un estudio de imagen, comunicación visual y rediseño de marcas con sus logos e isotipos.

Es así que ULUA planifica la inserción en el mercado brasilero registrando la marca ULUA FOAM y como razón social BENNETT DION (Marca de foams mejor instalada en el Mercado de surf brasilero desde hace décadas) en el Estado de Santa Catarina, teniendo como campo de ventas mas precisamente, Florianópolis, meca del surf en el sur de Brasil con más de 140 shapers de tablas.

Hoy en día el producto por sus atributos específicos ha sido aceptado y se ha agregado a la lista de clientes la principal fábrica de tablas del Brasil: TROPICAL BRASIL.

Las proyecciones de la empresa son:

Optimizar los productos a estándares de calidad internacionales aún superiores; Implementando recursos humanos, tecnológicos y financieros dentro de un plan de acción anual.

Aumentar los volúmenes de ventas y exportaciones anuales creando un departamento de comercio exterior.

Preservar los excelentes vínculos e incentivar para consolidar la sinergia entre Ulua, Entes Gubernamentales y entidades privadas.

Apoyar al Consorcio portuario en toda iniciativa por mejorar las condiciones de exportación vía marítima de productos de origen industrial del Puerto de Mar del Plata.

Integrar a la actividad principal un área destinada a brindar fabricación y reparaciones de embarcaciones deportivas y comerciales generando mano de obra directa a las empresas del Puerto de Mar del Plata.

Principal actividad

El negocio consiste en la compra de químicos de origen australiano a “ Bennett Surfboards LTD” que posteriormente son procesados implementando una metodología de producción que requiere las más altas exigencias en la tecnología aplicada y recursos humanos con capacitación y desarrollo dentro de la organización los cuales han adquirido importante know how (con asesoramiento australiano y único en la industria nacional).

El producto logrado es el FOAM: pan de poliuretano expandido de excelente química y formulación australiana que provee de flotabilidad a las tablas de surf, de gran estabilidad y tolerancia dimensional, material de excelente memoria, resistencia al impacto, flexibilidad, con filtro solar (UV), perdurabilidad e intensidad en la pigmentación (blanca), alta densidad y homogeneidad en lo que respecta al tamaño de celdas.

En el proceso productivo se realiza la dosificación del químico con balanza electrónica de precisión, la mezcla donde se amalgaman los componentes del poliuretano para la reacción deseada de polimerización por adición o en cadena, para lo cual se utiliza la maquinaria que fue diseñada por Renato Tiribelli (shaper de mayor prestigio nacional) en el año 1975 adelantándose a los avances australianos del momento. La mezcla es vertida (con la capacitación y experiencia adquirida) en matricería armada bajo asesoramiento externo y desarrollo e investigación del personal de la empresa.

Posteriormente se hornea para su curación un horno de elevadas temperaturas. Luego se le realiza (en sierra de singular diseño para este uso específico) un corte de precisión en mediatriz para introducir (mediante la utilización de un pegamento especialmente formulado por aditivos con el fin de ejercer una óptima adherencia), un alma de madera (Previamente seleccionada y estacionada de determinada estructura, peso, humedad y coloración), imprescindible para otorgar al producto final, la durabilidad y acondicionamiento adecuado para su uso. Finalmente pasa a ser pintado en taller de gráfica.

El Diario La Capital publicó en su ejemplar del 12/07/2007, una nota referida al Astillero ya que el mismo fue nominado para un premio a la exportación.

..“El astillero marplatense Ulua, dedicado a la fabricación de tablas de surf, fue ternado para el premio BAExporta 2007 que es otorgado por el ministerio de la Producción bonaerense -a través de la Subsecretaría de Relaciones Económicas Internacionales- con el objetivo de estimular a las pymes bonaerenses a incursionar en el comercio exterior.”

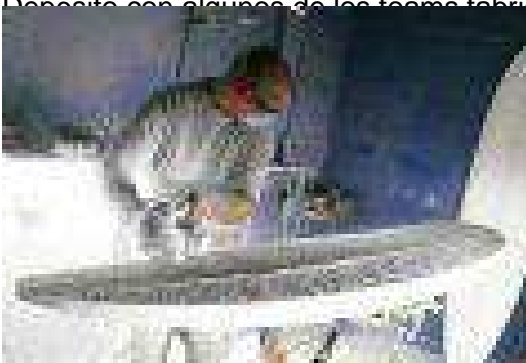
" Actualmente el Astillero Ulua produce 400 tablas por mes, con lo cual abastece al 90% del mercado local. Además, exporta a Estados Unidos, Chile, Uruguay, Brasil y Costa Rica."³²

³² Diario La Capital, publicación del día 12 de julio del 2007.

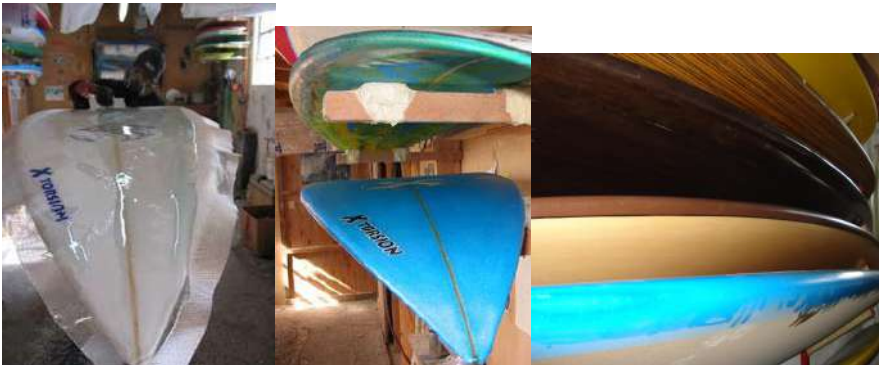
Fotografías de Astillero Ulua SRL



Depósito con algunos de los foams fabricados en Astillero Ulua SRL



Manuel Mosquera realizando el shape a un foam.



Etapa del glass, se recubre el foam previamente moldeado por el diseñador con varias capas de fibra de vidrio y resina poliéster. Se le colocan las quillas y se pule para una terminación final.

INVESTIGACIONES RELACIONADAS AL TEMA EN ANALISIS

Para abordar la temática en cuestión, se consultaron revistas especializadas, conclusiones de congresos, artículos e investigaciones relacionadas al comercio exterior. Extrayendo de los mismos las siguientes citas:

Reintegros de exportación

La resolución 2000 reglamenta el nuevo régimen legal de devolución del impuesto a la exportación que había sido establecido por el decreto 959/01. Este fue dictado durante la administración De la Rúa, con el propósito de dotar de más competitividad al sector exportador.

El director de la Asesoría Técnica de la AFIP-DGI, Alfredo Sternberg, en un reciente encuentro que tuvo lugar en el hotel Marriott Plaza para explicar el nuevo régimen de devolución del IVA a las exportaciones, sostuvo lo siguiente:

"Una de las modificaciones de este decreto establece que el exportador tiene derecho a obtener el recupero con el exclusivo cumplimiento de requisitos formales. Esta es una medida verdaderamente revolucionaria si la comparamos con todo lo que aconteció previamente en este ámbito",

El mencionado tratamiento tributario de las exportaciones, adquiere una relevancia muy significativa cuando se trata de la neutralización del IVA respecto de las señaladas operaciones, en virtud de la incidencia de dicho tributo sobre el valor de los bienes y servicios, medido en función de su generalidad y de su magnitud cuantitativa.

En virtud del modelo tributario adoptado en nuestra legislación para la citada imposición sobre el consumo, la que sigue por otra parte, la modalidad de las normas análogas de la mayoría de los países en los que esta forma de imposición integra el sistema tributario, la neutralización completa de los efectos de este gravamen respecto de las exportaciones, implica necesariamente la exención del impuesto respecto de las ventas al exterior, y simultáneamente la estructuración de procedimientos que permitan anular la porción del impuesto ya pagada antes de la exportación, la que habrá sido trasladada al exportador por parte de sus proveedores.³³

³³ Sternberg, Alfredo, Nuevo régimen de recupero del IVA para exportadores, en: <http://www.tarifar.com/tarifar/biblioteca/compendio/idice/rad87298.tmp.html>

- Elvio Baldinelli, quien dirige en la Fundación Standard Bank, el Instituto para el Desarrollo de Consorcios de Exportación, concluye lo siguiente en el Congreso realizado en el año 2007 en la ciudad de Buenos Aires:

“Entre las principales medidas fiscales de apoyo a las exportaciones figuran entre ellas la devolución del IVA, para que los reintegros ayuden a exportar productos elaborados deben ser estables en el tiempo y percibidos sin atrasos. En Argentina, cuando existe demasiado retraso en pagar por parte del Estado dichas sumas, el empresario deja de tomarlos en cuenta al momento de cotizar sus ventas al exterior.”

- Por otro lado, Enrique Mantilla, presidente de la Cámara de Exportadores de la República Argentina le comentó al Diario La Nación, lo siguiente:

En materia de recupero de impuestos los exportadores dicen estar viviendo una paradoja:

“Por un lado , la AFIP se modernizó y está en condiciones de liquidar en tiempo y forma la devolución de impuestos, y por el otro, desde noviembre de 2006, la Secretaría de Hacienda se atrasó en las devoluciones.”³⁴

“El atraso en la devolución de impuestos genera un costo financiero que afecta al capital de trabajo de los exportadores.”

La devolución del IVA a las exportaciones

Lo mencionado anteriormente no es el único problema que los exportadores tienen para obtener la devolución de los impuestos indirectos pagados durante el proceso de fabricación. Otro resulta de la diferente situación existente entre empresas que exportan poco en relación a lo que producen y las que venden más al exterior.

Según la opinión de Elvio Bandinelli, cuando se exporta poco en relación a lo que vende en el mercado local la Pymex obtiene de inmediato la devolución del IVA, ya que le basta con restar del importe a pagar por las ventas locales lo que debe cobrar por las exportaciones. Diferente es la situación de aquellas que exportar mucho en relación a lo que venden en el mercado interno, pues en estos casos tienen que solicitar a la AFIP la emisión de un cheque, algo no fácil de lograr. De este modo el sistema castiga a las empresas que más exportan en relación a lo que producen.

³⁴ Mantilla Enrique, Presidente de la Cámara de Exportadores de la República Argentina, Diario La Nación, martes 12 de febrero de 2008.

Deducción de las exportaciones en las Declaraciones Juradas y Balances

La Cámara de Comercio Exterior de Buenos Aires sostiene que rige una deducción de exportaciones en el Impuesto a las Ganancias. El beneficio de la deducción de hasta 10% del valor FOB exportado se encuentra vigente según ha reafirmado recientemente el Poder Judicial.³⁵

Los tribunales se han expedido favorablemente en relación a la vigencia del beneficio establecido por la Ley 23.101 (régimen de promoción de exportaciones), que permite la deducción del balance impositivo del 10% del valor FOB de las exportaciones en el Impuesto a las Ganancias, reglamentado por el decreto 173/85.

El decreto 553/89, se encuentra derogado. Por ende, la franquicia establecida por una norma superior, es decir la ley 23.101 (art. 9° inc. b) se encontraría vigente y los exportadores se encuentran en condiciones de deducir el 10% de sus exportaciones en el balance impositivo para el impuesto a las ganancias.

Doctrina y jurisprudencia

Los siguientes antecedentes jurisprudenciales favorables ofrecen un buen marco para el eventual planteo de los contribuyentes:

Dictamen N° 288 de la Dirección Nacional de Impuestos del 14/04/92 y Dictamen de la Dirección General de Asuntos Jurídicos del Ministerio de Economía del 05/05/92:

En ambos pronunciamientos se sostuvo la vigencia del beneficio establecido por el Art. 9 de la Ley 23.101.

- El Tribunal sostuvo la vigencia del beneficio de deducción del 10% del valor FOB en el Impuesto a las Ganancias. La Cámara, a su vez, confirmó los argumentos expuestos en la sentencia del Tribunal Fiscal. Tribunal Fiscal (Sala D) del 30/10/02 en “Antonio Barillari SACIFyA s/ recurso de apelación impuesto a las ganancias y fallo de la Cámara Contenciosa Administrativa Federal (Sala V) del 06/04/2004.

- Se revocó el fallo contrario del Tribunal Fiscal de la Nación, sosteniéndose la plena vigencia del beneficio de deducción del 10% del Valor FOB de las exportaciones. Cámara en lo Contencioso Administrativo Federal (Sala V) en la causa “El Marisco SA c/ Dirección General Impositiva” del 29/11/04.

³⁵ Litvak, José, Acerca de la vigencia de la deducción del 10% del valor FOB de las exportaciones, en <http://www.infobaeprofesional.com/notas/19817>

- La Cámara sostuvo la vigencia de beneficio previsto en la Ley 23.101, pero que atento a los sucesivos reemplazos de los nomencladores arancelarios ya no existía el detalle de los bienes y servicios promocionados que figuraban en el Decreto 173/85. En ese sentido expuso que hasta tanto se emita nueva reglamentación deberá buscarse en la interpretación de lo dispuesto en el Art. 8° de la ley 23.101 cuáles son los bienes y servicios exportados merecedores de aquella exención, lo que será carga del contribuyente acreditar en cada supuesto concreto. Cámara Federal de Apelaciones de Mar del Plata en la causa "Costa Marina S.A. c/ AFIP-DGI s/ Acción Declarativa" del 27/04/2007.

- La Sala II revocó el fallo contrario del Tribunal Fiscal y sostuvo la vigencia del beneficio en forma coincidente con lo resuelto en la Sala V en la causa "El Marisco S.A." mencionada previamente.³⁶ Cámara Nacional en lo Contencioso Administrativo Federal (Sala II) en la causa "Pesquera Géminis SA c/DGI" del 06/12/2007:

Puede observarse que si bien aún resta la opinión de nuestro máximo tribunal, hay antecedentes favorables de gran peso en el tema.

Surge entonces la necesidad de que las empresas exportadoras revisen con sus asesores en que situación se encuentran respecto de la aplicación del beneficio de la Ley 23.101, evaluando así la realización de acciones concretas que pueden resultar claramente en un ahorro significativo de impuestos.

³⁶ http://www.eldial.com/suplementos/tributario/i_jurisprudenciaNP.asp

Situación impositiva de Astillero Ulua SRL

En el plano Nacional, Astillero Ulua SRL se encuentra inscripto ante la AFIP en los siguiente impuestos: Ganancias Sociedades, IVA, Empleador, además de tener que informar sus ventas en forma cuatrimestral.

Su actividad principal declarada es venta al por menor de artículos de deporte, playa, camping y esparcimiento.

Para poder realizar las operaciones de comercio exterior el astillero se encuentra inscripto en el Registro de Importadores / Exportadores.

Importaciones

La empresa importa el poliuretano en forma líquida, el origen del químico es australiano y se importa en forma definitiva lo que va destinado al mercado interno y en forma temporaria lo que se destina al mercado externo, en este caso, Brasil.

Para evitar la aplicación de porcentajes de percepciones superiores, la empresa debe solicitar un certificado de validación de datos de importadores CVDI,

El CVDI, además de certificar los datos relevantes, permite tener un trato diferencial respecto a las percepciones en el Impuesto al Valor Agregado y en Ganancias que sufren quienes no lo posean o quienes no acrediten estar excluidos de su presentación. Los requisitos que deben cumplir al momento de solicitar dicho certificado son los siguientes:

- Tener actualizada la información respecto a la actividad económica que se realiza y el domicilio fiscal.
- Haber presentado las declaraciones juradas de IVA y Seguridad Social de los últimos 12 meses.
- No registrar deuda líquida y exigible con la AFIP.
- Estar incluido en el Registro de Importadores y Exportadores.
- Tener el CAI vigente a la fecha de solicitud.

Las importaciones efectuadas por quienes no posean el CVDI estarán sujetas a las siguientes percepciones:

20% en IVA, sobre la base imponible del impuesto en el momento de la importación.

Se reduce al 10% cuando se trata de bienes sujetos a alícuota diferencial.

6% en Ganancias, sobre la mencionada base imponible.

El C.V.D.I tendrá una vigencia máxima de un año, contado a partir del día de su publicación en la página web de la Afip, que se renovará en forma automática anualmente a su vencimiento, siempre que a su vencimiento se encuentren cumplidos la totalidad de los requisitos.

Habiendo analizado a la empresa en cuestión, podemos concluir que el crédito fiscal de los insumos que se compran en el mercado interno y las retenciones soportadas por las importaciones de los químicos, se compensan con el débito fiscal que surge de las ventas del mercado interno. En el caso que hubiese un excedente de retenciones, éste se utiliza o mejor dicho compensa con el impuesto a las ganancias del año en cuestión.

En la declaración jurada de IVA que se adjunta como ejemplo, podemos ver que en el mes de enero del año 2009 están declaradas las retenciones y percepciones antes enunciadas por un monto total de \$ 2093.05. Si la empresa no hubiera tenido el certificado mencionado, este monto sería aún mucho mayor.

Este importe fue compensado con el IVA débito fiscal del período por sus ventas en el mercado interno de \$ 6514.38.

Exportaciones

En lo que respecta a las exportaciones podemos observar en la declaración jurada de IVA del mes de octubre del año 2008, en el monto neto gravado no figura el monto de las exportaciones. El mismo se ve reflejado en un capítulo aparte en la declaración jurada donde se informa todo lo tendiente a dichas operaciones.

En los Balances Anuales de la empresa, los ingresos por las exportaciones van a verse reflejados en el Estado de Resultados, en el rubro Ingresos.

En el plano Provincial, la empresa se encuentra inscripta en Rentas cómo fábrica, por lo que sus ingresos están gravados al 1.5% y en venta al por menor, por lo que sus ingresos derivados de esta actividad se encuentran gravados al 3%.

La empresa se encuentra ubicada en las calles F y G del puerto de la ciudad de Mar del Plata, por lo tanto están fuera del ejido Municipal, por lo que no requiere de una habilitación de este organismo ni tampoco abonar tasa e seguridad e higiene.

Respecto al Impuesto a las Ganancias, podemos decir que en la declaración jurada las exportaciones se exponen en el rubro exentos de IVA, pero gravadas en Ganancias.

El aplicativo Impuesto al Valor Agregado –I.V.A.:

- Provee a los contribuyentes/responsables el medio necesario para obtener los Débitos y Créditos fiscales, discriminados por su origen o naturaleza, y determinar un saldo técnico por diferencia, el cual se verá reflejado a través de la Declaración Jurada, posibilitando a este Organismo el adecuado procesamiento de la información contenida en la misma, y el control de la información procesada.
- Resume todas las operaciones de compra y de venta de la empresa, pudiendo así determinar el monto del gravamen.
- Refleja claramente cómo el monto de las exportaciones está exento de dicho gravamen

Débito Fiscal – Crédito Fiscal = IVA Saldo Técnico (1º Párrafo)

Débito Fiscal

- q Operaciones con responsables inscriptos
Se ingresará el monto neto gravado y de acuerdo a la alícuota seleccionada, el sistema calculará el impuesto correspondiente. En todos los casos deberá consignarse el débito fiscal facturado.
- q Operaciones con consumidores finales, responsables exentos y no alcanzados
Se ingresará el importe total facturado sujeto al impuesto al valor agregado. En función de la alícuota seleccionada, el sistema calculará el impuesto correspondiente.
- q Operaciones con monotributistas – Régimen simplificado
Se ingresará el importe total facturado sujeto al impuesto al valor agregado de las operaciones celebradas con sujetos comprendidos en el régimen simplificado para pequeños contribuyentes
- q Operaciones no gravadas y exentas excepto exportaciones
Se ingresará el monto total a título informativo.

Restitución de Créditos Fiscales

Corresponde a las devoluciones, rescisiones, descuentos, bonificaciones o quitas que se logren en el período, considerando la alícuota a que su momento hubieran estado sujetas las correspondientes operaciones.

<u>CASO TOMADO COMO EJEMPLO F.731 PERIODO 01/2009</u>

Ventas

Débito Fiscal

Operaciones con responsables inscriptos

Monto neto gravado= \$ 31020.85

Alícuota= 21 %

Débito fiscal por operaciones con responsables inscriptos= \$ 6514.38

Débito fiscal facturado por operaciones con responsables inscriptos= \$ 6514.38

<u>Crédito Fiscal</u>

En esta ventana se consignará la totalidad de créditos fiscales del mes por compras en el mercado interno, incluido el impuesto atribuible a operaciones de exportación.

q Compra de bienes en el mercado local (excepto bienes de uso)

Se deberá ingresar en el campo Crédito fiscal facturado el importe correspondiente al impuesto facturado.

Se consignará en el campo Crédito fiscal computable el importe correspondiente al impuesto computable. En aquéllos casos en que las compras 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, deberá consignarse el crédito fiscal computable estimado por el contribuyente de acuerdo con lo previsto por la ley.

q Locaciones

Se ingresará en el campo Crédito fiscal facturado el importe correspondiente al impuesto facturado.

Se deberá consignar en el campo Crédito fiscal computable el importe correspondiente al impuesto computable. En aquellos casos en que las locaciones 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, deberá consignarse el crédito fiscal computable estimado por el contribuyente de acuerdo con lo previsto por la ley.

q Prestaciones de servicios

Se deberá ingresar en el campo Crédito fiscal facturado el importe correspondiente al impuesto facturado.

Se consignará en el campo Crédito fiscal computable el importe correspondiente al impuesto computable. En aquéllos casos en que las prestaciones de servicio 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, deberá consignarse el crédito fiscal computable estimado por el contribuyente de acuerdo con lo previsto por la ley.

q Inversiones de bienes de uso

Se deberá ingresar en el campo Crédito fiscal facturado el importe correspondiente al impuesto facturado.

Consignar en el campo Crédito fiscal computable el importe correspondiente al impuesto computable. En aquellos casos en que las compras 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, deberá consignarse el crédito fiscal computable estimado por el contribuyente de acuerdo con lo previsto por la ley.

q Contribuciones de Seguridad Social (Convenios de Competitividad – Decreto 730/2001)

Se podrán computar como crédito fiscal los montos abonados en concepto de contribuciones patronales sobre la nómina salarial con destino al Sistema Único de la Seguridad Social (SUSS), establecidas en los incisos a), b), d) y f), del artículo 87 del Decreto N° 2284 de fecha 31 de octubre de 1991. Adicionalmente, podrán imputar la totalidad de la contribución patronal definida en el Artículo 4° de la Ley N° 24.700, como crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado.

- q Contribuciones de Seguridad Social (Decreto 814/2001)

De la contribución patronal definida en el artículo 2° del Decreto 814/2001 y en el artículo 4° de la Ley N° 24.700, efectivamente abonada, los contribuyentes y responsables podrán computar, como crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, el monto que resulte de aplicar, a las mismas bases imponibles los puntos porcentuales que para cada supuesto se indican en el Anexo I que forma parte integrante del citado Decreto.

Restituciones de Débito Fiscal

Incluye descuentos, bonificaciones, quitas, devoluciones, rescisiones que respecto de los precios netos, se otorguen en el período fiscal por las ventas, locaciones y prestaciones de servicios y obras gravadas a la alícuota a la que dichas operaciones hubieran estado sujetas, siempre que aquéllos estén de acuerdo con las costumbres de plaza, se facturen y contabilicen.

- q Operaciones con responsables inscriptos

Se informará el monto neto gravado y de acuerdo a la alícuota seleccionada el sistema calculará el impuesto correspondiente. En todos los casos deberá consignarse el impuesto facturado.

- q Operaciones con consumidores finales, responsables exentos y no alcanzados

Se informará el importe total facturado sujeto al impuesto al valor agregado, se seleccionará el tipo de alícuota y el sistema calculará el impuesto correspondiente.

- q Operaciones con monotributistas – Régimen simplificado

Se informará el importe total sujeto al impuesto al valor agregado de las operaciones celebradas con sujetos comprendidos en el régimen simplificado para pequeños contribuyentes, se seleccionará la alícuota y el sistema calculará el impuesto correspondiente.

- q Otros conceptos

Previsto para otros casos no enunciados precedentemente.

Operaciones que no generan Crédito

- q Compras no gravadas y exentas
Consignar el monto total de la operación
- q Compras no gravadas y Exentas
Se deberá ingresar el monto total de la operación
- q Compras a responsables no inscriptos
Se deberá ingresar el monto total de la operación
- q Compras a monotributistas
Se deberá cargar en este campo el monto total de la operación
- q Otras compras que no generan crédito fiscal
Se consignará el monto total de la operación

Compras

Crédito Fiscal

Compras de bienes en el mercado local (Excepto bienes de uso)

Crédito Fiscal Facturado= \$ 1748.59

Crédito Fiscal computable= \$ 1748.59

Restitución de débito fiscal

Operaciones que no generan crédito fiscal

Total de compras

Total de crédito fiscal computable del período por compras en el mercado interno=
\$1748.59

Por restitución de débito fiscal por devoluciones, rescisiones, descuentos, etc.= \$ 0.00

Total de operaciones que no generan crédito fiscal (incluidas las importaciones)= \$
0.00

Total de Crédito Fiscal originado en el pago de otras obligaciones= \$ 0.00

Total del crédito fiscal computable del periodo= \$1748.59

Determinación del impuesto

Total débito fiscal del periodo=	6514.38
Total crédito fiscal del periodo=	- 1748.59
Saldo a favor del periodo anterior=	- 52.58

Saldo técnico a favor de la AFIP = 4713.21

Determinación de la declaración jurada mensual

Saldo técnico a favor de AFIP=	4713.21
Saldo a favor de AFIP=	<u>4713.21</u>
Saldo a favor de libre disponibilidad del periodo anterior=	- 8082.85
Total retenciones, percepciones y pagos a cuenta=	- 2093.05

Saldo a favor del responsable=	5462.69
Saldo de libre disponibilidad del período=	5462.69

Item: Operaciones de Exportación

- Total de Operaciones de Exportaciones, **deberá consignarse el monto total de las operaciones de exportación perfeccionadas en el período que se liquida. El monto de las exportaciones se establecerá en todos los casos, conforme a la definición de valor dada en los artículos 735 a 750 del Código Aduanero.**
- Saldo a favor del responsable del período anterior, **se consignará el saldo a favor del responsable que surge del campo Saldo a favor del responsable - Item Operaciones de exportación - de la declaración jurada del período anterior.**
- Importe solicitado para su devolución, acreditación o transferencia, **se informará el importe correspondiente a los recuperos presentados en el período que se liquida.**

- Impuesto facturado vinculado con exportaciones perfeccionadas o no en el período o asimilables, **el sistema trasladará automáticamente a este campo el monto consignado en el campo** Impuesto facturado vinculado con exportaciones perfeccionadas o no en el período y asimilables **del ítem** Determinación del Impuesto.
- Compensación con saldo a pagar del mercado interno, **el sistema calculará automáticamente el monto que se compensará con el saldo a pagar del mercado interno.**
- Saldo a favor del responsable, **el sistema determinará automáticamente el saldo a favor que se deberá consignar en el período fiscal siguiente en el campo** Saldo a favor del responsable del período anterior.

CASO TOMADO COMO EJEMPLO F.731 PERIODO 10/2008

Ventas

Débito Fiscal

Operaciones con responsables inscriptos

Monto neto gravado= \$23237.32 \longrightarrow No figura el monto de las exportaciones ¹

Alícuota= 21%

Débito fiscal por operaciones con responsables inscriptos= \$ 4879.84

Débito fiscal facturado por operaciones con responsables inscriptos= \$4879.84

Compras

Crédito Fiscal

Compras de bienes en el mercado local (excepto bienes de uso)

Crédito fiscal facturado= \$ 2321.43

Crédito fiscal computable= \$2321.43

Total crédito fiscal computable del período= \$2321.43

Exportadores

Total de Operaciones de Exportaciones= \$ 43098.00 ¹

<u>Determinación del impuesto</u>

Total del débito fiscal del período=		4879.84
Total del crédito fiscal del período=	-	2321.43
Saldo a favor del período anterior=	-	12907.94

Saldo técnico a favor del responsable=	10349.53
--	----------

<u>Determinación de la declaración jurada mensual</u>

Saldo técnico a favor del responsable=	10349.53
Saldo a favor libre disponibilidad del periodo anterior=	8082.85
Saldo a favor del responsable=	8082.85
Saldo de libre disponibilidad del periodo=	8082.85

Conclusiones del Estudio de caso

No fue necesario para la empresa, en enero de 2009, solicitar el reintegro de los impuestos sufridos debido a que los mismos han sido compensados con el débito fiscal del mercado local.

El astillero realizó exportaciones en octubre de 2008 por un total de \$ 43098.00 y este valor no se vio reflejado en el monto neto gravado en la liquidación del IVA mensual, dado que las mismas desde el punto de vista jurídico están exentas y desde el punto de vista económico están a tasa 0%.

Situación y experiencia de la empresa en Brasil

La empresa abrió una sucursal en formato de sociedad limitada para poder importar el producto por cuenta propia hacia el mercado brasilero y así llegar al cliente minorista en forma directa para lo cual alquiló un depósito, se contrató un gerente de ventas y se comenzó a enviar el producto en formato de FOAM para poder comenzar a comercializarlo directamente a los fabricantes de tablas en el área del Estado de Santa Catarina.

El mercado brasilero demostró ser bastante susceptible a los altibajos de la industria en general y particularmente a los productos que apuntan a la clase media alta como son las tablas de surf.

El Astillero Ulua se encontró con una fuerte competencia de los fabricantes locales y algunas resistencias culturales a comprar productos específicamente argentinos.

Estos aspectos dificultaron bastante el inicio de la actividad especialmente en los momentos en que el mercado brasilero sufrió un golpe fuerte a los ingresos de la clase media brasilera.

El mercado brasilero tiene un tamaño 20 veces mayor al mercado argentino pero la competencia también es igualmente superior.

La idea de encarar un mercado brasilero se fundó principalmente en que la capacidad productiva de la empresa superaba ampliamente a la capacidad de venta en el mercado argentino.

Las dificultades principales se encuentran en la extensión del territorio brasilero y la necesidad de llegar a muchos puntos de Brasil con cantidades relativamente pequeñas de productos.

Las empresas brasileras más grandes cuentan con puntos de distribución muy bien organizados a lo largo de todo el litoral costero.

La crisis internacional de los pasados 2 años disminuyó el tamaño del mercado brasilero y generó aumentos de costos dados por la devaluación de la moneda brasilera y la disminución del precio por parte de la competencia para poder cubrir los niveles de ventas de años pasados.

Propuestas

Ampliar horizontes de comercialización hacia otros mercados distintos de Brasil.

Utilizar capacidad productiva para fabricar nuevos productos, distintos al foam.

Desistir a corto plazo de la idea de generar nuevas oportunidades en Brasil.

Desde el punto de vista impositivo la empresa no obtuvo ningún tipo de beneficio, por lo que debería tener como un objetivo principal utilizar la capacidad productiva de su planta al 100%, con un producto diferenciado y comercializarlo en el mercado interno.

Toda empresa debería priorizar su estabilidad económico-financiera en el mercado interno para luego extender sus horizontes de comercialización al mercado internacional. Excepto aquellas empresas en las que su actividad sea exclusivamente exportadora.



Conclusiones

La empresa no ha obtenido ningún beneficio impositivo, excepto la exención del IVA en las exportaciones; si bien están exentas en el IVA, están gravadas en el Impuesto a las Ganancias. En el Balance General de la sociedad las mismas se ven reflejadas en el Estado de Resultados, en el rubro Ingresos. Este mayor resultado hace que genere un mayor impuesto.

Por lo que el astillero debería exportar cuando verdaderamente el beneficio de esas exportaciones supere o sea mayor a los costos que las mismas generan.

Beneficios de las exportaciones > Costo de las exportaciones

Esto no ha sucedido durante el último año en la empresa, dado que la recaudación por la venta de foams se destinaba solamente a cubrir los costos de conservación, traslado, honorarios, en el exterior.

El remanente de stock de foams existente en Brasil retornará a Argentina en el corto plazo, debido a que el mercado brasilero del surf está cubierto por su producción y aunque la empresa marplatense ofrezca un producto mejor fabricado y a menores costos, éste no es aceptado debido a una cuestión netamente cultural y no de conveniencia económica.

Todos estos problemas podrían haberse evitado si la empresa hubiese hecho una consulta previa con un profesional que pueda asesorarlo en el campo impositivo, financiero y/o económico.



BIBLIOGRAFÍA

BIBLIOGRAFIA GENERAL DEL MARCO TEORICO

Budic Domingo Valentín Diccionario de Comercio Exterior, **Septiembre de 2004**, Ed. De Palma.

Fernández Lalanne, Código Aduanero Comentado, **Ed. De Palma, 1997**, Buenos Aires.

Fratolocchi Aldo, Cómo exportar e importar, **2º edición, Errepar, 2007**, Buenos Aires.

Ganacias, Bienes Personales y Ganancia Mínima Presunta, Separata de Legislación ley nº26477, Errepar, 2008, Buenos Aires.

Gómez Teresa y Folco Carlos, Procedimiento Tributario Ley 11683, **5º edición, La Ley, 2007**, Buenos Aires.

Irigoyen Horacio y Puebla, Francisco, Pymes su economía y organización, **Ed. Macchi, 1997**, Buenos Aires.

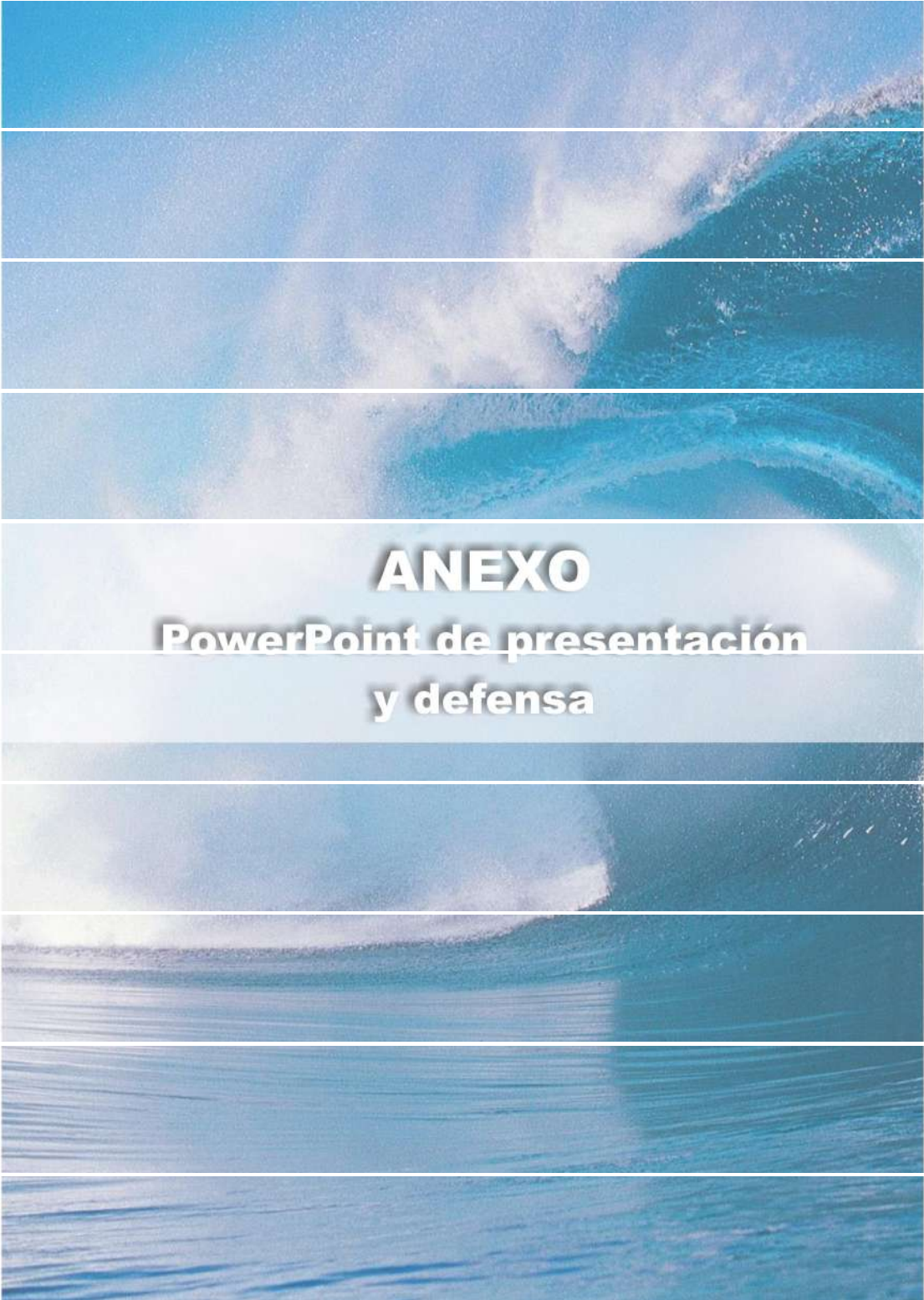
Moreno, José María, Negocios y comercialización internacional, **Ed. Macchi, 1999**, Buenos Aires.

BIBLIOGRAFIA ESPECIFICA PARA EL DESARROLLO DEL TRABAJO

Amigo, Rubén y Sternberg Alfredo, La devolución de impuestos y las exportaciones, **La Información, Ed. Cangallo, Julio 2006, tomo LXII Nº 727**.

Sternberg, Alfredo R., El I.V.A y las exportaciones en bienes y servicios: nuevo régimen de recupero del I.V.A para exportadores , **Buenos Aires, 2º edición, Aplicación Tributaria, 2006, 508 pp.**

Agradecimientos



Implicancias impositivas del comercio exterior



Exportación

∅ Definición

∅ Perfeccionamiento



Tipos de exportaciones

- ∅ Destinación definitiva de exportación para consumo
- ∅ Destinación suspensiva de exportación temporaria
- ∅ Destinación suspensiva de tránsito de exportación
- ∅ Destinación suspensiva de removido

Estímulos a la exportación

- ∅ Draw-Back
- ∅ Reintegros
- ∅ Reembolsos
- ∅ Otros estímulos a la exportación



Estímulos a la exportación

- ∅ Derecho y acción para percibir estímulos a la exportación
- ∅ Incumplimiento de obligaciones impositivas



Empresa

∅ Definición

∅ Exportadores

∅ Concepto de Pyme en Argentina

∅ Pymes de Mar del Plata exportadoras de FOAMs



Ø IVA

- Ø El IVA y las exportaciones
- Ø Límite al impuesto facturado
- Ø Impuesto facturado y afectación indirecta
- Ø Solicitudes. Requisitos y condiciones
- Ø Elementos a presentar
- Ø Formalidades
- Ø Incumplimiento y/o deudas
- Ø DDJJ rectificativas
- Ø Intervención del profesional actuante
- Ø Omisiones - Inconsistencias
- Ø Informe especial del Contador Público

Ø Impuesto a las Ganancias

Ø Precios de transferencia



Ø Impuestos
Internos

Ø Exportaciones



Ø Ingresos Brutos

- Ø Exportaciones
- Ø Caso Provincia de Misiones



∅ Infracciones formales

- Omisión de presentación de DDJJ



Ley Penal Tributaria

∅ Delitos Tributarios

- Evasión simple
- Evasión agravada
- Aprovechamiento indebido de subsidios
- Obtención fraudulenta de beneficios fiscales
- Apropiación indebida de tributos



Trabajo de Campo

Astillero Ulua SRL

- Su historia
- Sus proyecciones
- Principal actividad



Trabajo de Campo

∅ Investigaciones relacionadas al tema en análisis

- Reintegros de exportación
- Devolución del IVA a las exportaciones
- Deducción de las exportaciones en las DDJJ y Balances
- Doctrina y Jurisprudencia



Trabajo de Campo

Ø Situación impositiva de Astillero Ulua SRL

-Importaciones

-Exportaciones



Trabajo de Campo

∅ Caso tomado como ejemplo período 10/2008

- El Astillero realizó exportaciones y este valor no se vio reflejado en el monto neto gravado en la liquidación de IVA.

∅ Caso tomado como ejemplo, período 01/2009

- El Astillero no solicita reintegros de impuestos debido a que los compensa con el Mercado Interno.



Trabajo de Campo

- ∅ Situación y experiencia de la empresa en Brasil



Propuestas



Conclusiones

