

Universidad Fasta



**ASPECTOS TRIBUTARIOS
DE LAS EXPORTACIONES**

Seminario de Graduación

**Carrera Contador Publico Nacional
Alumno Fulquet, María Eugenia
Tutor Corbalan, Marcelo**

Índice Temático

CAPITULO I - Código aduanero

- Exportaciones y su reglamentación..... 1
- Conceptos aduaneros: exportar, exportadores, mercadería..... 2
- Tipos de exportaciones..... 3
- El retroceso de la justicia y el rol aduanero frente al avance de la informática 6
- La declaración en sede aduanera.....7
 - Sistema informatico Maria.....7
 - Identificación de la mercadería..... 7
- Mercadería transmitida por medios electrónicos.....:8
- : Registro del exportador Inscripción como exportador.....9
 - Requisitos:
 - Personas físicas..... 10
 - Personas jurídicas.....11
- Despachante de aduana- requisitos..... 13
- Valor de exportación- base imponible..... .14
- Derechos de exportación y gravámenes.....14
 - Los tributos exteriores que sé aplican a las exportaciones.....14
 - El derecho de exportación en el plano internacional y su vigencia en la Republica Argentina.....15
 - Gravámenes.....15
- Estímulos a las exportaciones: enumeración y explicación.....16

CAPITULO II - Sistema tributario Argentina

- Organización jurídica.....20
- Situación frente a los Impuestos.....21
 - Nacionales
 - Provinciales
 - Municipales

} Tributos interiores
} Tributos exteriores

• Impuestos Provinciales y Municipales.....	22
• Ingresos Brutos:- Definición y Exención.....	22
• Impuesto a los sellos- Definición y Exención.....	23
• Impuestos Nacionales.....	23
• Impuestos Internos – Definición y Exención.....	23
• Impuesto al Valor Agregado.....	24
• Concepto generales.....	24
• Alícuotas.....	25
▪ Análisis Art. 43 ley de IVA y D.R. 692/98	27
▪ Dictamen del Contador Publico independiente	29
▪ Solicitud de acreditación, devolución o transferencia	
▪ Requisitos.....	32
▪ Procedimiento para la consulta de profesionales al archivo sobre proveedores..	33
▪ Detracciones.....	35
▪ Comunicación de pago.....	36
• Solicitud de transferencia.....	36
• Régimen de compensación.....	40
▪ Otros elementos a presentar	53
▪ Exportaciones por cuenta y orden de terceros.....	42
▪ Aspectos aduaneros- Operaciones de venta al exterior realizadas por terceros en forma directa y por el documentante en su nombre.....	44
▪ Régimen de reintegro operaciones sujetas a fiscalización...46	
▪ Elementos a presentar y documentos formales	48
▪ Requisitos formales	53
▪ Deudas Previsionales.....	56
▪ Modelo nota.....	57
▪ Régimen de retenciones Resolución 18/97.....	58
• Impuesto a las Ganancias	
• Conceptos generales.....	60
▪ Sujetos.....	61

▪ Ganancia de fuente argentina.....	63
▪ Ganancia de fuente extranjera.....	63
• Análisis Art. 8 –operaciones entre partes independientes – Art. 21 DG.....	64
• Sujetos comprendidos en operaciones de exportación Art 3 y Art 15 Resolución General 1918 y 1122.....	66
• Análisis Art. 15 – Precio de Transferencia.....	68
▪ Precios de transferencia	68
• Método alternativos.....	71
• Establecimientos estables – Art. 14.....	79
• Declaraciones Juradas- informes.....	81
• Rango intercuartil.....	82
• Art 14 documentación a presentar.....	84
• Supuestos de vinculación.....	89
• Requerimientos de Hardware y software del programa aplicativo.....	90
• Zonas Francas- Peligran las exenciones: análisis.....	91
▪ Sanciones previstas- Ley 11683 Art. 38 y 39 Ley de procedimiento tributario.....	94

CAPITULO III- Aspecto Cambiario

• Implicancia derivada del incumplimiento cambiario.....	102
• Sanciones previstas en la ley Penal Cambiaria.....	104
▪ Régimen penal cambiario aplicable a exportaciones.....	104

Síntesis

El presente trabajo pretende estudiar los requisitos necesarios en materia tributaria para realizar las exportaciones en forma adecuada.

Este tema posee mucha importancia, ya que existe un gran desconocimiento tributario en el tema de exportaciones y una gran variedad de normas poco claras, las cuales son actualizadas permanentemente por las autoridades.

El análisis serán hechos teniendo en cuenta las disposiciones y exigencia de las diferentes leyes, decretos y reglamentos en materia aduanera, tributaria y cambiaria.

Tema:

Aspecto Tributario de las Exportaciones

Problema:

Gran variedad de factores tributarios a considerar al realizar las exportaciones

Objetivo General:

Analizar los diferentes Impuestos a tener en cuenta en las exportaciones

Objetivos Específicos:

1. Analizar el aspecto aduanero relacionado con las exportaciones
2. Analizar el sistema tributario Argentino:
 - Analizar Ley de Impuesto al Valor Agregado- Decreto Reglamentario y Resoluciones Generales.
 - leyes- Resoluciones de Impuestos a las Ganancias
3. Establecer los requisitos necesarios en materia aduanera e impositiva: elementos a presentar
4. Determinar las condiciones que se deban dar para solicitar los reintegros de IVA de exportaciones
5. Determinación de las distintas sanciones a aplicar

Hipótesis

La existencia de abundantes requisitos en materia tributaria y la falta de una legislación clara, afectaría los procedimientos para realizar las exportaciones

Fundamento

Debido a la gran complejidad y variedad de aspectos tributarios existentes en nuestro país, considero que es necesario analizar ciertas características y requisitos indispensables a tener en cuenta en el momento de realizar las exportaciones, ya que los procedimientos administrativos y la agilidad de los tramites podrían retardar e imposibilitar el comercio con el exterior, y los exportadores podrían sufrir ciertos perjuicios por la falta de conocimiento en este aspecto. Asimismo, considero también que los procedimientos administrativos son demorados por la falta de normas unificadas y claras que permitan encuadrar a los diferentes temas o problemas dentro de las leyes y decretos para darles una pronta solución, Pero esto, se dificulta ya que los mismos son modificados constantemente y, en diferentes ocasiones, decretos y reglamentos termina emparchando diferentes cuestiones.

Variables

- Requisitos que determina el Gobierno para exportar – Aduana, AFIP
- Precio y clasificación de las exportaciones
- Tributos:
 - Nacionales
 - Provinciales
 - Municipales

- Reintegro de Iva de exportaciones
 - * Acreditación
 - * Devolución
 - * Transferencia

Indicadores de las dimensiones de las variables

- Tipos de Exportaciones
- Derechos de exportación
- Estímulos financieros

- Aceptación de la compensación de IVA por parte de la AFIP- orden establecido
- Operaciones entre partes independientes- precios de transferencia
- Sanciones previstas por ley

Dimensiones de las variables

- Grado de influencia: Alto- Mediano- Bajo
- Flexibilidad

Justificación

El trabajo desea demostrar que la complejidad y la variedad de impuestos afectan el comercio exportador Argentino y retrasan los procedimientos por desconocimiento de los requisitos necesarios y por las constantes modificaciones que sufre la legislación Argentina en aspectos tributarios

Naturaleza Metodologica

Es una investigación explorativa y descriptiva, ya que parte del análisis de los diferentes aspectos aduaneros y tributarios Argentinos

Tipo de Diseño:

- Estudio de datos Primarios
- Cualitativos

Tipo de estructura:

- Descriptivo
- Explorativo

Tipo de investigación:

- Según la profundidad.....Descriptiva y explicativa
- Según el tiempo.....Sincrónica
- Según la fuente.....Primarios- Cualitativos
- Según el enfoque.....Micro
- Según el objetivo.....Básica

Estado de la cuestión:

- Novedades fiscales ERREPAR- Ámbito Financiero- Autor: Alfredo Stenberg
- Manual del exportador- José Maria Moreno, Ediciones Macchi
- Investigaciones de Internet- opiniones de diferentes Contadores y Licenciados en comercio exterior.
- Aspectos Aduaneros y cambiarios del comercio exterior-Autor: Mario Bibiloni

Marco Teórico

- Reglamentación del Código aduanero
- Concepto de Impuesto al Valor Agregado
- Concepto de impuesto. a las Ganancias

CAPITULO I - CODIGO ADUANERO

Las exportaciones y su reglamentación- Órgano de control

El comercio internacional argentino en relación con la actividad de la administración aduanera servicios, controles, derechos, tributos, responsabilidades, infracciones, penalidades, etc., esta regido por el Código aduanero sancionado por Ley N 22.415 y su Reglamentación contenida en el decreto N 1001/82.

La operativa exportadora quedo completada por las normas y resoluciones dictadas al efecto por las autoridades oficiales y por las normas específicas relacionadas con la clasificación aduanera de las mercaderías objeto de tráfico internacional

Tales normativas tienden a conformar obligaciones de carácter operativo y fiscal al determinar procedimientos en las actuaciones ante la Dirección General de Aduanas y crear obligaciones de pagar tributos de naturaleza varía.

El código aduanero también incluye el tratamiento relativo a la aplicación de derechos de importación, restricciones directas o indirectas de importación o exportación, beneficios a la exportación- reembolsos, reintegros, drawback, regímenes especiales como los de contenedores, equipajes, entregas postales, etc.

Contiene así mismo las atribuciones, facultades y obligaciones del servicio aduanero en cuanto al control de las operaciones de comercio exterior y prevé un régimen penal y otras infracciones al contemplar los ilícitos aduaneros.

El órgano de aplicación y contralor es la Dirección General de Aduana (DGA), dependiente de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), de quien depende también la Dirección General Impositiva.

De conformidad a lo que estipulaba el código aduanero en relación con las atribuciones y obligaciones de la ex Administración Nacional de Aduana, y más recientemente por el art 3 del decreto 618/1997(dto de creación de la AFIP) mediante el cual estableció, entre otras obligaciones y facultades, que este organismo debe ser el ente de ejecución de la política tributaria y aduanera de la nación aplicando las normas legales correspondientes, teniendo las funciones y facultades de los organismos fusionados mencionados en él párrafo anterior (DGI y ANA) y en especial las detalladas en este articulo, sin perjuicio de las conferidas por otras normas, tales como:

a- La aplicación, percepción y fiscalización de los tributos y accesorios dispuestos por las normas legales respectivas, y en especial de;

1-.....

2- Los tributos que gravan la importación y exportación de mercadería y otras operaciones regidas por leyes y normas aduaneras que le estén o fueren encomendados.

b- El control del tráfico internacional de mercadería dispuestas por las normas legales respectivas

En la práctica en la Dirección general de Aduana básicamente quien tiene la responsabilidad de fiscalizar el tráfico de las operaciones internacionales y la recaudación impositiva emanada del producido de los tributos a las operaciones de comercio exterior

Concepto Aduanero de las Exportaciones

Si bien "*Exportar*" es enviar productos de cualquier naturaleza que sean de un país a otro y "*Exportación*" es la acción y efecto de exportar. También es exportación, el conjunto de productos que se exportan, pero para el Código Aduanero (Art. 9, apartado 2), exportación "es la extracción de cualquier mercadería de un territorio aduanero".

Se entiende por "*Mercadería*"- según el código aduanero- a todo objeto susceptible de ser importado o exportado. Actualmente también se consideran como si se trataran de mercaderías las locaciones y prestaciones de servicios realizadas en el exterior, cuya utilización o explotación efectiva se lleva a cabo en el país, así como los derechos de autor y de propiedad intelectual.

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. En los supuestos previstos en el apartado 2. del artículo 10, serán considerados exportadores las personas que sean prestatarias y/o cesionarias de los servicios y/o derechos allí involucrados.

Se considera "*Territorio aduanero*" a la parte del ámbito terrestre, acuático y aéreo sometido a la soberanía de la Nación Argentina, en la que se aplica un sistema arancelario y de prohibiciones de carácter económico a las importaciones y a las exportaciones. Dicho territorio se puede dividir en Territorio aduanero general y Territorio aduanero especial.

Tipos de exportaciones

Según sea el destino, las exportaciones pueden ser: definitivas o suspensivas

Definitivas:

Son las denominadas "para consumo"- En el Art. 724 se establece que "El derecho de exportación grava la exportación para consumo".

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 (art331-C.A.)

La solicitud de destinación de exportación para consumo debe formalizarse ante el servicio aduanero mediante el sistema integrado Maria (explicado posteriormente)

Como se ha mencionado, los tributos recaen sobre esta clase de exportaciones (definitivas), razón por la cual cabe realizar una breve reseña de los tributos interiores, los cuales serán analizados con posterioridad:

- en materia de impuesto a las ganancias, la actividad se encuentra gravada.
- En lo atinente al Impuesto al valor agregado, por disposición de la ley vigente (L 23349) la actividad se encuentra exenta, y en virtud del Art. 43 de la ley, el exportador tiene derecho a recuperarlo.
- En relación, a los impuestos internos, la ley contempla en su Art. 10 la exención impositiva a las exportaciones y su devolución.
- En cuanto a los impuestos a los ingresos brutos las ordenanzas fiscales de las distintas provincias prevén en general la exención de las exportaciones.

De esta forma, concomitan algunos preceptos internacionales relacionados con la forma de gravar las actividades, razón por la cual existen:

- los llamados tributos interiores, son aquellos tributos que gravan las actividades económicas frontera adentro de un país,

▪ contrariamente los tributos exteriores se aplican cuando la mercadería ingresa o egresa de un territorio aduanero.

Suspensivas:

Las exportaciones así denominadas pueden ser:

1-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 al vencimiento del plazo que le fuera dado (Art. 349 C.A.)

De conformidad con este régimen, el Art. 350 del C.A. establece” La mercadería podrá permanecer en el mismo estado que hubiere sido exportada temporariamente o bien ser objeto de transformación, elaboración, combinación, mezcla, reparación o cualquier otro perfeccionamiento o beneficio”

Cuando la exportación temporaria “tuviera por objeto someter la mercadería a algún trabajo de perfeccionamiento o beneficio, deberá indicarse la finalidad a que será destinada, el lugar en que se cumplirá la misma y todo otro elemento necesario para el control del servicio aduanero” (C.A. Art. 352)

En caso de autorizarse la exportación temporaria, deberá otorgarse una garantía a favor del servicio aduanero, tendiente a asegurarse el fiel cumplimiento de las obligaciones que impone el régimen (C.A. Art. 354)

Cuando la mercadería hubiera sido objeto de una transformación que le representara un perfeccionamiento o beneficio, su retorno al país esta sujeto al pago de los tributos que gravaren la importación para consumo, los que se aplicaran sobre el mayor valor de la mercadería al momento de su reimportación (C.A. Art. 357)

Se prevé que cuando la mercadería retornare en el mismo estado en que hubiere sido exportada, la reimportación para consumo efectuada en cumplimiento de la obligación asumida en el régimen de exportación temporaria no esta sujeta a la imposición de tributos, con excepción de la tasa retributiva de servicio.

En el caso de ser exportadas temporariamente para ser sometida a cualquier perfeccionamiento o beneficio en el exterior y del cual resultaran residuos con valor comercial, cuando ellos fueran exportados para consumo se hallaran sujetos al pago de los tributos.

2- Mercadería en tránsito

“Es aquella en virtud de la cual la mercadería, de libre circulación en el territorio aduanero, que fuera sometido a una destilación de exportación en una aduana, puede ser transportada hasta otra aduana del mismo territorio aduanero, con la finalidad de ser exportada desde esta última” (C.A. art374)

La solicitud de tránsito de exportación debe formalizarse por escrito ante el servicio aduanero en la misma declaración por la que se solicita la destinación de exportación. (C.A. art 375)

Cuando el tránsito de exportación es convertido en destilación definitiva, aparece la obligación tributaria por los derechos de exportación.

En el caso que el medio de transporte que traslada la mercadería no arribare a la aduana de salida en el plazo que se fijare y hubiere vencido el plazo de validez para el cumplimiento de la exportación, caducara tanto la solicitud de destilación como el permiso de embarque, sin perjuicio de la responsabilidad por los ilícitos que se hubiere cometido.

3- Mercadería con destinación de Removido

En su Art. 386 el C.A. define al “Removido” como:

1- La destinación de removido es aquella en virtud de la cual la mercadería de libre circulación en el territorio aduanero puede salir de este para ser transportada a otro lugar del mismo, con intervención de la aduana 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, al transporte de mercadería de libre circulación en el territorio aduanero por ríos nacionales de navegación internacional entre dos puntos de dicho territorio.

La salida y el arribo de la mercadería transportada en cumplimiento del régimen de removido no está sujeto a la imposición de los tributos que gravaren la exportación e importación respectivamente.

Sin embargo, se presume que hubo exportación para consumo, cuando al arribar el medio de transporte a la aduana de destino faltare mercadería.

Similar presunción de exportación para consumo se da cuando hubiera transcurrido el plazo de un mes contado a partir del vencimiento del que hubiere sido acordado para el cumplimiento del removido, sin que el medio de transporte

que traslada la mercadería sometida al régimen de removido arribare a la aduana de destino.

4- Mercadería en depósito provisorio

La mercadería introducida a zona primaria aduanera para su exportación que no fuere cargada directamente en el respectivo medio de transporte e ingresare a un lugar de deposito aduanero, desde el momento de su recepción queda sometido al régimen de deposito provisorio de exportación, hasta tanto se autorice o se le asigne de oficio alguna destinación aduanera o se le restituya a plaza (C.A. Art. 397)

5 -La exportación de mercadería en consignación

Los exportadores pueden efectuar envíos al exterior de la totalidad de las mercaderías comprendidas en el nomenclador común del MERCOSUR.

La exportación de mercadería en consignación es un régimen de exportación suspensiva, por lo cual ella no se encuentra alcanzada por los derechos de exportación por no tratarse de una exportación definitiva al momento de solicitarse dicha destilación ante la DGA.

Mediante la resolución 62/2002 se establece en 180 días corridos desde la fecha de oficialización del permiso de embarque el plazo durante el cual la mercadería puede permanecer amparada bajo este régimen.

Transcurrido el plazo sin que se concrete la venta, la mercadería debe ser reimportada, estando exenta del pago de los tributos a la importación a excepción de las tasas que le pudieran corresponder.

En caso de concretarse la venta (total o parcialmente) la destilación se convierte en definitiva por la mercadería que no ingresa al territorio aduanero quedando alcanzada por los tributos a la exportación vigente a la fecha de oficialización del permiso de embarque.

El retroceso de la justicia y el rol aduanero frente al avance de la informática

El código aduanero en su versión original (L22415) determino con preedición los alcances de la función aduanera (tal es regular el trafico internacional de mercaderías y ejercer la recaudación y fiscalización de los tributos a las operaciones de comercio exterior), estableciendo el marco jurídico conceptual para brindarle legitimidad a las operaciones, preocupándose por resguardar tanto los intereses del Estado como los de operadores intervinientes.

La última reforma sancionada en Diciembre del 2004, muestra un retroceso de la Justicia, la resignación o reasignación inapropiada de la responsabilidad aduanera es uno de los temas más conflictivos de la relación Fisco-Contribuyente que se establecen en cada operación de exportación. El avance de la informática sobre el derecho, y los conflictos con el Estado por incongruencias legislativas que son temas que se deben subsanar.

La declaración en sede aduanera

En lo que respecta a las exportaciones, en el capítulo I del título II de la Sección II en su Art. 332,375y 387- el cuerpo legal dispone que para cada una de las destinaciones de exportación debe formalizarse, ante el servicio aduanero, una solicitud de destinación.

La utilización obligatoria del Sistema Informático Maria (SIM) para el registro de las operaciones.

A través de las resoluciones de la DGA se fue incorporando paulatinamente al sistema operativo aduanero el Sistema Informático Maria como medio obligatorio de registrar las solicitudes de destilación de importación y exportación autorizadas por el Código Aduanero.

La declaración aduanera paso a sustentarse en códigos numéricos alfabéticos elaborados siguiendo los lineamientos de la Nomenclatura común del MERCOSUR.

En la práctica, es el declarante el que debe identificar la mercadería a exportar indicando la posición arancelaria que le corresponde dentro del clasificador arancelario de mercaderías vigente para la Republica Argentina. De esta forma es el declarante el que genera el vínculo jurídico tributario con el estado, siendo este ultimo el que le atribuirá a la mercadería declarada para la citada operación el régimen jurídico tributario que le corresponde.

Esto constituye un retroceso de la justicia y del rol aduanero frente al avance de la informática.

¿Cómo se identifica la mercadería?

En el art 11 L 24206- se establece que... en las normas que se dictasen para regular el tráfico internacional de mercadería, esta se individualizara y

clasificará de acuerdo con el sistema Armonizado de Designación y Codificación de mercaderías.

A través de la posición arancelaria que a la mercadería le corresponde en el nomenclador arancelario, se le asigna: el régimen tributario pertinente a un determinado momento imponible, la alícuota, la base imponible y el tipo de cambio para la conversión de la moneda extranjera en moneda nacional de curso legal vigente a las fechas que en ellos definen como momento imponible, también el correspondiente régimen de prohibiciones a las operaciones de importación y exportación de mercaderías.

Con lo cual se encuentra que la mercadería para ser considerada como tal en la concepción del código aduanero debe ser un objeto susceptible de ser importado y exportado y ubicable en el nomenclador arancelario. A dicho elemento se le adiciona que la mercadería debe ser sometida necesariamente al control aduanero. Es decir que la introducción o extracción de mercadería debe hacerse por lugares autorizados y horarios habilitados para poder estar sujeta al control aduanero.

A su vez, la mercadería, tanto cuando arriba a territorio aduanero como cuando se extrae de él debe hacerlo a través de medios físicos que lo transporten, estando sometidas a los regímenes jurídicos de depósito provisorio de importación y de depósito provisorio de exportación.

Sin embargo, existe un tipo de mercadería cuya extracción no se efectúa mediante transporte físico ni está sujeta al control aduanero, ni es objeto del pago de los gravámenes a la exportación de mercadería, ni fiscalizado su carácter de mercadería prohibida de ser exportada, es la Mercadería que es transmitida por medios Electrónicos.

Mercadería transmitida por medios Electrónicos

El tráfico o traslado de este tipo de mercadería, ha sido llamado Comercio Electrónico, con distintas variantes respecto de las modalidades y lugares de entrega, así como en los alcances de imposición tributaria.

El doctor Vicente Díaz en su análisis, menciona. "es un fenómeno tecnológico moderno que ha venido a interrumpir una mediana calma tributaria mundial."

Por lo tanto hay que diferenciar las mercaderías que se transmiten por medios físicos de las que se transmiten por medios electrónicos.

Los servicios contemplados en el art 10 CA, pero que ingresan o egresa del territorio aduanero por medios electrónicos (internet) escapan al control aduanero y a la tributación en sede aduanera, toda vez que no existe el paso físico por los controles aduaneros.

En nuestro país existen aun divergencias en cuanto así deben considerarse mercaderías o servicios.

En el año 2002 en oportunidad de debatirse en el seno de la comisión Aduanera del Gabinete Fiscal de la Jefatura de Gabinete de Ministros la reforma del Código Aduanero, fijaron su posición al respecto recomendando la elaboración de un proyecto de reforma del art 10 del CA, en el sentido de que el concepto de mercadería debe contener a aquellos servicios susceptibles de ser digitalizables..., fundamentándose que este tipo de transacciones deben gravarse teniendo en cuenta que la posible existencia de un mismo bien, corporal o digitalizado, debe soportar el mismo gravamen...

Existe otra cuestión que es recomendable solucionar que hace a la justicia tributaria, es el importante valor cultural y educativo que el software de Computación exportados revisten, desgravándolos de la carga tributaria también en las exportaciones, rubro en el cual especialistas argentinos están forjando presencia internacional conquistando interrumpidamente mercados, a pesar de la inequidad existente frente a una misma mercadería por el mero hecho de ser importada en vez de exportada.

Parte de las conclusiones a las que arribaron en el debate antes mencionado fueron:

- Es primordial establecer un marco jurídico internacional que regule el comercio electrónico de este tipo de bienes y su clasificación, con el fin de evitar la indefinición actual, distinguiendo entre el medio de transporte de la transmisión y el contenido de esta.
- Este tipo de transacción debe gravarse, pero teniendo en cuenta que la posible existencia de un mismo bien, corporal y digitalizado, debe soportar igual tipo de gravamen, conforme a los principios de no-discriminación y de neutralidad impositiva.

Registro del Exportador- Inscripción como Exportador

Para que el empresario pueda realizar con habitualidad operaciones de exportación y actuar directamente como exportador, debe inscribirse como tal en el Registro de Importadores y Exportadores de la DGA. En tal sentido el Código

Aduanero expresa en su Art. 92 "los importadores y exportadores para solicitar destinaciones aduaneras debe inscribirse en el Registro de Importadores y Exportadores"

Sin embargo, aquel empresario que necesite alguna que otra exportación, excepcionalmente, sin llegar a la habitualidad, podrán realizarla sin la inscripción previa en el Registro, tal como la faculta expresamente el segundo apartado del mismo Art. 92- "No será necesario la inscripción cuando importaren o exportaren sin habitualidad, en cuyo caso deberá mediar en cada operación autorización de la DGA, la que podrá exigir a los importadores y exportadores que acrediten la solvencia necesaria o que otorguen una garantía, adecuada a las circunstancias".

Para el caso de personas que recién hubiese iniciado él trámite de inscripción como comerciantes en el Registro Público de comercio y no tuvieran aun fecha ni número de inscripción como tales, y, por tal razón, no podrá presentar el respectivo testimonio, podrán solicitar a la DGA su inscripción provisoria en el registro por el plazo de 6 meses, siempre que se de cumplimiento a los demás requisitos exigibles para la inscripción.

Para su inscripción, los requisitos son enumerados a continuación:

Documentación requerida:

- Completar el Formulario de Inscripción (Anexo I, Res. SENASA N° 492/01)
- Completar el Formulario de Registro de Firmas Autorizadas (Anexo II, Res. SENASA N° 492/01.
- Fotocopia de la Constancia de Inscripción ante la AFIP-DGI
- Fotocopia de la Constancia de Inscripción ante la AFIP-DGA

En el caso de **personas jurídicas** presentar además:

- Fotocopia del Contrato o Estatuto Social inscrita en el Órgano de Control Societario.

En el caso de **personas físicas** presentar además:

- Certificado policial original del domicilio real declarado y fotocopia de las dos primeras hojas del Documento Nacional de Identidad (DNI)

En el caso de **sociedades de hecho** presentar además:

- Certificados policiales originales de los domicilios reales declarados por sus integrantes y fotocopias de las dos primeras hojas del Documento Nacional de Identidad (DNI o LE o LC) de cada uno de ellos. Si tuvieran además Contrato

Social, una fotocopia del mismo.

Nota:

- Los interesados radicados en el interior podrán solicitar el formulario de Reinscripción al área citada o en las Oficinas Locales.
- El Formulario de Registro de Firmas Autorizadas, la Fotocopia de la Constancia de Inscripción ante la Dirección General Impositiva, la Fotocopia de la Constancia de Inscripción ante la Dirección General de Aduanas, la Fotocopia del Contrato o Estatuto Social y Fotocopias de los Documentos de Identidad según corresponda, deben estar certificadas por Escribano Público, Juez de Paz, Policía u otro Organismo de Seguridad. Las constancias policiales deben ser originales.

También, se deben cumplir ciertos requisitos según el tipo de persona:

- Requisitos para la inscripción en el registro de importadores y exportadores de **personas de existencia visible**

- a) Tener capacidad para ejercer por si mismo el comercio y estar inscripto como comerciante en el Registro público de Comercio;
- b) Acreditar la inscripción y el domicilio fiscal ante la DGI, dependiente de la AFIP, a través de la Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT);
- c) Acreditar la solvencia necesaria y otorgar a favor de la administración Nacional de aduanas una garantía, conforme y según determinare la reglamentación, en seguridad del fiel cumplimiento de sus obligaciones;
- d) No estar comprendido en alguno de los siguientes supuestos:
 - 1) haber sido condenado por algún delito aduanero;
 - 2) haber sido socio ilimitadamente responsable, director o administrador de cualquier sociedad o asociación cuando la Sociedad o la Asociación de que se tratare hubiera sido condenada por cualquiera de los ilícitos mencionados en el punto 1 se exceptúa de esta inhabilitación a quienes probaren haber sido ajenos al acto o haberse opuesto a su realización;
 - 3) haber sido condenado por delito reprimido con pena privativa de la libertad. Exceptuarse los delitos contra las personas, el honor, la honestidad y el estado civil, cuando la sentencia hubiera concedido el beneficio de la ejecución condicional de la pena;
 - 4) estar procesado judicialmente o sumariado en jurisdicción aduanera por cualquiera de los ilícitos indicados en los puntos 1 y 3, mientras no fuere

sobreseído provisional o definitivamente o absuelto por sentencia o resolución firme;

5) haber sido sancionado con la eliminación de cualquiera de los demás registros previstos en el Art. 23, inc. T, hasta que se hallare en condiciones de reinscribirse;

6) ser fallido o concursado civil, hasta su rehabilitación;

7) encontrarse en concurso preventivo o resolutorio, hasta que hubiere obtenido carta de pago o acreditare el cumplimiento total del acuerdo respectivo;

8) estar inhabilitado judicialmente para administrar o disponer de sus bienes mientras esta situación subsistiere;

9) ser deudor de obligación tributaria aduanera exigible o de obligación emergente de pena patrimonial aduanera firme, o ser socio ilimitadamente responsable, director o administrador de cualquier sociedad o asociación, cuando la Sociedad o la Asociación de que se tratare fuere deudora de alguna de las obligaciones mencionadas. Estas inhabilidades subsistirán hasta la extinción de la obligación;

10) estar inhabilitado para importar o exportar.

- Son requisitos para la inscripción en éste registro cuando se tratare de ***personas de existencia ideal***

a) Estar inscrita en el Registro público de Comercio y presentar sus contratos sociales;

b) Acreditar la dirección de la sede social y constituir domicilio especial en la República Argentina;

c) Acreditar la solvencia necesaria y otorgar a favor de la DGA una garantía en seguridad del fiel cumplimiento de sus obligaciones de conformidad con lo que determinare la reglamentación;

d) No encontrarse la sociedad, asociación o cualesquiera de sus directores, administradores o socios ilimitadamente responsables en alguno de los supuestos previstos en el apartado 1, inc. D, de este artículo.

La inscripción en éste registro habilitara para actuar ante cualquier aduana.

Los importadores y exportadores inscriptos deberán:

a) Presentar el balance general, el inventario y el cuadro demostrativo de ganancias y pérdidas, debidamente certificados por contador publico nacional, y toda otra información complementaria en los casos en que el servicio aduanero

considerare necesario exigirlos;

b) Comunicar de inmediato a la DGA todo cambio de los integrantes de sus órganos de administración y de los apoderados.

Normas internas en la DGA para la inscripción- Despachante de aduana

Con la documentación de inscripción completa aportada por el exportador, la DGA confecciona un legajo, una vez estudiando, se le otorga el número de inscripción.

Para poder realizar las exportaciones se debe contratar a un despachante de aduana.

Son **despachantes de aduana** las personas de existencia visible que, en las condiciones previstas en este código, realizan en nombre de otros ante el servicio aduanero trámites y diligencias relativos a la importación, la exportación y demás operaciones aduaneras. (C.A. ART. 36).

Los despachantes de aduana son agentes auxiliares del Comercio y del servicio aduanero.

Según el Art. 37 del C.A.- Las personas de existencia visible sólo podrán gestionar ante las aduanas el despacho y la destinación de mercaderías, con la intervención del despachante de aduana, con la excepción de las funciones que este Código prevé para los agentes de transporte aduanero y de aquéllas facultades inherentes a la calidad de capitán de buque, comandante de aeronave o, en general, conductor de los demás medios de transporte. No obstante lo dispuesto en el apartado primero podrá prescindirse de la intervención del despachante de aduana cuando se realizare la gestión ante la Aduana en forma personal por el importador o exportador. Las personas de existencia ideal podrán gestionar el despacho y la destinación de mercadería, por sí o a través de persona autorizada, en las condiciones y requisitos que fije la reglamentación.

Los despachantes de aduana deberán acreditar ante el servicio aduanero la representación que invocaren por cualquiera de las formas siguiente;C.A .Art 38.

a) Poder general para gestionar despachos, en cuyo caso el despachante podrá solicitar del servicio aduanero el registro del instrumento pertinente;
b) Poder especial para gestionar el despacho de la mercadería de que se tratare;
c) Endoso en procuración del conocimiento o de otro documento que autorizare a disponer jurídicamente de la mercadería. Los poderes aludidos en los incs. a y

b podrán suplirse mediante una autorización otorgada ante el servicio aduanero, en las condiciones que determinare la DGA.

Salvo limitación expresa en el Poder respectivo, el despachante queda facultado para efectuar todos los actos conducentes al cumplimiento de su cometido. El mismo no podrá actuar en más de una aduana.

Valor de las exportaciones

El valor de las mercaderías en operaciones de exportación se realiza sobre la base de la cláusula FOB (ART 734) -FOR/ FOR -, y se utiliza un criterio de valor teórico (explicado posteriormente)

Valor de la base imponible

Los valores sobre los que generalmente se calculan los diversos tributos aduaneros son el precio FOB- El cual es la abreviatura de "Free on Board" franco a bordo, y cuando es oportuno va seguido del nombre de puerto de embarque.

Como es sabido, es un termino utilizado en la cotización de los precios y significa que el precio es el de la mercadería puesta a bordo del barco, avión o tren, según la vía utilizada, con todos los derechos, tasa y riesgos a cargo del vendedor, hasta el momento en que la mercadería ha pasado la borda del barco, excluido el flete y el seguro de transporte.

Sobre el FOB se calcula el derecho y los gravámenes aduaneros, se negocia el contravalor en divisas y el ingreso de estas al mercado de cambio. Así también los diversos estímulos a la exportación, con que el exportador pueden beneficiarse, tiene por base el valor FOB.

Derechos de exportación y gravámenes

Los Tributos exteriores que se aplican a las exportaciones

El código aduanero contempla la aplicación del derecho de exportación y determina que es aquel que grava la exportación definitiva de mercaderías., o exportaciones para consumo. Ha sido el que más ha incidido en la recaudación en sede aduanera. Su tratamiento se encuentra contemplado en el Art. 724 y subsiguientes del C.A.

El derecho de exportación en el plano internacional y su vigencia en la República Argentina

El derecho de exportación esta cayendo en desuso en diferentes países, debido a que se esta generalizando el consenso que la potestad tributaria debe ejercerla el país que recibe la mercadería y entonces aplicar a ella los tributos a las importaciones.

También se busca evitar la exportación de impuestos del país exportador de la mercadería, y la doble imposición que pueda resultar sobre la misma mercadería.

No obstante, el Gobierno Nacional, sustentándose en la ley 25561 que declaro el estado de emergencia pública en materia social, económica, administrativa, financiera y cambiaria, implemento la aplicación de los derechos de exportación a través de la promulgación del decreto 355/2002 aplicable a todas las exportaciones definitivas de mercaderías, vigentes en la actualidad y es uno de los pilares de la recaudación en sede aduanera.

Recordemos entonces que, el derecho de exportación grava las exportaciones para consumo. (C.A. Art. 724). La exportación es para consumo cuando la mercadería se extrae del territorio aduanero por tiempo indeterminado (C.A. Art.725).

Estos derechos se aplican, generalmente, a los productos primarios agropecuarios denominados "tradicionales" y su porcentaje recae sobre la base "ad- valorem", aunque pueden existir algunos derechos "específicos".

El derecho de exportación "ad-valorem" es aquel cuyo importe se obtiene mediante la aplicación de un porcentaje sobre el valor imponible de la mercadería, generalmente valor FOB

El derecho de exportación "especifico" es aquel cuyo importe se obtiene mediante la aplicación de una suma fija de dinero por cada uridad de medida (C.A. Art. 752)

El derecho de exportación específico deberá ser establecido por ley (C.A. Art.754)

Gravámenes

Los gravámenes a la exportación se les aplican con destinos y finalidades bien definidos, como los que se canalizaban (actualmente derogados) al "Fondo Forestal", al Instituto Nacional de Tecnología Agropecuaria, etc.

Antes de realizar una promoción de venta al exterior, y aun más, antes de concretar una operación en firme, es conveniente informarse previamente acerca del régimen de derechos y gravámenes a que pudiera estar sometido el producto o si existieren restricciones temporarias a su explotación, consultando al Nomenclador Arancelario Aduanero de Exportación, en la posición que corresponda al producto.

Estímulos a las exportaciones

La Argentina, como los demás países, adoptan especiales políticas de aliento, de estímulos, de facilidades y beneficios concretos con miras a promocionar sus exportaciones, a fin de ensanchar sus mercados y conquistar otros nuevos para la colocación de sus productos, no solamente los que provienen de sus recursos primarios o naturales sino, fundamentalmente, de aquellos que se ha incorporado un proceso industrial y, por lo tanto, significa la exportación de mano de obra, tecnología, organización, etc, esto es lo que se denomina "valor agregado" y en muchos casos, inclusive, fletes y seguros.

De esta manera, nuestro poder Ejecutivo, al adoptar políticas y establecer normas que alientan y facilitan las exportaciones industrializadas, esta promoviendo el desarrollo general del país por cuanto por esta vía- el Estado obtiene las divisas necesarias para el pago de los servicios de su deuda externa y para financiar las obras de infraestructura que son necesaria por ser de interés para la comunidad.

En materia de estímulos a las exportaciones existen:

- Estímulos Financieros- como ser: financiación proveniente del exterior, financiación de exportación promocionadas- etc.
- Estímulos Fiscales -son los siguientes:
 1. Reintegro a la exportación ✓
 2. Régimen de Draw- back ✓
 3. Reembolso
 4. Régimen de admisión temporaria de mercadería
 5. Exención de devolución al Impuesto al Valor agregado-
 6. Exención del pago a los ingresos brutos
 7. Exención del pago al impuesto a los sellos
 8. Exención parcial de pago sobre impuesto a las ganancias

El C.A. (Art. 820 al 833) define a los estímulos a la exportación de la siguiente forma:

Régimen de Reintegro

El régimen de reintegros es aquél en virtud del cual se restituyen total o parcialmente los importes que se hubiesen pagado en concepto de tributos interiores que se hubieren pagado en las distintas etapas de producción y comercialización por la mercadería manufacturadas en el país; nuevas y sin uso que se exportare para consumo a título oneroso, o bien por los servicios que se hubieren prestado con relación a la mencionada mercadería. (Art. 825 C.A.)

No incluyen los que hubiesen podido gravarse para la importación para consumo

Alícuotas:

La alícuota se asigna a los productos de acuerdo a la clasificación en la Nomenclatura Común del MERCOSUR. Si la mercadería se elaboró sobre la base de insumos importados directamente por el exportador, el reintegro se otorgará sobre el Valor Agregado Nacional, es decir que la alícuota será aplicada sobre el valor FOB, una vez deducido el valor CIF (costo mas flete y seguro) de los insumos importados.

Compatibilidades:

Al ser aplicado sobre el Valor Agregado Nacional el Régimen de Reintegros es compatible con el Régimen del Draw - Back. (Art. 820 al 824 C.A.)

Condicionamientos:

Los reintegros se otorgan a las exportaciones destinadas a países no integrantes del MERCOSUR. Las exportaciones destinadas a los estados parte del MERCOSUR, no reciben reintegros.

Liquidación:

El pago de Reintegros lo efectiviza la Dirección General de Aduanas, previa presentación de la documentación que acredite el embarque de la mercadería y demás condiciones necesarias detalladas posteriormente.

Régimen Draw- Back:

Es el régimen aduanero en virtud del cual se restituyen total o parcialmente los importes que se hubiesen pagado en concepto de tributos (derechos de importación, tasa de estadística y el Impuesto al Valor Agregado) 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. Art.820 C.A.

Beneficiarios:

Exportador/ Importador inscripto ante la D.G.A.

Mercaderías:

Materias primas que se utilicen para elaborar los bienes exportables o sus embalajes; los productos que se incorporen directamente sin transformación al bien exportable y además los envases o embalajes.

Liquidaciones:

Las liquidaciones por parte de la Dirección General de Aduanas en concepto de Draw-Back se efectuarán de acuerdo a la solicitud de tipificación presentada por el exportador.

Solicitud de tipificación:

La información requerida en la presentación (Características de la mercadería a tipificar) y de los componentes importados, está establecida en la Resolución N° 177/91.

Los formularios tipo, tendrán el carácter de Declaración Jurada y deberán ser presentados en Original y tres Copias.

Los datos del formulario deben corresponder a la Unidad de Mercaderías que se solicita tipificar (Disp.27/95.

Documentación a presentar:

Solicitud de Tipificación (Original y tres Copias)

Planilla resumen

Despachos de Importación

Detalle del proceso de fabricación y mermas

Indicación del destino final de la mercadería o producto a exportar (

Devolución del IVA. :

La realiza la AFIP a través de la D.G.I. conforme a lo establecido por la resolución de la Subsecretaría de Finanzas Públicas No. 78/91 y la Resolución N° 3394/91.

Actualizaciones:

Las tipificaciones serán actualizadas por la Secretaría de Industria, Comercio y Minería (de oficio o a pedido de parte) cuando se modifiquen los derechos de importación, estadística o valor CIF.

Liquidación y pago

A cargo de la AFIP- DGI

El Régimen de Reembolsos:

Es aquel en virtud del cual se restituyen total o parcialmente los importes que se hubiesen pagado en concepto de tributos interiores, así como los que se hubiesen 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 hubiesen prestado con relación a la mencionada mercadería. (Art. 827 del Código Aduanero.

El régimen de reembolsos no puede acumularse con el régimen de draw-back ni con los reintegros.

Siguiendo la enumeración de los estímulos fiscales y para poder comprender las exenciones que recaen sobre los diferentes impuestos, debemos situarnos en el Sistema Tributario Argentino.

CAPITULO II - SISTEMA TRIBUTARIO ARGENTINO

Organización jurídica

Según lo establece la Constitución Nacional, la Nación Argentina adopta para su gobierno la forma representativa, republicana y federal. Existen tres niveles de gobierno: nacional, provincial y municipal. La atribución de competencias entre ellos, surge de una regla de distribución genérica contenida en la Constitución Nacional, por la cual, las Provincias conservan todo el poder

Distintos tipos de gravámenes

El sistema tributario argentino está estructurado, principalmente, sobre la imposición a la renta, el patrimonio y los consumos.

Enumeración de los principales tributos en los distintos niveles de gobierno:

- **Gobierno Federal:**

Impuestos: a las ganancias, a la ganancia mínima presunta, sobre los bienes personales, a la transferencia de inmuebles de personas físicas, a los intereses pagados y el costo financiero del endeudamiento empresario, al valor agregado, internos, sobre los combustibles líquidos y el gas natural, regímenes de la seguridad social, derechos aduaneros y otros de menor envergadura.

- **Gobiernos Provinciales:**

Impuestos: sobre los ingresos brutos, sobre manifestaciones parciales de patrimonio (inmuebles y automotores), de sellos y tasas por la retribución de servicios.

- **Gobiernos Municipales:**

Tasas retributivas de servicios y derechos específicos.

Para acceder a los estímulos fiscales, los sujetos exportadores deben estar inscripto en los impuestos que componen el Sistema Tributario Argentino.

Los Tributos exteriores que recaen sobre las operaciones de importación y exportación de mercaderías

Fundamentos legales de la imposición

El art 4 de la Constitución Nacional establece que una de las fuentes de los fondos del tesoro nacional es el producido de los derechos de importación y exportación, correspondiéndole al Gobierno Nacional el manejo de los derechos aduaneros.

El código aduanero en la sección IX, legisla sobre la procedencia de la imposición de los tributos a las operaciones de importación exportación de mercadería.

Los tributos con recaudación a cargo de la DGA

La DGA tiene a su cargo la recaudación de los tributos derivados de las operaciones de comercio exterior contemplados en el CA, y también la recaudación y percepción de los tributos interiores que tienen como hecho imponible la importación definitiva de bienes cuya recaudación y percepción son originarios de la DGI pero que por imperio de los decretos 2394/1991 y 1076/1992 y las resoluciones (DGI) 3431/1991 y 3543/1992 le han sido delegadas.

Entonces, en materia de tributos con recaudación a cargo de la DGA tenemos:

1- Los tributos exteriores, compuestas por:

- Los derechos de importación
- Los derechos de exportación
- La tasa de estadística
- La tasa de comprobación de destino
- La tasa de servicios extraordinarios
- La tasa de almacenaje

2-y los tributos interiores compuestos por:

- *Impuesto al valor agregado = recaudación y percepción*
- *Impuesto a las Ganancias = Percepción*
- *Impuestos internos = recaudación del tributo*
- *Impuesto a los Ingresos Brutos = Recaudación del tributo.*

Los tributos Exteriores que se aplican son los siguientes:

Las tasas son las sumas de dinero que el contribuyente debe abonar al Estado como consecuencia de la recepción del un servicio que el recibe.

Con respecto al comercio exterior, el código aduanero establece que se aplica a las operaciones las siguientes tasas:

- *La tasa de estadística* :es de característica ad-valorem que se aplica tanto a la importación como a la exportación de mercaderías, ya sean estas definitivas como suspensivas, y sobre las cuales se presta con carácter general un servicio estadístico (Art. 762 C.A.).En la actualidad, la tasa de estadística no se aplica a las exportaciones, pero si a las importaciones, con excepciones para las mercaderías originarias del MERCOSUR

- De la misma manera, *la tasa de comprobación de destino, de servicios extraordinarios y de almacenaje* recae sobre las importaciones que se realicen.

- Ya se ha hecho mención de los derechos de exportación al explicar las exportaciones definitivas de mercadería o exportaciones para consumo

Los tributos interiores que se aplican a las exportaciones de mercaderías son:

IMPUESTOS PROVINCIALES- MUNICIPALES

Impuesto a los Ingresos Brutos

Es un impuesto provincia que según el Código Fiscal- Art. 156- Grava el ejercicio habitual y a título oneroso en jurisdicción de la Provincia de Buenos Aires, del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locacion de bienes, obras y servicios, o de cualquier otra actividad a título oneroso- lucrativo o no- cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la preste, incluida las sociedades cooperativas, y el lugar donde se realice, estará alcanzada con el impuesto sobre los ingresos brutos en las condiciones que se determinan en los siguientes artículos del código fiscal

Según el código fiscal (C.F.) de Buenos Aires los exportadores están encuadrados como contribuyentes, razón por la cual deben estar inscriptos a pesar que, la actividad de exportación esta exenta del pago del impuesto a los Ingresos Brutos. El Art 160 inc d C.F.- dice. "No constituyen actividad gravada

con este impuesto las exportaciones, entendiéndose por tales: la actividad consistente en la venta de productos y mercaderías efectuadas al exterior por el exportador con sujeción a los mecanismos previstos por DGA”

La AFIP se encuentra facultada para celebra convenio de recaudación con las jurisdicciones provinciales como, asimismo, para actuar en oportunidad de realizarse operaciones de importación definitiva de mercaderías como agente de importación de impuestos locales que graven el consumo o la comercialización de bienes...

Por dichos acuerdos, la AFIP debe practicar la percepción del impuesto sobre los ingresos brutos (hasta el % de la base imponible para el calculo del IVA) por las operaciones de importaciones definitivas, cuando las mismas sean efectuadas por importadores con domicilio fiscal en la jurisdicción provincial de que se trate y que revistan en la categoría de contribuyente directo.

Impuestos a los Sellos

Es un impuesto provincial que grava los actos, contratos y operaciones de carácter oneroso, formalizados en el territorio de la provincia, en instrumento público o privado suscripto que exteriorice la voluntad de las partes.

Los exportadores se encuentran exentos del pago de dicho impuesto según el art 273 inc 42 –del código fiscal de la provincia de Buenos Aires,” Para todas aquellas operaciones de compra venta, permuta o locución de cosas, obras o servicios que formalicen operaciones de exportación, con importadores cocontratantes domiciliados en el exterior, así como las secciones que de dichos contratos realicen los exportadores entre sí.”

IMPUESTO NACIONALES

Impuestos Internos

El impuesto interno se aplica sobre el expendio de determinados productos.

En las operaciones de exportación, las mercaderías exportadas, están exentas del pago del impuesto interno, siempre que la exportación la efectúe el responsable del impuesto. El beneficio surge de la ley de impuestos internos, en donde se establecen los procedimientos a aplicar ante dos situaciones diferentes dependiendo de haberse o pagado o no el gravamen:

1- De no haberse pagado el gravamen, los productos de origen nacional gravados con el impuesto estarán exentos del mismo cuando se opere la exportación.

2- De haberse pagado el impuesto, será procedente la devolución o acreditación del impuesto pagado. En su caso, es condición necesaria demostrar fehacientemente la salida al exterior del producto y la inutilización del instrumento fiscal, es decir de la estampilla- la cual acredite haberse pagado dicho impuesto.

Impuesto al Valor Agregado- ley 23349

El Impuesto al valor agregado, es un gravamen indirecto al consumo, que se aplica a todas las transacciones del proceso de producción y circulación de bienes y servicios, pudiendo cada etapa considerar lo abonado hasta ese momento como crédito de impuesto, es decir, que lo que se encuentra sujeto a imposición no es el valor total sino el valor añadido por cada empresa que compone el ciclo de fabricación y de comercialización de bienes y de servicios.

El gravamen incide una sola vez en el precio final de los bienes y servicios al alcanzar el valor agregado de cada fase del ciclo económico, ya que la suma de valores añadidos por cada etapa corresponde al precio total del bien o servicio abonado por el consumidor.

Es un impuesto que no produce distorsiones económicas, porque propende hacia una óptima neutralidad, mientras todas las etapas del proceso productivo-distributivo se encuentren alcanzadas a una misma alícuota y no exista ahucamiento de la base de imposición en ninguna de las fases del mencionado ciclo económico.

Un impuesto será neutral, cuando no interfiera en las decisiones empresarias en lo que respecta al grado de integración, a la organización de la producción y a los procesos de distribución.

Según el art 41 del Decreto Reglamentario 692/98, las exportaciones están exentas, en una concepción técnica, por el inc d del art 8 de la ley.

De la misma manera, en la ley 23349 existe la exclusión del objeto de las exportaciones de servicios (Art. 1 inc. B-2 párrafo)- por lo tanto todos los consumos serian costos para el exportador, pero mediante el Art.77 Inc.1 incorporado DR 692/98, se establece que en el caso de servicios previstos en el art 3 inc e, de la ley de IVA, se entiende que reviste la calidad de exportaciones aquellas prestaciones realizadas en el país, cuya utilización o explotación efectiva se lleva a cabo en el exterior.

De esta manera, se incorpora al texto reglamentario lo que venia sosteniendo el fisco, que las prestaciones y locaciones de servicios, para que revistan el carácter de exportaciones y resulten exentas, deben ser efectuadas en el país y su utilización y explotación efectiva debe ser llevada a cabo en el exterior, no dependiente de la ubicación territorial del prestatario sino, por el contrario, del lugar donde el servicio es aplicado.

Así, se arregla y se produce la inclusión en el objeto de los servicios vía decreto reglamentario.

Define además dicho artículo reglamentario, en su primer párrafo a las exportación, como la salida del país con carácter definitivo de bienes transferidos a titulo oneroso, así como la simple remisión de sucursal o filial a sucursal o casa matriz y viceversa.

La salida del país queda configurada con el cumplimiento de embarque, y siempre que los bienes salgan efectivamente del país.

Asimismo, se entiende por exportador a aquel por cuya cuenta se efectúa la exportación, se realice esta a nombre propio o a nombre de un tercero.

Alicuotas

Es una tasa proporcional que debe emplearse sobre el precio neto computable a los efectos de determinar el debito fiscal. Existen tres tipos de tasa a aplicar cuya aplicación depende de la naturaleza de los bienes o servicios que tengan por objeto la imposición, las mismas son:

- Alicuota general: es del 21%
- Alicuota reducida: el poder ejecutivo puede establecer tasa *diferenciales reducidas hasta en un 50% de la tasa general, ósea, 10.5%*
- Alicuota incrementada: dicha alícuota diferencial superior es definida por ley, la misma es del 27%

La alícuota general es la que se aplica en el caso de acreditación, devolución o transferencia del impuesto al valor agregado.

El IVA.; en el caso argentino; referido a las exportaciones, resulta ser un "tributo neutro" ya que lo que se pretende es que el mismo no influya en la valuación internacional de los bienes. La Ley Argentina; en este sentido; dispone claramente el derecho de los Exportadores a recuperar el IVA facturado por sus proveedores y la exención del pago del mismo.

La misma constituye una de las pocas medidas que "la legislación internacional" acepta como viable y "no la califica como subsidio".

Recordemos; al respecto; que "la legislación internacional" contempla represalias (a través de derechos compensatorios u otras sanciones) tendientes a contrarrestar los subsidios por considerarse una competencia desleal del comercio, al igual que otras barreras arancelarias y para-arancelarias.

Con esta consideración específica se establece una filosofía internacional "no exportar impuestos" y con el propósito de evitar distorsiones en el precio de los productos en el mercado internacional ya que cada país se organiza como Estado Nación y tiene; entre otras; su propia política tributaria; incluso dentro de los procesos de integración económica.

Esta determinación, que puede interpretarse como perjudicial para el país de destino; no lo es. Y no lo es, en virtud de que éste conserva su potestad tributaria respecto a los gravámenes a aplicar en su medio.

Lo único que no se tolera internacionalmente es una política discriminatoria en contra de los productos importados; es decir que el país importador debe abstenerse de aplicar sobre los bienes importados impuestos interiores distintos o de mayor envergadura que los que aplica sobre los de origen local.

Como ya se ha dicho, existe el derecho de recuperar el impuesto abonado en las etapas anteriores. En efecto, durante las etapas intermedias del proceso de fabricación el productor o exportador habrá abonado el IVA al comprar los insumos necesarios y esos pagos se recuperan.

En materia d exportación la exención se efectúa a la denominada tasa cero, es decir, además de estar exenta la venta, se reintegra al exportador el monto total del impuesto que se hubiera abonado en las etapas previas del proceso, por la compra de insumos.

El crédito correspondiente a este reintegro del IVA podrá ser aplicado por exportador contra los créditos de IVA en el mercado interno, si es que registra operaciones gravadas.

Es importante conceptuar la diferencia entre exportadores puros e impuros:

- los exportadores puros, son aquellos que tienen todas sus operaciones de venta *en el mercado externo*.
- Los exportadores impuros son aquellos que realizan simultáneamente operaciones en el mercado interno y en mercado externo.

Tratándose de exportadores puros, deberán solicitar el recupero del crédito ante la AFIP-DGI. Las solicitudes presentadas y no observadas, darán lugar a un crédito de libre disponibilidad por el importe reclamado.

Los créditos fiscales que se computan en la declaración jurada del impuesto son aquellos vinculados directa o indirectamente con las actividades gravadas y con operaciones de exportación. El exceso de crédito fiscal sobre debito fiscal en un mismo periodo se denomina Saldo Técnico.

Dentro de los créditos fiscales computables, para efectuar las solicitudes de reintegro del impuesto facturado por compras al momento de realizarse las ventas gravadas a tasa cero, encontramos:

- Créditos fiscales vinculados por asignación directa a las exportaciones
- Créditos fiscales vinculados indirectamente a las exportaciones, que son *aquellos que, no teniendo asignación específica ni determinable, se utilizan indistintamente para operaciones de los mercados interno y externo. Se computan luego de la aplicación de estimaciones mensuales y prorrateos anuales de las operaciones del contribuyente.*

La ley 23.349 en su Art. 43 explica el régimen especial aplicable a las exportaciones, y expresa:

“Los exportadores podrán computar contra el impuesto que en definitiva adeudaren por sus operaciones gravadas(se refiere a operaciones realizadas en el mercado interno), 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 (directa o indirectamente) 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 DGI para el mes en 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 DGI o, en su defecto, les será devuelto o se permitirá su transferencia a favor de terceros responsables, en los términos del segundo párrafo del artículo 36 de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1978 y sus modificaciones. Dicha acreditación, devolución o transferencia procederá hasta el límite (corresponde aplicar la alícuota general- 21%) que surja de aplicar sobre el monto de las exportaciones realizadas en cada ejercicio fiscal, la alícuota del impuesto, actualizándose automáticamente mediante la aplicación del índice de precios al por mayor, nivel general, referido al mes en que se efectúe la exportación, de acuerdo con lo que indique la tabla elaborada por la DGI para el mes de la acreditación, devolución o transferencia.

Pero cuando el importe de la acreditación, devolución o transferencia solicitada exceda el límite fijado – mencionado anteriormente- deberá presentarse una nota (ver modelo al final)

Cuando la realidad económica indicara que el exportador de productos beneficiados en el mercado interno con liberaciones de este impuesto es el propio beneficiario de dichos tratamientos, el cómputo, devolución o transferencia que en los párrafos precedentes se prevé, no podrá superar al que le hubiera correspondido a este último, sea quien fuere el que efectuara la exportación (la intención de este párrafo es evita la comercialización ficticia)

El cómputo del impuesto facturado por bienes, servicios y locaciones a que se refiere el primer párrafo de este artículo se determinará de acuerdo con lo dispuesto sobre el crédito fiscal (art 12 y 13 Ley IVA)

Para tener derecho a la acreditación, devolución o transferencia a que se refiere el segundo párrafo, los exportadores deberán inscribirse en la DGI en la forma y tiempo que la misma establezca, quedando sujetos a los deberes y obligaciones previstos por esta ley respecto de las operaciones efectuadas a partir de la fecha del otorgamiento de la inscripción. Asimismo, deberán determinar mensualmente el impuesto computable conforme al presente

régimen, obtenido desde la referida fecha, mediante declaración jurada practicada en formulario oficial (F.731)

Las compras efectuadas por turistas del extranjero, de bienes gravados producidos en el país, que aquellos trasladen al exterior, darán lugar al reintegro del impuesto facturado por el vendedor, de acuerdo con la reglamentación que al respecto dicte el Poder ejecutivo.

Idéntico tratamiento al previsto en el párrafo anterior darán lugar las *compras, locaciones o prestaciones realizadas en el mercado interno, cuando el adquirente, locatario o prestatario utilice fondos ingresados como donación, en el marco de convenios de cooperación internacional, con los requisitos que establezca el Poder ejecutivo.*"

Dictamen del contador público independiente

Los exportadores tendrán derecho a la acreditación, devolución o transferencia con el solo cumplimiento de los requisitos formales que establece la AFIP,

Las solicitudes que efectúen los exportadores, deberán ser acompañados por dictamen de contador público independiente, respecto de la razonabilidad y legitimidad del impuesto facturado vinculados a las operaciones de exportación.

Cuando circunstancias de hecho o de derecho permitan presumir connivencia, los exportadores serán solidariamente responsables respecto del IVA falsamente documentado y omitido de ingresar, correspondiendo a sus vendedores, locadores, prestadores, o en su caso, cedentes del gravamen de acuerdo con las normas respectivas y siempre que los deudores no cumplieren con la intimación administrativa de pago, hasta el límite del importe del crédito fiscal computado, o de la acreditación, devolución o transferencia originadas por dicho impuesto.

Art. 46 Ley IVA "Acuérdese a las misiones diplomáticas permanentes el reintegro del impuesto al valor agregado involucrado en el precio que se les facture por bienes, obras, locaciones, servicios y demás prestaciones, gravados, que utilicen para la construcción, reparación, mantenimiento y conservación de locales de la misión y por la adquisición de bienes o servicios que destinen al equipamiento de sus locales y/o se relacionen con el desarrollo de sus actividades.

El reintegro previsto en el párrafo anterior será asimismo aplicable a los diplomáticos, agentes consulares y demás representantes oficiales de países extranjeros, respecto de su casa habitación como así también de los consumos relacionados con sus gastos personales y de sustento propio y de su familia.

El régimen establecido en el presente artículo será procedente a condición de reciprocidad o cuando el Estado acreditante se comprometa a otorgar a las misiones diplomáticas y representantes oficiales de nuestro país, un tratamiento preferencial en materia de impuestos a los consumos acorde con el beneficio que se otorga.

El reintegro que corresponda practicar será procedente en tanto la respectiva documentación respaldatoria sea certificada por la delegación diplomática pertinente y se realizará por cuatrimestre calendario, de acuerdo a los requisitos, condiciones y formalidades que al respecto establezca la DGI."

Como ya se ha hecho mención; al estar las exportaciones exentas del IVA y las compras en el ámbito local gravadas por el impuesto, se produce; en consecuencia; un saldo a favor de los exportadores; que constituye un "crédito fiscal", esto de producen de la siguiente manera:

El exportador compra insumos, por los cuales paga IVA (tiene Crédito fiscal), a su vez la venta esta exenta, por lo tanto el impuesto pagado se vuelve costo, aumentando de esta manera el precio de la mercadería la cual será exportada. Para evitar esto el Estado le restituye al exportador el monto del impuesto, o sea lo neutraliza.

La neutralización de dicho crédito se realiza a través del "débito fiscal".

Orden de prelación del crédito fiscal	
DEBITO FISCAL (DF)	
<i>Menos</i>	
CRÉDITO FISCAL (MI) relacionado directa o indirectamente con operaciones gravadas en el mercado interno	
<i>Si crédito fiscal (MI) es Mayor que Debito Fiscal</i>	<i>si crédito fiscal (MI) es menor que Debito Fiscal</i>
Saldo Técnico 1° párrafo Art. 24 solo se utiliza agotar D F futuros	Remanente de Debito Fiscal (DF)
<i>Mas (opción del contribuy).</i>	<i>Menos</i>

Crédito Fiscal ME (relacionado directa o indirectamente con operaciones de exportación sin instrumentación)	
O, aplicación del ME al régimen del Art. 43 sujeto a instrumentación ante fisco	Si ME mayor que remante de Debito
	Saldo se utiliza para absorber DF futuros, o a opción régimen especial

Como se menciona en el art 43, para que los sujetos puedan solicitar la acreditación, devolución o transferencia, se debe determinar el perfeccionamiento de las exportaciones (Art. 3 resolución general 1351/02), los mismos son:

1- Para los sujetos indicados en el Art. 1 inc a de la ley de IVA (venta de cosas muebles...) con el cumplido de embarque.

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

2- Para los sujetos indicados en el inc b de la ley de IVA (obras, locaciones y prestaciones de servicios...) mediante la documentación que para cada caso se indica seguidamente:

a- transporte marítimo y de locación y/o sublocación a casco desnudo o de fletamento a tiempo o por viaje; constancia de entrada y salida del buque, firmada por su capitán y certificada por la prefectura Naval Argentina.

b- Transporte aéreo: Registro de movimiento de aerofactura mensual. O en su defecto facturas mensuales que certifica el pago el Comando de regiones aéreas certifica por la fuerza aérea Argentina.

c- Transporte terrestre: documentación intervenida por la autoridad de contralor de frontera

d- Servicios conexos al transporte internacional; factura emitida una vez concluida la ejecución o prestación

e- Trabajo de transformación, modificación, reparación, mantenimiento y conservación de aeronaves:

1- transporte marítimo: certificado de los trabajos de transformación, modificación, etc.

2- transporte aéreo; registro de aeronaves.

La percepción parcial o total del precio de la prestación, no será suficiente para general derecho a la acreditación, devolución o transferencia.

Ahora bien, dado que por un lado deben resguardarse los intereses del Fisco y lograr un eficaz ejercicio de las funciones de control y de fiscalización de la AFIP, evitando maniobras dolosas y por otra parte considerar la apetecida celeridad pretendida por los exportadores en la obtención de las sumas que tiene derecho a recuperar se establecieron determinados requisitos que tienen como finalidad fundamental que el Fisco pueda llevar adelante los imprescindibles controles para cerciorarse la legitimidad y existencia de los créditos.

Requisitos que deben presentar los sujetos que soliciten la acreditación, devolución o transferencia (Art. 10 RG 1351/02)

a) Un soporte magnético -en disquete de 3½" hd- realizado mediante el programa aplicativo (denominado "solicitud de reintegro del impuesto facturado - Versión 3.0" aprobado mediante Resolución) rotulado con indicación de apellido y nombres, denominación o razón social, Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT.), Acompañado por el formulario de declaración jurada NC 404, por duplicado.

El mencionado programa aplicativo podrá ser transferido de la página "Web" de este organismo (<http://www.afip.gov.ar>)

b) Un informe especial extendido por contador público independiente. A tal fin serán de aplicación los procedimientos de auditoría dispuestos en la resolución emitida por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas o, en su caso, por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Buenos Aires.

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

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

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

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

Las tareas de auditoría que involucren acciones sobre los proveedores generadores del impuesto facturado, implica que el profesional actuante se expide sobre la razonabilidad y legitimidad del impuesto que acompaña al formulario de declaración jurada y al respectivo soporte magnético. La firma del informe suscripto por el profesional interviniente deberá estar autenticada por el consejo profesional.

Los profesionales actuantes deberán consultar al archivo de información sobre proveedores para realizar los procedimientos de auditoría.

Procedimiento para la consulta de profesionales al archivo de información sobre proveedores

Los contadores públicos independientes -inscritos ante esta Administración Federal- que elaboren los informes especiales, a efectos de cumplir con los procedimientos de auditoría relacionados con el cumplimiento tributario de los proveedores generadores del impuesto sujeto a reintegro, deberán consultar el "Archivo de Información sobre Proveedores", el que a tales fines estará disponible a partir del primer día del mes de exportación vigente para el nuevo régimen.

El archivo mencionado reflejará la situación de los proveedores indicados y la consulta tendrá validez para un mes determinado, siguiendo para ello el procedimiento que a continuación se indica:

a) Los contadores públicos independientes concurrirán a la dependencia de este organismo en la que se encuentren inscritos, a partir del día mencionado en el primer párrafo, a efectos de solicitar mediante una nota suscripta por el profesional -cuya firma deberá estar legalizada por el consejo profesional o, en su caso, colegio o entidad en que se encuentre matriculado- y

por el responsable, el código de usuario y la clave de acceso al sistema informático donde se encuentra el citado archivo.

b) La consulta se efectuará por proveedor mediante una aplicación disponible en la página "Web" de la red "Internet", que habilitará este organismo cuya dirección es: -URL-: <http://www.afipreproweb.gov.ar>.

c) A efectos de determinar el cumplimiento tributario de los proveedores, la consulta se efectuará por proveedor y para un mes de presentación determinado. La consulta formulada para ese mes tendrá una validez de TRES (3) meses calendarios contados desde el primer día hábil del mes inmediato posterior a aquel en que se haya formulado la misma.

d) A fin de poder consultar el archivo, se ingresarán los siguientes datos:

1. Clave de acceso y Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT.).
2. Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT.) del proveedor.
3. Mes y año de consulta.

La citada consulta podrá efectuarse mediante la agrupación y transferencia de datos vía "Internet" a la página "Web" -URL-: <http://www.afipreproweb.gov.ar>., de acuerdo con las especificaciones técnicas determinadas y especificadas en la mencionada página "Web".

e) Como consecuencia de la consulta realizada en la citada página "Web", se accederá a la clasificación de cumplimiento tributario que se aplicará al período de consulta, la misma se traduce en los siguientes códigos de respuestas:

1. "Retención General Vigente R.G. 18", el proveedor no registra incumplimientos en sus obligaciones fiscales y / o previsionales, tanto informativas como determinativas.

2. "Retención Sustitutiva 100% GR. 18", el proveedor registra incumplimientos en sus obligaciones fiscales y / o previsionales, tanto informativas como determinativas.

3. "Crédito Fiscal No Computable", el proveedor no reviste el carácter de responsable inscripto en el impuesto al valor agregado al mes de consulta.

4. "Retención Sustitutiva 100% R.G. 18", si se registran como consecuencia de acciones de fiscalización irregularidades en la cadena de comercialización del proveedor consultado. Los proveedores que hayan sido encuadrados en esta categoría permanecerán en ella por el lapso de TRES (3) meses calendario. A partir de la finalización del tercer mes podrán quedar alcanzados por cualquiera de las categorías establecidas en este inciso. En el

caso de reincidencia, el período indicado anteriormente se incrementará a doce (12) meses calendario."

f) Realizada la consulta, el sistema informático emitirá un reporte como constancia que contendrá un código de validación, a efectos de acreditar su veracidad. El reporte informará:

- Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT.) del contador público independiente.
- Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT..) del proveedor consultado.
- Mes y año de consulta.
- Código de respuesta obtenido.

g) En cuanto a la calificación del código 3 "Crédito Fiscal No Computable", es importante aclarar que, a los efectos de validar la condición de inscriptos en el impuesto al valor agregado al momento de la facturación del crédito, se deberá utilizar la consulta disponible en la página "Web" de este organismo (<http://www.afip.gov.ar>), accediendo a "Consultas en línea" correspondiente al menú "Servicios y Consultas" y consultando al proveedor en la opción "Padrón de inscriptos en IVA" que incluye la consulta de autorizaciones de impresión de facturas A y B sobre la validez de los comprobantes emitidos.

Solicitudes de acreditación, devolución o transferencia. Detracciones (Art 17)

El juez administrativo podrá detraer los montos correspondientes de los importes consignados en la solicitud de acreditación, devolución o transferencia, cuando:

a. Se compruebe que los agentes de retención han omitido actuar en tal carácter, respecto de los pagos correspondientes a adquisiciones que integren el crédito fiscal de la solicitud presentada.

b. El informe especial del contador, contenga los conceptos y montos observados que hayan motivado una opinión con salvedades- Se verifiquen inconsistencias como resultado de los controles informáticos sistematizados.

Comunicación de pago, autorización de acreditación, transferencia y observaciones por devoluciones y compensaciones (Art 18 - Art19 -Art 20 y Art 21)

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

En el caso de **devoluciones**, el pago se hará efectivo dentro de los cinco (5) días hábiles administrativos inmediatos siguientes a la fecha de emisión de la comunicación del juez administrativo.

La comunicación que informe el pago, la acreditación o transferencia autorizadas y, en su caso, las detracciones que resulten procedentes, consignará:

a. El importe histórico del impuesto facturado atribuible a la respectiva exportación.

b. La fecha a partir de la cual surte efecto la solicitud de acreditación, devolución o transferencia.

c. Los importes y conceptos compensados de oficio.

d. Cuando corresponda, los fundamentos que avalen la detracción, total o parcial, del crédito declarado por el beneficiario, de acuerdo con lo establecido en el artículo 4º, inciso b) y en el artículo 17.

e. El importe de la devolución o, en su caso, la acreditación o transferencia autorizada.

Cuando los sujetos no hayan realizado presentaciones en los veinticuatro (24) meses inmediatos anteriores al de interposición del pedido de reintegro, el plazo de quince (15) días hábiles administrativos fijado en el artículo 18 se sustituirá por el de treinta (30) días hábiles administrativos.

Solicitud de transferencia (Art23)

En las solicitudes de transferencia los cedentes deberán presentar una nota, por cada cesionario a favor del cual soliciten la transferencia de los créditos susceptibles de reintegro.

Los cesionarios podrán aplicar los importes transferidos, luego de emitida la *comunicación de transferencia autorizada prevista en el artículo 18*. A tal efecto, presentarán:

- a. Una nota cuyo modelo se detalla posteriormente.
- b. el formulario de declaración jurada N° 574 por cada impuesto y concepto que se compense,

Copia de la nota presentada por el cedente, debidamente intervenida por la dependencia receptora de la misma, y

- c. La copia de la aludida comunicación.

Los cesionarios formalizarán la presentación dispuesta en el párrafo anterior ante la dependencia de este organismo en la que se encuentren inscriptos.

Las firmas de las notas indicadas deberán estar autenticadas por escribano público.

MODELOS DE NOTA

A) obligaciones y responsabilidades del cedente – personas físicas o jurídicas

DATOS DEL CEDENTE	DATOS DEL CESIONARIO
Apellido y nombres, denominación o razón social:	Apellido y nombres, denominación o razón social:
C.U.I.T.:	C.U.I.T.:
Domicilio:	Domicilio:
Teléfono:	Teléfono:
Monto transferido:(\$)	

(1) en su carácter de (2)

y (1) en su carácter de (2)

de la firma (3)

En cumplimiento a lo dispuesto por la Resolución General N° 1351. declara(n) bajo juramento

a) Que se desiste del reintegro solicitado mediante formulario de declaración jurada N° 404 de fecha.

b) Que se conocen o aceptan las obligaciones y responsabilidades impuestas por la R.G N° 1: como consecuencia de la transferencia informada en su nota de fecha.

c) Que no se encuentra inhabilitado / inhabilitada para ejercer actos de disposición y / o administración

a. Que se aceptan las condiciones del régimen establecido por el Título I de la R.G N° 1351 y se renuncia anticipadamente a toda acción o recurso contra las disposiciones que se dictan en consecuencia.

Lugar y fecha -----

Firma y aclaración (4) Firma y aclaración (4)

1. Nombres y apellidos completos.

2. Contribuyente titular, presidente, gerente, etc.

3. No cubrir cuando el cedente sea persona física.

4. Se deberán certificar las firmas respectivas ante Escribano Público.

MODELOS DE NOTA

B) obligaciones y responsabilidades del cesionario – personas físicas o jurídicas

DATOS DEL CESIONARIO	DATOS DEL CEDENTE
Apellido y nombres, denominación o razón social:	Apellido y nombres, denominación o razón social:
C.U.I.T.:	C.U.I.T.:
Domicilio:	Domicilio:
Teléfono:	Teléfono:

Monto transferido: (\$)

(1) en su carácter de (2)

y (1) en su carácter de (2)

de la firma (3)

en cumplimiento a lo dispuesto por la R G N ° 1351. declara(n) bajo juramento que se conocen y aceptan las obligaciones y responsabilidades impuestas por la norma antes mencionada, como consecuencia de la transferencia informada en su nota de fecha

Asimismo se deja constancia de que se aceptan las condiciones del régimen establecido por el Título I de la aludida resolución y se renuncia anticipadamente a toda acción o recurso contra las disposiciones que se dicten en consecuencia.

Lugar y fecha -----

Firma y aclaración (4) Firma y aclaración(4)

(1) Nombres y apellidos completos.

(2) Contribuyente titular, presidente, gerente, etc.

(3) No cubrir cuando el cedente sea persona física.

(4) Se deberán certificar las firmas respectivas ante Escribano Público.

Procedimiento para la detracción de diferencias constatadas

Cuando proceda la detracción parcial de los créditos imputados en las solicitudes, dicha detracción operará en el siguiente orden (Art. 24 D.R.1351/02):

- a) Contra la devolución.
- b) Contra la transferencia.
- C) Contra las acreditaciones.
- D) Contra las compensaciones.

Régimen de compensación

Los exportadores responsables inscriptos en el IVA pueden actuar como agentes de retención y/o percepción, en los términos de los regímenes dispuestos por las RG 3.125 y 3.337, solo cuando lo soliciten (siempre que el fisco le otorgue, la admisión, se publica en el Boletín Oficial) y en la medida que cumplan con lo siguiente:

- Durante los seis meses calendarios, anteriores a la presentación de la solicitud de la inclusión como agente, realicen operaciones de exportación que impliquen un porcentaje mayor o igual al 40 % sobre el total de los ingresos gravados(se excluye a los exentos) mas las exportaciones obtenidas y perfeccionadas en dicho periodo.

En este caso el carácter de agente de retención y percepción se obtiene por un año, debiendo renovarse, al cabo del mismo, la inscripción si desea seguir efectuando solicitudes de recupero de IVA.

- Mientras que si durante los dos meses calendario anteriores a la presentación de la solicitud, se perfeccionaron operaciones de exportación que implican un porcentaje mayor o igual al 20 % sobre el total de los ingresos mencionados en dicho periodo, la calidad de agente se obtiene por cuatro meses.

Al vencimiento del periodo la nueva solicitud debe ser en base a los seis meses anteriores, es decir, para la renovación el porcentaje de exportación en el total de ingresos debe ser igual o superior al 40% y el carácter de agente de retención se obtiene por un año.

El contribuyente exportador no debe necesariamente ser agente de retención y de percepción de IVA para efectuar sus solicitudes de recupero.

En consecuencia, aquel que no opta por ser agente de retención o que no reúna las condiciones para serlo no necesita hacer uso del régimen de compensación.

Régimen de compensación con importes originados en regímenes de retención y percepción del IVA

Los sujetos, que en su carácter de agentes de retención hayan practicado retenciones o efectuado percepciones del impuesto al valor agregado -conforme a los regímenes establecidos o que establezca este organismo-, podrán compensar los importes de dichas obligaciones con el monto del impuesto

facturado por el cual se formula la solicitud, de acuerdo con lo detallado a continuación.

A - Procedimiento de compensación

a) Los importes de las retenciones practicadas y / o percepciones efectuadas, se imputarán únicamente contra los montos de las solicitudes de reintegro que se interpongan en el mismo período fiscal en que operó el vencimiento para efectuar el ingreso de las mismas.

b) A los fines establecidos en el inciso anterior corresponderá imputar contra el monto total de la solicitud que se interponga en el curso de cada período fiscal, el importe de las retenciones y / o percepciones practicadas cuyo ingreso deba ser realizado en el referido período fiscal, aplicando el procedimiento que, para cada situación, se establece seguidamente:

1. Cuando el importe de las mencionadas retenciones y / o percepciones resulte superior al monto por el cual se efectúa la solicitud, deberá ingresarse la diferencia resultante, en la forma y condiciones establecidas por este organismo, dejándose constancia en el formulario de declaración jurada N° 404 que acompaña al respectivo soporte magnético, de la suma imputable a la o las operaciones informadas;

2. cuando el importe de las retenciones y / o percepciones resulte inferior o igual al monto por el cual se efectúa la solicitud, corresponderá indicar en el formulario de declaración jurada N ° 404 que acompaña al respectivo soporte magnético, dicho importe.

El importe correspondiente a las retenciones y / o percepciones que se compensen, se considerará como anticipo del monto del impuesto a reintegrar por esta Administración Federal -DGI

c) Cuando en el curso de un período fiscal el vencimiento para efectuar el ingreso de las retenciones y / o percepciones practicadas opere con anterioridad a la solicitud de reintegro que se interponga en el mismo período, los exportadores no efectivizarán el mencionado ingreso, a los fines de realizar la compensación a que se hace referencia en el inciso a.

De producirse la situación indicada en el párrafo anterior, los responsables quedan obligados a informar a este organismo mediante presentación de nota, la compensación realizada de las sumas retenidas y / o percibidas. Dicha presentación deberá efectuarse dentro del plazo de vencimiento fijado para el ingreso de las mencionadas sumas.

d) De tratarse de la situación prevista en el inciso c), los responsables que no efectuaron la compensación en el curso del respectivo período fiscal -en virtud de no haber sido interpuesta la solicitud en el citado período- deberán ingresar dentro de los tres (3) días hábiles administrativos inmediatos siguientes a la finalización del mencionado período fiscal, las sumas retenidas y / o percibidas, con más los intereses resarcitorios devengados que resulten procedentes.

B - Elementos a presentar

A los fines de las compensaciones que se realicen con los importes de las retenciones practicadas y / o percepciones efectuadas, se deberá presentar el formulario de declaración jurada N° 574 en forma conjunta con el formulario de declaración jurada N° 404, que acompaña al respectivo soporte magnético

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

Los exportadores que realicen operaciones de exportación con intervención de mandatarios, consignatarios u otros intermediarios que efectúen la venta de bienes al exterior por su cuenta y orden, así como los intermediarios en dichas operaciones, *deberán cumplir con la solicitud de acreditación, devolución o transferencia.*

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

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

Consecuentemente, corresponderá con exclusividad al exportador interponer ante esta Administración Federal - DGI, las solicitudes de recupero del impuesto a que se refiere el art. 43 de la ley del gravamen.

Los intermediarios mencionados anteriormente, quedan obligados a informar a esta Administración Federal las operaciones de exportación realizadas por cuenta y orden de terceros. La obligación de información deberá ser cumplida hasta el día 15 del mes inmediato siguiente al del embarque, en las dependencias de la AFIP, en las que los responsables se encuentren inscriptos.

La información, deberá efectuarse mediante la entrega de un soporte magnético en disquete de 3½" realizado mediante el programa aplicativo, rotulado con indicación de apellido y nombres, denominación o razón social, CUIT, Acompañado por el formulario de declaración jurada N° 846, por duplicado.

A fin de cumplir con lo dispuesto en el párrafo anterior, corresponderá utilizar el programa aplicativo denominado AFIP- Exportaciones por cuenta de terceros- cuyas características, funciones y aspectos técnicos para su uso se consignan en la presente resolución general.(Art. 30 D.R. 1351/02)

Exportación por cuenta y orden de terceros. Régimen de información - Especificaciones técnicas

El sistema AFIP- Exportaciones por cuenta de Terceros - Versión 1.0 está preparado para ejecutarse en computadoras tipo PC AT 386 (recomendado AT 486) con sistema operativo Windows Versión 3.1 o superior, con disquetera de 3½" HD de alta densidad, 4 Mb. de memoria RAM (recomendado 8 Mb) y disco rígido.

El mismo permite:

- Generación de los disquetes de presentación, en formato comprimido y encriptado.

- Impresión del formulario de declaración jurada N° 846, que acompaña a los disquetes que debe entregar el responsable.

- Soporte de las impresoras predeterminadas por "Windows".

El archivo terceros.hlp contiene el manual operativo del sistema.

El mismo se encuentra en el directorio designado para su instalación, pudiendo consultarse desde el aplicativo, seleccionando en el menú principal ² ayuda o presionando la tecla F1 .

De la misma manera, puede consultarse el archivo acercade.hlp, con información sobre condiciones de uso y requerimientos de "hardware" y software.

El mencionado programa aplicativo podrá ser transferido de la página "Web" de este organismo (<http://www.afip.gov.ar>.)

Cuando se efectúe la entrega del soporte magnético, se procederá a la lectura y validación de la información contenida en los archivos magnéticos y se

verificará si ella responde a los datos contenidos en el formulario de declaración jurada N° 846 generado por el sistema.

De comprobarse errores, inconsistencias, utilización de un proceso distinto del provisto o la presencia de archivos defectuosos, la presentación será rechazada, generándose una constancia de tal situación. De resultar aceptada la información, se entregará el duplicado del mencionado formulario, como comprobante de recepción.

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, intervenido por la dependencia competente de este organismo.*

b) *Constancia donde se indiquen los datos del embarque correspondiente al exportador respectivo, emitida por el programa aplicativo, mencionado en el artículo 30.*

Quando los exportadores soliciten la acreditación, devolución o transferencia a que se refiere esta R.G., deberán presentar juntamente con los elementos previstos en la misma, los detallados en el artículo anterior, y en caso de corresponder, copia del instrumento de cuenta de venta y líquido producto o la factura de venta al exterior. (Art 33 R.G.1351/02)

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.

Con relación a la declaración aduanera, deberá cumplirse lo dispuesto posteriormente (aspectos aduaneros Art 34 D.G.1351/02)

Aspectos aduaneros

A) Operaciones de venta al exterior realizadas por el tercero en forma directa

1. Los documentantes inscriptos en el "Registro de Importadores y Exportadores" de la DGA, podrán efectuar la presentación de solicitudes de destinación de exportación para consumo y / o temporaria por cuenta de terceros, inscriptos o no en el referido registro, utilizando al efecto los Formularios OM 700 "A", OM 1280 "A", OM 1993 "A"-SIM y OM 1993/3, según corresponda.

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/ persona/ por cuenta de quien/ s actúa, dejándose expresa constancia de que no existe inhibición alguna por parte del/ os tercero/ 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 este organismo, en materia de facturación y registración de operaciones.

B) Operaciones de venta al exterior realizadas por el documentante a su nombre

1. Cuando un documentante inscripto en el "Registro de Importadores y Exportadores" de la DGA, 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. La exportación definitiva para consumo se instrumentará en los formularios OM 700 A, OM 1993 A (SIM) u OM 1993/3, según corresponda, declarando en dicha 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).

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

Quando se produzca la causal de exclusión -verificaciones practicadas que determinen la ilegitimidad o improcedencia del impuesto facturado, respecto de solicitudes ya tramitadas, se aplicará el régimen del reintegro del impuesto atribuible a operaciones de exportación, detallado a continuación, tanto a las

solicitudes en curso a la fecha de notificación del acto administrativo que disponga la impugnación -total o parcial- del impuesto facturado y reintegrado, así como a las interpuestas con posterioridad a la citada fecha, que se indican seguidamente:

a. Las tres (3) primeras solicitudes, cuando:

1. El monto del impuesto facturado impugnado se encuentre comprendido entre el cinco por ciento (5%) y el diez por ciento (10%) del monto total de la solicitud de acreditación, devolución o transferencia, observada, previo al cómputo de las compensaciones que hubieran sido procedentes, o

2. El monto del impuesto impugnado resulte inferior al cinco por ciento (5%) del monto indicado en el punto anterior y el responsable no conforme el ajuste efectuado.

b-Las doce (12) primeras solicitudes, cuando:

1. El monto del impuesto facturado impugnado resulte superior al diez por ciento (10%) del monto total de la solicitud de acreditación, devolución o transferencia, observada, previo al cómputo de las compensaciones que hubieran sido procedentes, o

2. se tratara de reincidencias dentro de los últimos doce (12) meses anteriores a la fecha de presentación de la solicitud y no hubiera acaecido el supuesto contemplado en el punto 2 del inciso precedente.

Régimen de reintegro del impuesto atribuible a operaciones de exportación sujeto a fiscalización

Para las solicitudes que se efectúen por este régimen regirá lo dispuesto anteriormente con las excepciones, adecuaciones y requisitos que a continuación se detallan:

a. No resultará de aplicación el plazo de 15 días hábiles administrativos para que el juez competente emita una comunicación informando el monto del pago, acreditación o transferencia autorizada

b. Serán también tramitados por este régimen los conceptos que sean incorporados como cambios en las declaraciones juradas rectificativas, que correspondan a facturas o documentos equivalentes cuya antigüedad supere los

veinticuatro (24) meses al momento de interposición de la declaración jurada rectificativa,

La procedencia de las solicitudes de acreditación, devolución o transferencia se determinará previa fiscalización y verificación del impuesto facturado.

Elementos a presentar con las solicitudes de acreditación, devolución o transferencia

Los exportadores deberán, en forma conjunta, presentar los elementos que se detallan. Pero cuando la presentación no cumpla con las obligaciones establecidas, el juez administrativo requerirá que se subsanen las omisiones o deficiencias dentro de los 6 días hábiles administrativos inmediatos siguientes a los de la presentación realizada.

a. Documentación aduanera:

Cuando la exportación se efectúe a través del Sistema Informático María, no se requerirá la presentación de documentación aduanera.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, será presentada la mencionada documentación cuando el juez administrativo interviniente estime necesario solicitarla, o las exportaciones no se hayan tramitado por el mencionado régimen. En ambos casos deberá presentarse:

1. Copia del cumplido de embarque o Factura-Permiso de exportación simplificada, de la exportación realizada, debidamente certificado por el funcionario aduanero interviniente en la operación, y copia de los comprobantes que acrediten el ingreso de los derechos de exportación salvo que, respecto de estos últimos, la presentación haya correspondido a exportaciones no alcanzadas por dichos tributos; en este caso se hará constar tal circunstancia en el rubro "Observaciones" del formulario de declaración jurada N° 404 que acompaña al respectivo soporte magnético.

Cuando se trate de solicitudes vinculadas a operaciones de exportación realizadas al área aduanera especial, Ley N° 19.640, la documentación mencionada en el párrafo anterior deberá presentarse únicamente a los fines de solicitar la acreditación del impuesto facturado.

2. Copia del cumplido de embarque –subrégimen EC07- y fotocopia del cumplido de embarque –subrégimen ES01-, con el ejemplar que obra en poder del responsable -para ser cotejado- debidamente certificado por funcionario aduanero interviniente en la operación de la exportación en consignación.

3. Documentación aduanera que permita establecer la procedencia de la solicitud formulada, en aquellos casos en los cuales -por la naturaleza de las operaciones involucradas- no se disponga de los elementos indicados en los puntos 1 y 2 precedentes.

Soportes magnéticos de acuerdo con lo establecido en la presente R.G.

En el precitado soporte deberán consignarse indefectiblemente los siguientes conceptos:

1. Si existe o no vinculación económica con el/ los proveedor/es.

2. Si se encuentra o no acogido a leyes especiales, decretos o regímenes especiales para desarrollar actividades u operaciones que reciben igual tratamiento que las exportaciones, indicando la norma respectiva.

3. Si existen o no deudas impositivas.

4. Si existen o no deudas de los recursos de la seguridad social.

5. Si se encuentra o no bajo el régimen de la Ley N° 24.402. En este supuesto, deberá presentarse una nota indicando los datos de la institución prestamista y el monto adeudado a la fecha de la presentación, así como -de tratarse del impuesto derivado de compras o importaciones de bienes de capital destinados a actividades distintas de la minera- el monto de la cuota, datos que deberán proveerse convalidados por dicho banco.

c) Formularios de declaración jurada Nros. 443/1, 443/2 y 443/3, de tratarse de operaciones de exportación de carne bovina y / o subproductos de la especie bovina.

d) Fotocopia del poder o documento equivalente que acredite personería del firmante, exhibiendo para su cotejo el original respectivo.

Elementos a presentar y requisitos formales a cumplir con las solicitudes de acreditación, devolución o transferencia para determinados sujetos

La ley de IVA determina en su Art 7(exenciones) inc h punto 13;14;26- diferentes operaciones que tendrán el tratamiento del Art 43 antes mencionado (Régimen Especial para exportadores), los incisos hacen referencia a:

Punto13 -El transporte internacional de pasajeros y cargas, incluidos los de cruce de frontera por agua

Punto14 -Las locaciones a casco desnudo y el fletamento a tiempo o por viaje de buques destinados al transporte internacional, cuando el locador es un armador argentino y el locatario es un empresa extranjera con domicilio en el exterior.

Punto26- Los trabajos de transformación, modificación, reparación, mantenimiento y conservación de aeronaves, sus partes y componentes, siempre que sean destinadas al uso exclusivo de actividades comerciales o utilizadas en la defensa y seguridad, como así también de las demás aeronaves destinadas a otras actividades, siempre que se encuentren matriculadas en el exterior.

Los sujetos indicados deberán, en forma conjunta, cumplir con los requisitos formales y presentar los elementos que se detallan a continuación

a) Documentación que permita constatar la procedencia de la solicitud formulada:

1. En el caso de transporte internacional de pasajeros y cargas:

1.1. Cuando se trate de transporte naval:

1.1.1. Constancia de entrada y salida del buque firmada por el capitán del mismo y certificada por la Prefectura Naval Argentina.

1.1.2. Cuando se efectúe conjuntamente transporte de cabotaje: nota que contendrá -discriminado por buque- el valor de los fletes y pasajes obtenidos en tales conceptos y el importe atribuible a transporte internacional.

1.2. Cuando se trate de transporte aéreo:

1.2.1. Fotocopia del registro de movimiento de aeronaves correspondiente al período, certificado por la Fuerza Aérea Argentina

1.2.2. Fotocopia de la factura mensual que certifica el pago al Comando de Regiones Aéreas de la Fuerza Aérea Argentina, según lo dispuesto por la Ley N° 13.041 y su modificatoria.

1.2.3. Fotocopias de las declaraciones juradas presentadas durante el período ante la Secretaría de Turismo y Deporte de la Nación, en cumplimiento de la Ley Nacional de Turismo N° 14.574, texto ordenado por Decreto N° 1.912 de fecha 1 de diciembre de 1987.

1.2.4. Detalle de las operaciones de carga efectuadas durante el período, agrupadas por agencia de carga.

No se requerirá el aporte de los elementos indicados en el punto 1.2.1, cuando la fotocopia de la factura mensual a que se refiere el punto 1.2.2 se encuentre certificada por la Fuerza Aérea Argentina.

1.3. Cuando se trate de transporte terrestre:

1.3.1. De carga:

1.3.1.1. Copia autenticada por autoridad competente del Manifiesto internacional de carga/ Declaración de tránsito aduanero (MIC/DTA) o Manifiesto internacional de carga por carretera o Transporte internacional ferroviario/ Documento de tránsito aduanero (TIF/DTA), de corresponder, intervenido por la DGA o Dirección Nacional de Transporte Terrestre.

1.3.2. De pasajeros:

1.3.2.1. Permiso para transporte internacional de pasajeros otorgado por resolución de la Secretaría de Transporte, en el caso de empresas regulares.

1.3.2.2. Formularios estadísticos FAI 1 y FAI 2.

1.3.2.3. Autorización de viaje de turismo de circuito cerrado y lista de pasajeros de acuerdo con la Resolución N° 613/94 y su modificatoria, de la Comisión Nacional de Transporte Automotor, en el caso de empresas de transporte para turismo.

4. Cuando se trate de transporte por ductos y líneas de transmisión:

1.4.1. Certificado de inscripción ante autoridad competente, habilitante para el ejercicio de la actividad.

2. Certificado de inscripción ante la DGA de Aduanas en su carácter de Agente de Transporte Aduanero (ATA).

3. Fotocopia del contrato respectivo exhibiendo, en el mismo acto, el original que obre en poder del solicitante a efectos de su cotejo.

4. Manifiesto internacional de transporte.

5. Planilla de medición suscripta por el agente de servicio aduanero interviniente en la operación, el representante de la empresa exportadora y el representante de la empresa de transporte aduanero encargado de operar el ducto.

6. Informe de ajuste.

Los requisitos indicados en los puntos 1.4.1, 1.4.2 y 1.4.3 precedentes deberán presentarse únicamente cuando se efectúe la primera exportación.

1.5. En el caso de prestadores de servicios postales/ PSP (couriers)

1.5.1. Certificado de inscripción en el Registro de Servicios Postales , *habilitante para el ejercicio de la actividad otorgado por la Comisión Nacional de Comunicaciones.*

1.5.2. Certificado de inscripción en el Registro de Importadores y Exportadores de la DGA.

1.5.3. Factura del depósito fiscal.

1.5.4. Factura pro forma emitida por el cliente, de corresponder, *de acuerdo con la naturaleza del envío.*

1.5.5. Remitos y facturas emitidas por el courier, por los servicios de transporte internacional.

1.5.6. *Facturas emitidas por las compañías de transporte intervinientes.*

1.5.7. Documentación emitida por el cliente intervenida por el organismo de contralor, de corresponder, *de acuerdo con la naturaleza del envío.*

2. *En el caso de servicios conexos al transporte internacional de pasajeros y carga:*

2.1. *Fotocopias de las facturas o documentos equivalentes emitidos en el período por el cual se efectúa la solicitud (incluidas las correspondientes a transportes al área franca y al área aduanera especial, Ley N° 19.640, y a las zonas francas.*

Las facturas a que se refiere el párrafo anterior tendrán que cumplimentar las condiciones dispuestas en el artículo 34 del DR de la ley del gravamen, debiendo en tal sentido estar conformadas por la empresa transportista, insertando la expresión: "Servicios conexos al transporte internacional. R.G. 1351, y estar además suscriptas por el responsable o persona debidamente autorizada, consignando el sello identificador del firmante y de dicha empresa.

Asimismo, las referidas facturas deberán contener, lo siguiente:

2.1.1. *Identificación del transporte utilizado por la empresa transportista internacional relacionado con el servicio conexo, aclarando si se trata de transportes de bienes o pasajeros y consignando el nombre del buque, número de vuelo o viaje -según corresponda- y nombre de la compañía transportista.*

2.1.2. *Número del permiso de embarque o, en su caso, del o los despachos de importación o de los contenedores y conocimientos de embarque, de tratarse de transporte de cargas.*

2.1.3. *Fecha en la que se perfeccionó el transporte internacional*

Los servicios a que se refiere el presente punto comprenden exclusivamente a aquellos que asistan a los bienes transportados y al acto de transportarlos, si guardan relación directa y complementaria con cada uno de los

actos de transporte, y no se incluyen aquellos que, aunque relacionados con la actividad, no puedan atribuirse en forma directa a cada servicio de transporte en particular.

3. En el caso de locación y / o sublocación a casco desnudo o de fletamento a tiempo o por viaje:

3.1. Fotocopia del contrato respectivo exhibiendo, en el mismo acto, el original que obre en poder del solicitante a efectos de su cotejo. Cuando los contratos se encuentren redactados en idioma extranjero, deberá acompañarse la pertinente traducción al idioma castellano realizada por traductor público nacional.

3.2. Fotocopias de las facturas o documentos equivalentes emitidos en el período por el cual se efectúa la solicitud.

En ellas deberá insertarse la expresión: "Locación a casco desnudo y fletamento de buques destinados a transporte internacional. Res Gral 1351 ", dejándose expresa constancia en el cuerpo de las mismas de la vinculación existente con el contrato indicado en el punto 3.1.

4. En el caso de trabajos de transformación, modificación, reparación, mantenimiento y conservación de aeronaves, sus partes y componentes y embarcaciones:

4.1. Fotocopias de las facturas o documentos equivalentes emitidos en el período por el cual se efectúa la solicitud.

Las facturas a que se refiere el párrafo anterior tendrán que cumplir con las condiciones dispuestas en el artículo 3º, inciso b), punto 5 de la presente RG, debiendo en tal sentido estar conformadas por la empresa destinataria del trabajo, insertando la expresión: "Trabajos de transformación, modificación, reparación, mantenimiento y conservación de embarcaciones y aeronaves. Resolución general 1351", y estar además suscriptas por el responsable o persona debidamente autorizada, consignando el sello identificatorio del firmante y de dicha empresa.

Asimismo, las referidas facturas deberán contener -sin perjuicio de los datos requeridos por las Resoluciones Generales N° 3.419 (DGI) y N° 100, sus respectivas modificatorias y complementarias-, lo siguiente:

4.1.1. Identificación de la embarcación o aeronave y de la actividad a la cual se encuentra destinada.

4.1.2. Constancia de matriculación en el exterior certificada por autoridad competente, de corresponder.

Requisitos formales a cumplir

Todos los sujetos indicados deberán cumplir -además de los requisitos enunciados para cada caso- con las obligaciones que se indican a continuación:

Impuesto facturado. Limite

Cuando el importe de la acreditación, devolución, o transferencia solicitada exceda el limite establecido en el art 43, deberá presentarse una nota , la que consignará:

a) Respecto de la operación que origina la solicitud:

1. Motivos por los cuales se excede el limite fijado en el mencionado artículo 43 de la ley del gravamen.

2. Descripción de los bienes, obras o servicios objeto de la exportación.

3. Precio neto o valor dado por los artículos 735 a 750 del Código Aduanero, neto del valor de las mercaderías importadas temporariamente, según corresponda.

4. Fecha en la que se haya perfeccionado la exportación, de acuerdo con lo establecido de la presente R.G.

5. Monto nominal del impuesto facturado atribuible a la exportación.

6. Especificación de la exportación: recurrente o estacional.

7. Precio, si lo hubiera, de los bienes exportados en los mercados nacionales e internacionales.

8. Margen de utilidad bruta.

9. Beneficios adicionales derivados de regímenes de estímulo o promoción.

b) Respecto del contratante del exterior:

1. Apellido y nombres, denominación o razón social.

2. Domicilio.

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

Información a suministrar

De acuerdo con lo establecido en relación al disquete que se debe presentar utilizando el programa aplicativo "Solicitud de reintegros del impuesto facturado", la información deberá suministrarse conforme se indica a continuación:

a. El importe del impuesto que resulte de la factura o documento equivalente y de las notas de débito y de crédito referentes al mismo concepto, se detallará en forma individual.

Los importes totales atribuibles al transporte internacional de pasajeros y cargas, al transporte de gas, hidrocarburos líquidos y energía eléctrica mediante el empleo de doctos y líneas de transmisión, a los prestadores de servicios postales/ psp, a las facturaciones emitidas por los servicios conexos, a la locación a casco desnudo y fletamento de buques destinados al transporte internacional y a los trabajos realizados sobre embarcaciones de uso comercial, defensa y seguridad y sobre aeronaves, matriculadas en el exterior, deberán ser informados en el mencionado soporte magnético.

Las compañías aéreas de transporte internacional podrán suministrar la información a que se refiere el párrafo anterior, mediante la indicación del monto atribuible a pasajes emitidos, neto de devoluciones, que surja de la sumatoria de los importes consignados en las declaraciones juradas,

b) Para calcular los importes en pesos atribuibles a las exportaciones cuyo valor FOB -neto del monto relativo a los bienes importados temporariamente, de corresponder- se declara en los mencionados soportes magnéticos, se aplicará el tipo de cambio comprador del penúltimo día hábil cambiario anterior al de la fecha de oficialización del permiso de embarque o documento equivalente correspondiente al último valor de cotización de divisas en el mercado libre de cambios del Banco Central de la República Argentina.

Las operaciones pactadas en moneda extranjera, deberán informarse en pesos, aplicando el tipo de cambio comprador del día en el cual se perfeccionó la prestación del servicio, correspondiente al último valor de cotización de divisas en el mercado libre de cambios del Banco Central de la República Argentina.

Impuesto facturado. Su afectación

Afectación indirecta. Procedimiento aplicable

Cuando las compras, locaciones y prestaciones de servicios que generan derecho al recupero, se encuentre relacionadas indirectamente con operaciones de exportación, deberá realizarse la apropiación de los respectivos importes aplicando el siguiente procedimiento:

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

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 la modalidad del proceso productivo se pueda efectuar la respectiva imputación.

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

Operaciones de exportación y en el mercado interno. Imputación del impuesto facturado e ingresos directos

Para los responsables que realicen simultáneamente operaciones en el mercado interno y externo, 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.

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

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

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

Deudas Previsionales (Art. 37 D.G 1351/02)

De tratarse de sujetos que registren incumplimientos respecto de la *presentación de declaraciones juradas vencidas relacionadas con sus obligaciones impositivas y/ o previsionales*, el cómputo del plazo de 15 días hábiles administrativos se interrumpirá hasta que dichos incumplimientos se *regularicen*.

Los responsables que tengan deudas por aportes y contribuciones con destino al Sistema Único de Seguridad Social, deberán cancelar las mismas o *suscribir el convenio, como condición previa a la devolución del monto que resulte procedente.*

Régimen de reintegro del impuesto atribuible a convenio para cancelar deudas previsionales

1.El responsable *deberá suscribir un convenio que se ajustará al modelo que se indica seguidamente, mediante el cual preste su conformidad para que se detráiga del monto solicitado en concepto de devolución, el importe de sus deudas líquidas y exigibles con el Sistema Único de la Seguridad Social, a efectos de que este organismo cancele en su nombre las existentes por tal concepto a la fecha de suscripción del convenio.*

2. Antes de autorizarse la devolución se citará al responsable *-por intermedio del área de este organismo interviniente en la tramitación de las solicitudes-, para que suscriba el convenio a que se refiere el punto precedente.*

Suscripto de conformidad el referido documento, deberá dejarse expresa constancia del mismo en el acto de autorización mencionado en el párrafo anterior. El área interviniente, mediante sus funcionarios competentes, recibirá los fondos e imputará su importe a la cancelación total o parcial, a nombre del responsable, de las deudas con el Sistema Único de la Seguridad Social, entregando como constancia de pago el F. 107 o ticket, según corresponda.

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

En ambos supuestos el responsable firmará recibo por el importe total de la devolución afectada a dicha cancelación más el importe de la retención del impuesto a las ganancias, de corresponder.

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

Convenio para cancelar deudas previsionales

Modelo de convenio

En a los días del mes de del año, el Sr., por una parte, que acredita su identidad mediante, (variante: en su calidad de según de fecha del responsable....., CUIT....., mandato que conforme a su declaración sigue ejerciendo al día de la fecha), en adelante el responsable y la Administración Federal de Ingresos Públicos por la otra parte, representada en este acto por el funcionario, Legajo N° en su carácter de, en adelante la AFIP, con relación a la presentación efectuada por el responsable con fecha .././.., por la que solicita la suma de pesos(\$) en concepto de devolución del impuesto facturado atribuible a operaciones de exportación/ transporte internacional (1), correspondientes al período fiscal de acuerdo con el régimen establecido por la Resolución General N°1351 las partes manifiestan su conformidad para la celebración del presente convenio.

El responsable presta su conformidad para que la AFIP detraiga del monto mencionado en el párrafo anterior, la suma de pesos (\$), a efectos de cancelar las deudas líquidas y exigibles del Sistema Único de Seguridad Social existentes al, por un monto de Aportes: pesos (\$), Contribuciones: pesos (\$) y que la AFIP cancelará en su nombre, que resulta de la documentación respaldatoria del presente convenio (2), con más los intereses devengados a la mencionada fecha.

La AFIP se reserva el derecho a impugnar dicho pago si comprobara la inexistencia o ilegitimidad de los importes solicitados por el responsable, sin perjuicio de la aplicación de las penalidades que establecen las disposiciones legales vigentes.

Régimen de retención- Resolución 18-97 AFIP

Los exportadores que resulten incluidos en las nominas que da a conocer la AFIP deberán actuar como agentes de retención de las operaciones que por su naturaleza puedan a dar lugar al crédito fiscal, tales como:

1-Compra de cosas muebles, incluidos los bienes de uso, aun cuando adquieran el carácter de inmuebles por accesión

2-Locución de obras y locación o prestaciones de servicios contratadas.

Los exportadores quedan excluidos de sufrir las retenciones. A los fines de acreditar su condición de agente de retención deberán exhibir, como único medio válido la publicación atinente en el Boletín Oficial de la respectiva nomina.

La retención deberá practicarse en el momento en que se efectuó el pago del precio de la operación de las señas o anticipos que congelan precios.

Dicha retención no deberá practicarse, cuando el importe de la operación se cancele solo mediante la entrega de bienes o la prestación de servicios.

En el supuesto que el precitado pago en especie fuera parcial y el importe total de la operación se integre además con la entrega de una suma de dinero (efectivo o cheque), la retención deberá calcularse sobre dicho importe total. Si el monto de la operación fuera anterior a la mencionada suma de dinero, el ingreso del mismo deberá efectuarse hasta la concurrencia con la precitada suma.

Determinación del importe a retener

Este se determinará aplicando sobre el precio neto de venta que resulte de la factura o documento equivalente los porcentajes, que se indican a continuación:

a- 10.5 % cuando se trate de compraventa de cosas muebles y de locaciones comprendidas en el inc. c Art. 3 de la ley del gravamen

b- 16.80% en el caso de locaciones y prestaciones e servicios no comprendidas en el inc c

c- 8.40% cuando se trate de trabajos sobre inmueble ajeno previsto en el inc a Art. 3 de la ley del gravamen

Cuando el IVA no se encuentre discriminado en la factura o documento equivalente, la retención a practicar se determinará aplicando, sobre el importe total consignado en los mismos los porcentajes que se detallan: 8.68%, 13.88%, 6.94% aplicable a los inc a-b-c respectivamente.

En el caso de efectuarse pagos parciales, el monto de la retención se determinará consignando el importe total de la operación respectiva. Si la retención a practicar resultara superior al importe del pago parcial que se realice, la misma se imputará hasta la concurrencia de dicho pago, el excedente de la retención no practicada se efectuará a los sucesivos pagos parciales.

En aquellos casos en que el importe a retener resulte igual o inferior a ciento sesenta pesos (\$160), no corresponde practicar retención.

El agente de retención deberá entregar al sujeto pasible de la misma, en el momento en que se efectuó en pago y se practique la retención, un comprobante.

El importe de la retención consignado en el comprobante, tendrá el carácter de impuesto ingresado y será computado en la declaración jurada en el periodo fiscal que se practico la retención, o, con carácter de excepción, en la que corresponda presentar el primer vencimiento que opere con posterioridad a dicha retención, siempre que el respectivo hecho imponible se hubiere verificado en un periodo fiscal anterior

En aquellos casos en que el precitado computo origine en la respectiva declaración jurada un saldo a favor del responsable, el mismo tendrá el tratamiento de ingreso directo, pudiendo ser utilizado de acuerdo con lo dispuesto en el Art. 24 de la ley de IVA.

En la resolución 17-97 de la AFIP- se estableció el procedimiento aplicable a la tramitación de las solicitudes de exclusión de los regímenes de retención del IVA.

De esta manera, los agentes de retención y / o percepción quedaran exceptuados de practicar, en los porcentajes de exclusión otorgados, las retenciones y / o percepciones del IVA, solo cuando el sujeto pasible de dichas obligaciones exhiba, como único medio valido para acreditar dicha exclusión, una fotocopia de la publicación efectuada en el boletín oficial, en la cual se indica el porcentaje de exclusión otorgado.

Impuesto a las Ganancias

Según lo dispuesto en el Art. 1 de la ley de Impuestos a las Ganancias (L 20628) quedan sujetas al gravamen las ganancias obtenidas por:

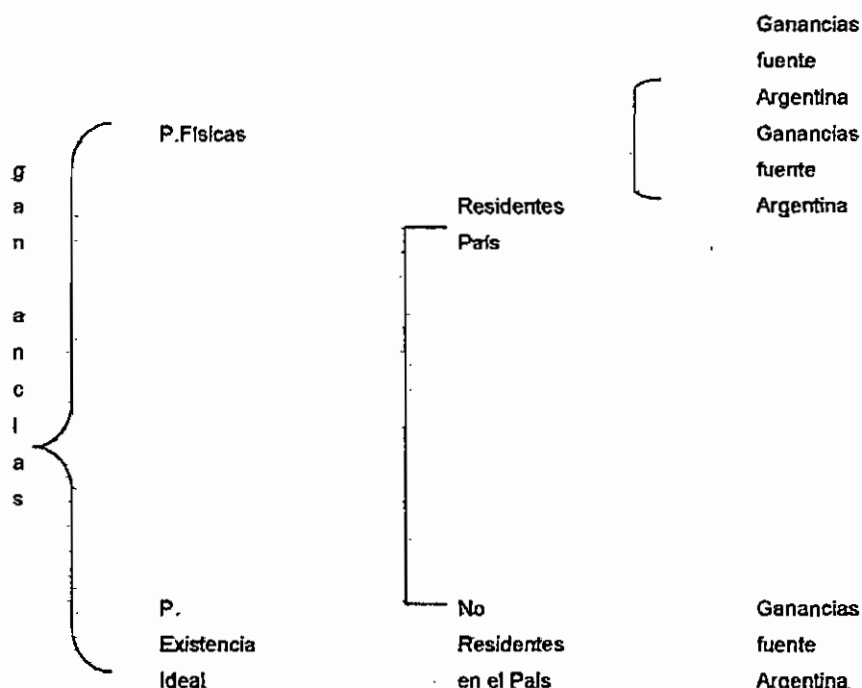
- Personas de existencia visible
- Sucesiones indivisas
- Personas de existencia ideal

Son "*personas*" todos los entes susceptibles de adquirir derechos y *contraer obligaciones*. Existen dos tipo de personas: de existencia ideal y de existencia visible

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.

Los no residentes tributan exclusivamente por sus ganancias de fuente argentina.



A los efectos de esta ley son ganancias, sin perjuicio de lo dispuesto especialmente en cada categoría:

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 obtenido por las sociedades de capital y demás sociedades.
3. Los beneficios obtenidos por la enajenación de bienes muebles amortizables, cualquiera fuera el sujeto que las obtenga.

Como se advierte existen dos definiciones de ganancia imponible diferentes, que dependerá del sujeto que la obtenga.

*Una definición, **teoría de la fuente o rédito-producto**, si el sujeto es:

Una persona física o sucesión indivisa, domiciliada o radicada en el País o en el exterior.

Una persona jurídica, constituida en el exterior, sin establecimiento permanente en el País.

*Otra definición, **teoría del balance o rédito-ingreso**, si el sujeto es:

Una sociedad constituida en el País (S.A , S.R.L , Sociedades en Comandita y Sociedades de Economía Mixta).

Otras sociedades constituidas en el País (Sociedades de Hecho, De Capital e Industria, Colectivas, Civiles y Cooperativas).

Una asociación civil o fundación, un fideicomiso, un fondo común de inversión constituidos en el País.

Sujetos - Personas Físicas o no empresa

Para que sea ganancia gravada de las personas físicas o sujeto *no empresa*, se deben dar en forma concomitante la trilogía de elementos que conforman la definición legal:

*Periodicidad

*Permanencia de la fuente productora.

*Habilitación de la fuente productora.

Sujeto empresa ganancias gravadas:

Respecto de los sujetos empresa la ley grava todas sus ganancias, obtenidas en el País y en el exterior sean periódicas o de tipo eventual, relacionadas o no con su objeto o con su actividad principal o con sus actividades accesorias, hagan o no profesión habitual del cumplimiento de cualquiera de tales actividades.

Por ultimo se debe tener en cuenta que el impuesto a las ganancias contiene cuatro categorías de rentas:

- 1) Primer categoría renta de suelo
- 2) Segunda categoría renta de capitales.
- 3) Tercera categoría renta de participación empresaria.
- 4) Cuarta categoría renta del trabajo personal.

Ganancia de fuente Argentina

El principio general esta definido en el Art. 5 de la ley y establece que... *son ganancias de fuente Argentina aquellas que provienen de;*

- bienes situados en nuestro País
- bienes colocados en nuestro País
- bienes utilizados económicamente en nuestro País
- de la realización en el territorio de la Nación de cualquier acto o actividad susceptible de producir beneficioso,
- De hechos ocurridos dentro del limite de la misma, sin tener en cuenta nacionalidad, domicilio o residencia del titular o de las partes que intervengan en las operaciones, ni el lugar de celebración de los contratos.

Ganancia de fuente extranjera

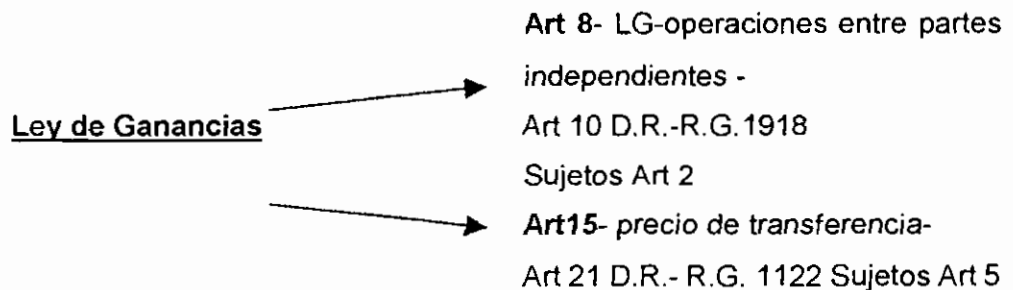
Según lo dispuesto en el art 127 se consideran ganancias de fuente extranjera *las comprendidas en el art 2, que provengan de bienes situados, colocados o utilizados económicamente en el exterior, de la realización en el extranjero de cualquier acto o actividad susceptible de producir un beneficio o de hechos ocurridos fuera del territorio nacional.*

Haciendo referencia a las exportaciones, dentro de las exenciones objetivas la ley establece (inc. L Art. 20 Ley 20.628)}que ... las sumas percibidas por los exportadores de bienes o servicios correspondientes a reintegros o reembolsos acordados por el poder Ejecutivo en concepto de impuesto abonados en el mercado interno, que incidan directa o indirectamente sobre determinados productos y / o sus materias primas y / o servicios, se encuentran exentos del impuesto.

Durante su vigencia, este inciso no alcanza a las sumas percibidas por los exportadores en concepto de Draw back y recupero de IVA (explicado anteriormente).

Los reintegros exentos constituyen devoluciones de impuesto que el estado ha querido otorgara para favorecer ciertas actividades. Someter a la imposición los mismos desvirtuaría el objeto buscado por el legislador.

El dictamen 38/75 interpreta la expresión " Reintegros o Reembolsos percibidos" concluyendo que se encuentran exentos aquellos cuyo derecho al cobro se ha generado independientemente del momento de su percepción, pues la norma debe traducirse como acentuación indicativa del destinatario de la exención, antes que una excepción al criterio general de imputación establecido por el tributo.



En el **Artículo 8 de la ley 20628** se establece que 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 Republica 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 Republica 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 como las mismas deberán ajustarse de conformidad a lo previsto por el artículo 15 de la presente ley.

Así mismo, no se consideraran 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 deberá aplicarse el artículo 15.

En los casos en que, de acuerdo con las disposiciones anteriores, se trate de operaciones de importación 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 en 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 fijara el Poder Ejecutivo nacional.

Artículo 10 (Decreto Reglamentario 1.344/98). A los efectos de lo establecido en el Artículo 8 de la ley, se consideran comprendidas en sus disposiciones, la salida al extranjero de bienes desde la plataforma continental y la zona económica exclusiva de la República Argentina, incluidas las islas artificiales, instalaciones y estructuras establecidas en

las mismas, y la introducción a ellas de bienes por parte de exportadores del extranjero.

Las operaciones que se realicen con quienes desarrollan actividades vinculadas a la exportación y explotación de los recursos naturales vivos y no vivos en la plataforma continental y la zona económica exclusiva de la Republica Argentina, incluidas las islas artificiales, instalaciones y estructuras establecidas en dicha zona, que den lugar a la salida de bienes desde el territorio argentino hacia las mismas o la introducción en el territorio argentino de bienes procedentes de ellas, se trataran, en su caso como operaciones realizadas en el interior de la Republica Argentina.

A los fines dispuestos en el ultimo párrafo del Artículo 8 de la ley, los sujetos que realicen operaciones de exportación e importación por un monto anual superior a pesos un millón (1.000.000) deberán suministrar a la AFIP, la información que la misma disponga de conformidad a la citada norma (se hace referencia posteriormente Art 14 R.G. 1918)

Sujetos comprendidos en operaciones de exportación de bienes entre empresas independientes R.G 1918 Art 2

Están alcanzados los sujetos mencionados seguidamente, siempre que efectúen operaciones de exportación e importación de bienes con personas o entidades independientes constituidas, domiciliadas, radicadas o ubicadas en el exterior:

a) los comprendidos en el Art. 69 de la ley de Impuesto a las Ganancias-(Sociedades de capital)

b) los sujetos indicados en el inc. b (empresas unipersonales ubicadas en el país o cualquier otra clase de sociedades que no sean de capital) y en el párrafo agregado en el inc d del Art. 49 de las ley de Ganancias (Fideicomisos en que el fiduciante posea la calidad de beneficiario)

Lo dispuesto no será de aplicación cuando los sujetos de exterior se encuentre constituidos, domiciliados, radicados o ubicados en países de baja o nula tributación.

A efectos de demostrar la correcta determinación de las ganancias que derivan de la operaciones de exportación de bienes (Art. 3 RG 1918) , los sujetos deberán conservar los comprobantes y/o elementos, con la información que para cada caso se indica seguidamente: (Art14 Requisitos e la documentación)

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

d) Respecto de las personas independientes del exterior: apellido y nombre, denominación o razón social, código de identificación tributario, domicilio y país de residencia

e) Por las operaciones de importación y exportación realizadas entre los sujetos mencionados en al Art. 2: descripción de las mismas, su cuantía y la moneda utilizada para su pago, en cada periodo fiscal

f) Fuentes de información de los precios internacionales- de publico u notorio conocimiento- de mercados transparentes, bolsas de comercio o similares: detalle de las mismas en caso de corresponder

g) Movimientos bancarios vinculados a las operaciones de exportación e importación; documentación bancaria respaldatoria

h) Cuando se trate de operaciones que en su conjunto por el ejercicio anual, de cinco millones de pesos hasta la suma de veinte millones de pesos (art 8-entre partes independientes); papeles de trabajo donde conste claramente el calculo y la determinación del coeficiente de rentabilidad.

i) Cuando las operaciones mencionadas en el inciso anterior superan la suma de vente millones de pesos en el ejercicio comercial; papeles de trabajo donde conste claramente el calculo y la determinación del coeficiente de rentabilidad, correspondiente a cada línea de producción, y la forma en que se determinaron estas ultimas

Los contribuyentes y/o responsables deberán informar los datos vinculados a sus operaciones, por los periodos y en la forma, que para cada caso se indica a continuación: (Art. 14 R.G. 1918)

a) Operaciones de exportación de bienes respecto de las cuales pueda establecerse el precio internacional- de publico y notorio conocimiento- a través de mercados transparentes, bolsas de comercio o similares, con personas o entidades independientes constituidas, domiciliadas, radicas o ubicadas en el exterior.

b) Por cada uno de los semestres de un mismo ejercicio fiscal, presentaran el formulario de declaración jurada F.741

c) Operaciones de exportación no comprendidas en el inc precedente cuyo monto anual por ejercicio comercial en su conjunto superen la suma de un millón de pesos: remitirán vía Internet, por cada ejercicio anual, el formulario de declaración jurada F.867

Art. 5 Sujetos comprendidos en transacciones alcanzadas por las disposiciones de precio de transferencia

Se encuentran alcanzados los contribuyentes que seguidamente se indican:

1. Que realicen operaciones con personas o entidades vinculadas, constituidas, domiciliadas, radicadas o ubicadas en el exterior y estén comprendidos;

- En el Art. 69 de la Ley de Impuesto a las Ganancias
- En el inc. B o en el inciso agregado a continuación del inc d del art 49 de la ley del citado gravamen

2. Que efectúen operaciones con personas físicas o jurídicas domiciliadas, constituidas o ubicadas en países de baja o nula tributación, exista o no vinculación.

3. Residentes en el país que realicen operaciones con establecimientos estables instalados en el exterior, de su titularidad.

4. Residentes en el país titulares de establecimientos estables instalados en el exterior, por las operaciones que estos últimos realicen con personas u otro tipo de entidades vinculadas, domiciliadas, constituidas o ubicadas en el extranjero.

Art 15 Precio de Transferencia

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 AFIP podrá determinar las ganancias sujeta al gravamen a través de promedios, índices o coeficientes que ha tal fin establezca con base en resultados obtenidos por empresas independientes dedicadas a actividades de igual o similar características

Respecto de las ganancias de sucursales o filiales en el exterior, de casa matriz en el País, es aplicable Art. 15. En virtud de adoptar la República Argentina el principio de la llamada renta mundial desde 1992, tal casa matriz esta obligada a considerar como materia imponible no solo la renta argentina, sino también la que le corresponde en concepto de ganancia de fuente extranjera, este Art. abarca igualmente el supuesto de sucursal o filial en el País de casa matriz en el exterior.

Es indudable que la clase de operaciones como las modalidades de organización de las empresas pueden constituir circunstancias adjudicables a las sucursales o filiales en el País, pertenecientes a una casa matriz en el exterior, que impidan establecer con exactitud las ganancias de fuente argentina. Los rasgos de internacionalidad de esas operaciones y de esas empresas pueden conducir a erosionar la materia imponible de fuente argentina o a crear la dificultad para determinar con exactitud: ese precepto pretende neutralizar este efecto perjudicial para el fisco nacional, al facultar a la autoridad de aplicación para determinar las ganancias netas sujeta al tributo mediante promedio, índices o coeficientes.

A este último fin la ley establece un parámetro: de esos promedios, índices o coeficientes deben ser elaborados sobre la base de resultados obtenidos por empresas independientes dedicadas a actividades de iguales o similares características.

Se encuentran alcanzados los contribuyentes y responsables que se detallan los cuales se han detallado anteriormente.

a) Que realicen operaciones con personas o entidades vinculadas constituidas, domiciliadas, radicadas o ubicadas en el exterior y estén comprendidas:

- En el art 69 de la ley de impuesto a las Ganancias

▪ En el inc b y en agregado después del inc d del art 49 de la misma ley

b) Que efectúen operaciones con personas físicas o jurídicas domiciliadas, constituidas o ubicadas en países de baja o nula tributación, exista o no vinculación

c) Residentes en el país que realicen operaciones con establecimientos estables instalados en el exterior, de su titularidad.

d) Residentes en el país titulares de establecimientos estables instalados en el exterior, con las operaciones que estos últimos realicen con personas u otro tipo de entidades vinculadas domiciliadas, constituidas o ubicadas en el extranjero

.....Las transacciones que establecimientos estables domiciliados o ubicados en el País o sociedades de capital (inc. a Art. 69 de la ley) y las que deriven de cualquier otra clase de sociedades constituidas en el País o de empresas unipersonales ubicadas en el este (inc. b Art. 49 de la ley), y los fideicomisos, respectivamente, realicen con personas físicas o jurídicas domiciliadas, constituidas o ubicadas de baja o nula tributación que, de manera taxativa, indique la reglamentación, como se ha dicho anteriormente, no serán consideradas a ajustadas a las practicas o a los precios normales de mercado entre partes independientes.

No se entiende la causa por la cual a pesar de estar invocado el inc. b del Art. 49 de la ley, en forma limitativa solo se habla de una sociedad comprendida en el, siendo así que esta norma menciona también a las empresas unipersonales ubicadas en el País y no únicamente a entes societarios. Nada impedirá que la vinculación se pudiera configurar con la actuación de una empresa unipersonal.

.....A los fines de la determinación de los precios de las transacciones a que alude el Art. relacionados con los establecimientos estables serán utilizados los métodos que resulten mas apropiados de acuerdo con el tipo de transacciones realizada. Serán de aplicación los métodos de precios comparables entre partes independientes, de precios de reventas fijados entre partes independientes, de costo mas 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.

Métodos alternativos

Se entenderán por **métodos alternativos** para determinar los precios de transferencia a los siguientes:

1. *Precio comparable entre partes independientes*, se asemeja al precio que se hubiere pactado con o entre partes independientes en transacciones comparables.

El método de precio comparable no será aplicable cuando:

- Los productos no sean análogos por naturaleza y calidad
- Los mercados no sean comparables por sus características
- Existan notorias diferencias en el volumen e las transacciones
- Las condiciones financieras y monetarias no sean susceptibles de ser ajustadas

- Los bienes intangibles objeto de la transacción no sean iguales o similares

2. *Precio de reventa entre partes independientes*; al precio que surja de multiplicar el precio de reventa en transacciones entre partes vinculadas por el resultado de disminuir el porcentaje de ganancia bruta que hubiera sido pactado con o entre partes independientes entre transacciones comparables, se lo considerara como precio de adquisición. El mencionado porcentaje de ganancia bruta resultará de relacionar la ganancia bruta con las ventas netas.

Métodos de determinación.

(Art 10)A efectos de la aplicación del método de precio de reventa entre partes independientes (10.1.), el precio de adquisición de un bien, de la prestación de un servicio o de la contraprestación de cualquier otra operación entre partes relacionadas, se determinará multiplicando el precio de reventa o de la prestación del servicio o de la operación de que se trate —fijado entre partes independientes en operaciones comparables— por el resultado de disminuir de la unidad, el porcentaje de utilidad bruta que hubiera sido pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

A tal efecto, el porcentaje de utilidad bruta resultará de relacionar la utilidad bruta con las ventas netas.

3. *Costo mas beneficio*: al que resulta de multiplicar el costo de los bienes, servicios u otras transacciones por el resultado de adicionar a la unidad el porcentaje de ganancia bruta aplicado con o entre partes independientes en transacciones comparables, determinándose dicho porcentaje relacionando la utilidad bruta con el costo de ventas.

4. *División de ganancias*: a la que resulte de aplicar para la asignación de las ganancias obtenidas entre partes vinculadas, la proporción en que hubieran sido asignadas entre partes independientes, de acuerdo con el siguiente procedimiento:

- Se determinara una ganancia global mediante la suma de las ganancias asignadas a cada parte vinculada involucrada en la o las transacciones.

- Dicha ganancia global se asignara a cada una de las partes vinculadas en la proporción que resulte de considerar los activos, costos y gastos de cada una de ellas, con relación a las transacciones que hubieran realizado entre las mismas.

5-*Margen neto de la transacción*: al margen de las ganancias aplicables a las transacciones entre partes vinculadas que se determine para ganancias obtenida por alguna de ellas en transacciones no controladas comparables, o en transacciones comparables entre partes independientes. A los fines de establecer dicho margen, podrán considerarse factores de rentabilidad tales como retornos sobre activos, ventas, costos, gastos o flujos monetarios.

En el artículo 15 se autoriza a fijar, con idénticos fines, otros métodos alternativos para establecer precios de transferencia.

Se entenderá por método más apropiado al tipo de transacción realizada, el que mejor refleje la realidad económica de la misma. A tal fin se considerará —entre otros—, el método que: (Art 11 R.G.1918)

a) Mejor compatibilice con la estructura empresarial y comercial.

b) Cuenten con la mejor calidad y cantidad de información disponible para su adecuada justificación y aplicación.

c) Contemple el más adecuado grado de comparabilidad de las transacciones vinculadas y no vinculadas, y de las empresas involucradas en dicha comparación.

d) Requiera el menor nivel de ajustes a los efectos de eliminar las diferencias existentes entre los hechos y situaciones comparados.

Mediante las normas aprobadas por decreto, el reglamento no ha instituido otros métodos alternativos para establecer precios de transferencia, pero si ha establecido, por un lado, que en el supuesto que la A.F.I.P considere adecuado utilizar mas de un método, para evaluar la transacción controlada, y en tanto las condiciones relevantes de las transacciones se encuentren dentro de un rango normal de precios o de beneficios comparables entre partes independientes, no corresponderá practicar ajuste alguno respecto de aquellas.

También se considera aplicable un rango normal de precios o de beneficios cuando el desvío que surja de la comparación del valor medio de los mismos no sea superior al cinco por ciento (5%).

A los efectos de lo establecido en el Art. 21 del reglamento, se consideran comparables las transacciones analizadas entre las que no existan diferencias que afecten el precio, el margen de ganancia o el monto de la contraprestación. También se consideran comparables las transacciones cuando dichas diferencias se eliminen en virtud de ajuste que permitan un grado sustancial de comparabilidad.

Por otro lado, para que el ajuste de esas diferencias deba ser tomados en cuenta los elementos o circunstancias que reflejen, en mayor medida, la realidad económica de la o las transacciones, sobre la base de utilizar el método que mejor se adapte al caso, considerando, entre otros elementos o circunstancias, los indicados seguidamente, dispone este 2 Art. incorporado a continuación del Art. 21

Ante todo se han de ponderar las características de las transacciones, a saber:

i. Si estas son de índole financieras, se han de tomar en cuenta elementos tales como el monto del capital o préstamo, plazo, garantía, solvencia del deudor, capacidad efectiva de repago, tasa de interés, monto de las comisiones, cargos de orden administrativo, y

cualquier otro pago o cargo, acreditación o, en su caso, debito que se realice o practique en virtud de ella;

ii. Si se trata de prestaciones de servicio, se ha de reparar en elementos tales como su naturaleza y la necesidad de su prestación para el tomador del o de los servicios, así como también si estos involucran información concerniente a experiencias industriales, comerciales o científicas, asistencia técnica, o en su caso, la transferencia o cesión de intangibles

iii. Para transacciones que implique la venta o pagos por el uso o la cesión de uso de bienes tangibles, se debe atender a las características físicas del bien, su relación con la actividad del adquirente o locatario, su calidad, confiabilidad, disponibilidad y, entre otros, volumen de la oferta,

iv. Respecto a la explotación o transferencia de intangibles se han de considerar elementos tales como la forma que se asignara a las transacciones – puede ser la venta, la cesión del uso o el derecho de uso- su exclusividad, sus restricciones o limitaciones espaciales, singularidad del bien (patente, fórmula, diseños, modelos, derechos de autos, marcas o activos similares, métodos, programas o procedimiento, sistemas, estudios u otros tipos de transferencias de tecnología) duración de contrato o acuerdo, grado de protección y capacidad potencial a generar ganancias, lo que conduce a computar el valor de las ganancias futuras.

Al examinar la comparabilidad se ha de examinar las funciones o actividades, tales como el diseño, la fabricación, el armado, la investigación y el desarrollo, la compra, distribución y comercialización, publicidad, transporte, financiación, control gerencial y servicios de postventa, con inclusión de los activos utilizados (uso de intangibles, ubicación, etc.) y riesgos asumidos en las transacciones (riesgos comerciales, tales como fluctuaciones en el costo de los insumos, riesgos financieros, como variaciones en el tipo de cambio o en la tasa de interés. Todo ello respecto de cada una de las partes involucradas en la operación.

Igualmente constituyen elementos a tomar en cuenta los términos contractuales que pueden llegar a influir en el precio o en el margen envuelto, tales como la forma de predistribución, condiciones de pago, compromisos asumidos respecto de los volúmenes de productos comprados o vendidos, duración del contrato, garantías, existencia de transacciones colaterales.

Por último, se han de tener en cuenta las circunstancias económicas, tales como, entre otras, la ubicación geográfica, la dimensión de y el tipo de mercados, niveles de oferta y demanda, alcances de la competencia.

En el curso de las disposiciones alrededor de la señalada comparabilidad, el tercer artículo incorporado a continuación del artículo 21 establece cuales son, entre otros, los elementos a tener presentes para eliminar las diferencias resultantes de aplicar los criterios de comparabilidad enunciados en el artículo que precede, a saber:

a) Plazo de pago: la diferencia en tales plazos ha de ser ajustada considerando el valor de los intereses correspondientes a los plazos concedidos para el pago de las obligaciones, sobre la base de la tasa utilizada por el proveedor, comisiones, gastos administrativos y todo otro tipo de monto incluido en la financiación.

b) Cantidades Negociadas: el ajuste por este motivo debe ser efectuado sobre la base de la documentación de la empresa vendedora u otra empresa independiente, de la que surja la utilización de descuentos o bonificaciones por cantidad.

c) Propaganda y Publicidad: cuando el precio de los bienes, servicios o derechos adquiridos a un sujeto del exterior con el cual exista vinculación, involucre el cargo de promoción, propaganda y publicidad, se ha de proceder según fuere finalidad de la promoción:

- Si lo es del nombre o de la marca de la empresa, los gastos deben ser prorrateados entre todos los bienes, servicios o derechos vendidos en el territorio de la nación, en función de las cantidades y respectivos valores de los bienes, servicios o derechos.

- Si lo es de un producto, el prorrateo debe ser realizado en función de las cantidades de este.

d) Costo de intermediación: cuando se utilicen datos de una empresa que soporte gastos de intermediación en la compra de bienes, servicios o derechos, y cuyo precio fuera parámetro de comparación con una empresa vinculada, no sujeta a esos gastos, el precio del bien, servicio o derecho de esta última podrá exceder al de la primera, hasta el monto atinente a tales gastos.

e) Acondicionamiento, Flete y Seguro: con vista a la comparación, los precios de los bienes o servicios deben ser ajustados en función de las diferencias de costos de los materiales utilizados en el acondicionamiento de cada uno, del flete y del seguro que en cada caso incidieren.

f) Naturaleza Física y de Contenido: ante bienes, servicios o derechos comparables, los precios deben ser ajustados en función de los costos relativos a la producción del bien, la prestación del servicio, o de los costos relacionados con la generación del derecho.

g) Diferencias de Fecha de Celebración de las Transacciones: los precios de las transacciones comparables deben ser ajustados por eventuales variaciones en los tipos de cambios y en el índice de precios al por mayor, nivel general, que ocurrieren entre las fechas de celebración de ambas transacciones. Si las transacciones utilizadas como parámetros de comparación tuvieran lugar en países cuya moneda no tuviera cotización en moneda nacional los precios deben ser convertidos en primer término, a dólares estadounidenses, y luego a la otra moneda, con la condición de tomar como base los respectivos tipos de cambio utilizados a la fecha de cada operación. Asimismo deben ser consideradas las variaciones accidentales de los precios de los commodities, comprobados mediante la presentación de cotizaciones de bolsa o de mercados de valores, producidas durante el o los periodos objeto de análisis.

La ley faculta a la A.F.I.P a realizar un control periódico de las transacciones entre sociedades locales, fideicomisos o establecimientos estables ubicados en el país, vinculados con personas físicas, jurídicas o

cualquier otro tipo de entidad domiciliada, constituida o ubicada en el exterior.

A ese fin imperativamente se dispone que la A.F.I.P deberá requerir la presentación de declaraciones semestrales especiales que contengan los datos que consideren necesarios para analizar, seleccionar y proceder a la verificación de los precios convenidos.

Al mismo tiempo la norma estatuye que dicha autoridad de aplicación *ha de cumplir ese deber sin perjuicio de la realización*, en su caso, de inspecciones simultáneas con las autoridades tributarias designadas por los estados con los que se haya suscripto un acuerdo bilateral que prevea el intercambio de información entre fiscos.

Adicionalmente la ley faculta a la A.F.I.P para requerir a los sujetos, a parte de las declaraciones juradas por el primer semestre de cada ejercicio, circunscripta a informar sobre las transacciones (Montos y cantidades) realizadas por empresas vinculadas, una declaración jurada *complementaria anual con el detalle que estime adecuado a los efectos de analizar la incidencia en los resultados de las transacciones realizadas por los sujetos antes indicados con empresas vinculadas*

...Sin perjuicio de lo establecido precedentemente, cuando se trate de exportaciones realizadas a sujetos vinculados, que tengan por objeto cereales, oleaginosas, demás producto de la tierra, hidrocarburos, y sus derivados, y, en general, bienes con cotización conocida en mercados transparente , se considerara 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 que hubiera sido pactado con el intermediario internacional.

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

El método relacionado con determinar el valor de cotización del bien *en el mercado transparente del día de carga de la mercadería*, no será de aplicación cuando el contribuyente demuestre fehacientemente

que el sujeto intermediario del exterior reúne conjuntamente los siguientes requisitos;

1. 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 acorde con los volúmenes de operaciones negociados

2. Su actividad principal no debe consistir en la obtención de renta pasiva, ni la intermediación en la comercialización de bienes desde o hacia la República Argentina o con otros miembros del grupo económicamente vinculado, y

3. Sus operaciones de comercio internacional con otros integrantes del mismo grupo económico no podrán superar e treinta por ciento del total anual de las operaciones concertadas por la intermediaria extranjera.

Es importante recordar entonces que la AFIP podrá delimitar la aplicación del método que se instrumenta en el párrafo anterior, 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 de citado métodos a otras operaciones internacionales solo resultara precedente cuando la AFIP 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 la mercadería, no reúne los requisitos detallados anteriormente.

La AFIP con el objeto de realizar un control periódico de las transacciones entre sociedades locales, fideicomisos, o establecimientos estables ubicados en el País vinculados con personas físicas, jurídicas o cualquier otro tipo de entidad domiciliada, constituida o ubicada en el

exterior, deberá requerir la presentación de declaraciones juradas *semestrales que contengan los datos que considere necesario para abonar, seleccionar y proceder a la verificación de los precios convenidos, sin perjuicio de la realización, en su caso, de inspecciones simultaneas con las autoridades tributarias designadas por los estados con que se haya suscripto un acuerdo bilateral que prevea el intercambio de información*

A los fines de la determinación de los precios de las transacciones que alude el Art. 14-relacionados con establecimientos estables - serán utilizados los métodos que resulten, mas apropiados de acuerdo con el tipo de transacción realizada.

...Las sociedades de capital comprendidas en el inc. a del Art. 69- y las demás sociedades o empresas previstas en el inc. b del Art. 49, quedan sujetas a las mismas condiciones respecto de las transacciones que realicen son sus filiales extranjeras, sucursales, establecimientos estables u otro tipo de entidades del exterior vinculadas a ellas.

Art. 14 ley 20628- Establecimientos Estables

Las sucursales y demás establecimiento estables de empresas, personas o entidades del extranjero, deberán efectuar sus registraciones contables en forma separada de sus casas matrices y restantes sucursales y demás establecimiento estables o filiales (subsidiarias) de estas, efectuando en su caso las rectificativas necesarias para determinar su resultado impositivo de fuente argentina.

A falta de contabilidad suficiente o cuando la misma no refleje exactamente las ganancias netas de fuente Argentina, la AFIP podrá considerar que los entes del país y del exterior a que se refiere el párrafo anterior forman una unidad económica y determinar la respectiva ganancia neta sujeta al gravamen.

Las transacciones entre un establecimiento estable, a que alude el inc. b del Art. 69 (establecimiento comercial, industrial, minero, organizados en forma de empresa estable, perteneciente a asociaciones, sociedades o empresas, cualquiera sea su naturaleza, constituida en el extranjero o a personas físicas residentes en el exterior), o una sociedad o fideicomiso, con personas o entidades vinculadas constituidas,

domiciliadas o ubicadas en el exterior serán considerados, a todos los efectos, *como celebrados entre partes independientes* cuando sus prestaciones y condiciones se ajusten a la practicas normales del mercado entre entes independientes.

Quando tales prestaciones y condiciones no se ajusten a las practicas del mercado entre entes independientes, las mismas serán ajustadas conforma a las previsiones del Art. 15 (precio de transferencia)

En el caso de entidades financieras que operen en el país, será de aplicación las disposiciones previstas en al Art. 15 por las cantidades pagadas o acreditadas a su casa matriz, cofilial, o sucursales u otras entidades o sociedades vinculadas constituidas, domiciliadas o ubicadas en el exterior, en concepto de intereses, comisiones y cualquier otro pago o acreditación originado en transacciones realizadas con las mismas, cuando los monto no se ajusten a lo que hubieran convenido entidades independientes de acuerdo con las practicas normales de mercado. La AFIP, podrá requerir la información del Banco Central de la Republica Argentina que considere necesaria a estos fines.

El balance impositivo de sucursales y filiales de empresas o entidades del extranjero se establecerá a base de la contabilidad separada de las mismas, efectuando los ajustes necesario a fin que la utilidad imponible de los establecimientos del país, refleje los beneficios reales de fuente argentina.

Quando por la contabilidad de la filial o sucursal no se pudieran establecer con facilidad y exactitud los resultados de las actividades desarrolladas en el Pals, el beneficio neto de fuente argentina se determinara sobre la base de los resultados obtenidos por empresas independientes que se dediquen a idéntica o similar explotación. La AFIP cuando las circunstancias así lo requieran, podrá adoptar otros índices. Dicho índice deberá corregirse en función de todos los rubros que, entre entidades que conforman un mismo conjunto economico, no se consideran deducibles a los efectos de la ley con arreglo de lo dispuesto por su Art. 14.

La AFIP podrá requerir la información y los estados contables, financieros o económicos debidamente autenticados que considere

necesarios para determinar las ganancias sujetas a impuestos atribuibles a las sucursales y filiales que desarrollen actividades en el País y en el exterior, cuya titularidad y control pertenezca a residentes del exterior.

Se considera ganancias atribuibles a dichas sucursales y filiales, a los que resulte del desarrollo, o, en sus casos del giro específico de su actividad realizada, directa o indirectamente, en el País o en el exterior.

Declaración jurada semestral, anual, informe y estados contables .Art 6

Los sujetos deberán presentar por:

- a) El primer semestre de cada ejercicio fiscal: el formulario de declaración jurada F. 742, y
- b) todo el ejercicio fiscal: el formulario de declaración jurada complementaria anual F. 743 (6.1.).

La citada declaración jurada deberá acompañarse con:

1. Un informe en el que se consignen, como mínimo, los datos que se detallan en el Anexo II, y
2. una copia de los estados contables del contribuyente por el período fiscal que se informa, así como los correspondientes a los dos (2) períodos fiscales cerrados inmediatos anteriores.

Estos últimos deberán acompañarse en la primera presentación alcanzada por las disposiciones de esta resolución general, y en períodos fiscales posteriores, en la medida en que no hubieran sido presentados, en cumplimiento de las citadas disposiciones.

La documentación mencionada en los puntos 1. y 2. deberá contar con la firma del contribuyente o responsable y de contador público independiente, debiendo esta última estar autenticada por el consejo profesional o, en su caso, colegio o entidad en la que se encuentre matriculado

Contenido del informe a que se refiere el artículo 6º

- a) Las actividades y funciones desarrolladas por el contribuyente.
- b) Los riesgos asumidos y los activos utilizados por el contribuyente en la realización de dichas actividades y funciones.
- c) El detalle de los elementos, documentación, circunstancias y hechos valorados para el análisis o estudio de los precios de transferencia.
- d) Detalle y cuantificación de las transacciones realizadas, alcanzadas por la presente resolución general.

e) Identificación de los sujetos del exterior con los que se realizaron las transacciones que se declaran.

f) Método utilizado para la justificación de los precios de transferencia, con indicación de las razones y fundamentos por las cuales se lo consideró como el mejor método para la transacción de que se trate.

g) Identificación de cada uno de los comparables seleccionados para la justificación de los precios de transferencia.

h) Identificación de las fuentes de información de las que se obtuvieron los comparables.

i) Detalle de los comparables seleccionados que se desecharon con indicación de los motivos que se tuvieron en consideración.

j) El detalle, cuantificación y metodología utilizada para practicar los ajustes necesarios sobre los comparables seleccionados.

k) La determinación de la mediana y del rango intercuartil.

l) La transcripción del estado de resultado de los sujetos comparables correspondientes a los ejercicios comerciales que resulten necesarios para el análisis de comparabilidad, con indicación de la fuente de obtención de dicha información.

m) Descripción de la actividad empresarial y características del negocio de las compañías comparables.

n) Las conclusiones a las que se hubiera arribado.

Rango intercuartil.- Art 12

Quando por aplicación de alguno de los métodos establecidos en el artículo 15 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, y su reglamentación, se determinen dos o más transacciones comparables, se deberá determinar la mediana y el rango intercuartil de los precios, de los montos de las contraprestaciones o de los márgenes de utilidad.

Si el precio, el monto de la contraprestación o el margen de utilidad fijado por el contribuyente se encuentra dentro del rango intercuartil, dichos precios, montos o márgenes se considerarán como pactados entre partes independientes.

En su defecto, se considerará que el precio, el monto de la contraprestación o el margen de utilidad que hubieran utilizado partes independientes, es el que corresponde a la mediana disminuida en un cinco por ciento (5%) —para el caso en que el precio o monto de la contraprestación pactados o el margen de la utilidad obtenida sea menor al valor correspondiente

al primer cuartil—, o la mediana incrementada en un cinco por ciento (5%) — para el caso en que el precio o monto de la contraprestación pactados o margen de utilidad obtenida sea mayor al valor correspondiente al tercer cuartil—.

Sin perjuicio de ello, cuando el primer cuartil fuere superior al valor de la mediana disminuida en un cinco por ciento (5%), este último valor sustituirá al del primer cuartil y cuando el tercer cuartil fuere inferior a la mediana incrementada en un cinco por ciento (5%), el valor que resulte en consecuencia reemplazará al del tercer cuartil.

Determinación de la mediana y del rango intercuartil

1. Se deben ordenar los precios, montos de las contraprestaciones o márgenes de utilidad en forma ascendente de acuerdo con su valor.

2. A cada uno de los precios, montos de las contraprestaciones o márgenes de utilidad se le asignará un número de orden entero secuencial, iniciando en la unidad y terminando con el número total de elementos que integran la muestra.

3. El número de orden del precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad correspondiente a la mediana se obtendrá adicionando la unidad al número total de elementos que integran la muestra de precios, montos de las contraprestaciones o márgenes de utilidad, y a dicho resultado se lo dividirá por dos (2).

4. El valor de la mediana se determinará ubicando el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad correspondiente al número entero secuencial del resultado obtenido en el punto anterior.

Cuando el resultado obtenido en el punto 3. sea un número formado por entero y decimales, el valor de la mediana se determinará de la siguiente manera:

4.1. Se obtendrá la diferencia, en valores absolutos, entre el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad, cuyo número de orden corresponda al número entero del resultado obtenido en el punto 3. y el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad inmediato superior, considerando su valor.

4.2. El resultado obtenido en el punto 4.1. se multiplicará por los decimales del resultado obtenido en el punto 3. y se le adicionará el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad cuyo número de orden corresponda al número entero del resultado obtenido en el punto 3.

5. La posición del primer cuartil se obtendrá, sumando la unidad al número de orden correspondiente a la mediana obtenido en el punto 3., y dividiendo el resultado por dos (2).

6. El primer cuartil del rango se determinará ubicando el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad correspondiente al número entero secuencial obtenido en el punto 5. Cuando el resultado obtenido en el punto 5. sea un número formado por entero y decimales, el primer cuartil del rango se determinará de la siguiente manera:

6.1. Se obtendrá la diferencia, en valores absolutos, entre el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad, cuyo número de orden corresponda al número entero del resultado obtenido en el punto 5., y el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad inmediato superior, considerando su valor.

6.2. El resultado obtenido se multiplicará por los decimales del resultado obtenido en el punto 5., y se le adicionará el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad, cuyo número de orden corresponda al número entero del resultado obtenido en el punto 5.

7. La posición del tercer cuartil se obtendrá de restar la unidad al número de orden correspondiente a la mediana, a que hace referencia el punto 3., adicionando al resultado el número de orden correspondiente al primer cuartil, obtenido en el punto 5.

8. El tercer cuartil del rango se determinará ubicando el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad, correspondiente al número entero secuencial obtenido en el punto 7.

Cuando el resultado obtenido en el punto 7. sea un número formado por entero y decimales, el tercer cuartil del rango se determinará de la siguiente manera:

8.1. Se obtendrá la diferencia, en valores absolutos, entre el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad cuyo número de orden corresponda al número entero del resultado obtenido en el punto 7. y el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad inmediato superior, considerando su valor.

El resultado obtenido se multiplicará por los decimales del resultado obtenido en el punto 7., y se le adicionará el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad, cuyo número de orden corresponda al número entero del resultado obtenido en el punto 7.

ARTICULO 14. — La documentación que deben presentar los sujetos comprendidos en el ART. 2 RG 1918 deberá:

a) Encontrarse en poder del contribuyente a la fecha de vencimiento *general para la presentación de los formularios de declaración jurada F. 741 — primer y segundo semestre—*, F. 743 y remisión por "Internet" del F. 867, según corresponda, en el domicilio fiscal del mismo.

b) *Conservarse de conformidad con lo previsto por el artículo 48 del Decreto N° 1.397/79 y sus modificaciones, reglamentario de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones.*

ARTICULO 15. — *A fin de generar los formularios de declaración jurada F. 740, F. 741, F. 742, F. 743 y F. 867, deberá emplearse el programa aplicativo denominado "Operaciones Internacionales - Versión 2.0 - Release 0", para cuya utilización será requisito contar con la instalación previa del sistema informático denominado "S.I.A.P - Sistema Integrado de Aplicaciones - Versión 3.1 - Release 2".*

Dicho programa deberá ser transferido de la página "web" de este organismo (<http://www.afip.gov.ar>).

Tratándose de las operaciones a que se refiere el último párrafo del Art. 8 de la ley del Impuesto a las Ganancias, la información que corresponderá suministrar será aquella que requiera el citado programa aplicativo, según el monto anual —por ejercicio comercial— de las operaciones de exportación e importación en su conjunto.

ARTICULO 16. — *Los sujetos mencionados en los artículos 2° y 5° deberán presentar:*

a) *UN (1) soporte magnético —"Compact Disc" o disquete de tres pulgadas y media (3½") HD—, rotulado con indicación de: nombre del impuesto, apellido y nombres o denominación social, Clave Única de Identificación Tributaria (C.U.I.T.) y período fiscal, y*

b) *el formulario de declaración jurada F. 740, F. 741, F. 742 o F. 743, según corresponda —que resulte del programa aplicativo citado en el artículo 15—, por duplicado.*

Tratándose del informe y de los estados contables indicados en el inciso b) del artículo 6°, los mismos deberán presentarse juntamente con la declaración jurada complementaria anual F. 743, hasta las fechas de vencimientos fijadas por la AFIP. La falta de presentación en forma conjunta de dichos elementos, importará el incumplimiento del deber de información.

La presentación de los elementos mencionados en los párrafos precedentes, se efectuará en el puesto Sistema de Atención al Contribuyente

(S.A.C.) de la dependencia que efectúa el control de las obligaciones del contribuyente o responsable.

La información correspondiente al formulario de declaración jurada F. 867, deberá remitirse vía "Internet" mediante transferencia electrónica de datos a través de la página "web" institucional (<http://www.afip.gov.ar>), a cuyo efecto, los agentes de información deberán obtener la "Clave Fiscal" que a tal fin otorga este organismo, previo al cumplimiento de las obligaciones previstas en este régimen.

En el momento de la presentación de las declaraciones juradas mencionadas en el artículo 16, inciso b), se procederá a la lectura, validación y grabación de la información contenida en el archivo magnético, y se verificará si ella responde a los datos contenidos en el formulario de declaración jurada correspondiente.

De comprobarse errores, inconsistencias, utilización de un programa diferente al aprobado o presencias de archivos defectuosos, la presentación será rechazada, generándose una constancia de tal situación.

En caso de resultar aceptada la información, se entregará el duplicado del formulario de declaración jurada F. 740, F. 741, F. 742 o F. 743, según corresponda, debidamente intervenido, o un tique o talón acuse de recibo como constancia de la presentación.

Cuando el archivo a transmitir que contenga la información relativa al formulario de declaración jurada F. 867, tenga un tamaño de 2 Mb o superior y por tal motivo los sujetos se encuentren imposibilitados de remitirlo electrónicamente, en sustitución de dicho procedimiento, deberán suministrar la información en la dependencia de este organismo en la que se encuentren inscriptos, mediante la entrega del soporte magnético acompañado del formulario de declaración jurada, generado por el respectivo programa aplicativo con arreglo a lo normado en los párrafos precedentes. Idéntico procedimiento se deberá observar en el caso de inoperatividad del sistema.

Documentación e información que deben presentar los sujetos mencionados en el Art. 5

a) Con relación al sujeto residente en el país: sus datos identificatorios y sus funciones o actividades (producción, investigación, desarrollo, comercialización, venta, distribución, fletamento, inventario, instalación, servicios

posventa, administración, contaduría, legal, personal, informática, financiera, etc.), activos utilizados, riesgos asumidos, y estructura organizativa del negocio.

b) Respecto de las personas vinculadas del exterior —de conformidad a lo dispuesto por el primer artículo agregado a continuación del artículo 15 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, según texto ordenado en 1997 y sus modificaciones— y de los sujetos no vinculados localizados en países de baja o nula imposición: apellido y nombres, denominación o razón social, código de identificación tributaria, domicilio fiscal y país de residencia y la documentación de la que surja el carácter de la vinculación aludida —en caso de existir esta última—. La información antedicha procederá aún cuando no se hayan realizado operaciones con los mencionados sujetos.

c) Información sobre las transacciones realizadas entre el contribuyente y sujetos vinculados del exterior —de conformidad a lo dispuesto por el primer artículo agregado a continuación del artículo 15 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, según texto ordenado en 1997 y sus modificaciones— y de los sujetos no vinculados localizados en países de baja o nula imposición: su cuantía y la moneda utilizada.

d) En el caso de empresas multinacionales o grupos económicos:

1. La conformación actualizada del grupo empresario, con un detalle del rol que desempeña cada una de las empresas.

2. Los socios o integrantes de cada una de las empresas, con indicación del porcentaje que representa su participación en el capital social.

3. El lugar de residencia de cada uno de los socios e integrantes de las empresas del grupo, con excepción de la parte del capital colocado mediante la oferta pública a través de bolsas y mercados de valores.

4. Apellido y nombres del presidente o de quien haya ocupado cargo equivalente en los últimos tres (3) años dentro del grupo económico, con indicación del lugar de su residencia.

5. El lugar de radicación de cada una de las empresas.

6. La descripción del objeto social de cada una de ellas.

7. La descripción de la o las actividades que específicamente desarrollan dichas empresas.

8. La lista de las empresas integrantes del grupo autorizadas a cotizar en bolsas y mercados de valores, con indicación de la denominación de la entidad y el lugar donde fue otorgada dicha autorización.

9. Los contratos sobre transferencia de acciones, aumentos o disminuciones de capital, rescate de acciones, fusión y otros cambios societarios relevantes.

10. Los ajustes en materia de precios de transferencia que hayan practicado o se hubieran efectuado a las empresas del grupo en cualquiera de los últimos tres (3) años, a su vez deberán informar si alguna de ellas se encuentra bajo fiscalización por precios de transferencia a las fechas de vencimiento de los plazos para presentar, respectivamente: la declaración jurada semestral, la declaración jurada complementaria anual y la declaración jurada determinativa anual del impuesto a las ganancias.

e) Estados contables del contribuyente —incluso los estados consolidados, de corresponder— del ejercicio económico al que corresponda el período fiscal, como asimismo los de las personas vinculadas del exterior, estos últimos cuando resulte pertinente en función del método de determinación del precio de transferencia utilizado.

f) Contratos, acuerdos o convenios celebrados entre el contribuyente y los sujetos vinculados a él en el exterior (acuerdos de distribución, de ventas, crediticios, de establecimiento de garantías, de licencias, "Know-How", de uso de marca comercial, sobre atribución de costos, desarrollo e investigación, publicidad, etc.).

g) Información sobre la situación financiera del contribuyente.

h) Información relativa al entorno de la empresa, los cambios previstos, la influencia de estas previsiones en el sector en que opera el contribuyente, la dimensión del mercado, las condiciones de competencia, el marco legal, el progreso técnico y el mercado de divisas.

i) Información relativa a las estrategias comerciales adoptadas por el contribuyente.

j) Estructura de costos del contribuyente y/o del sujeto vinculado del exterior.

k) Métodos utilizados por el contribuyente para la determinación de los precios de transferencia, con indicación del criterio y elementos objetivos considerados para determinar que el método utilizado es el más apropiado para la transacción o empresa, así como las causas por las cuales han sido desechadas las restantes metodologías de cálculo.

l) Papeles de trabajo con el detalle de los cálculos efectuados por el contribuyente para ajustar las diferencias resultantes de los criterios de

comparabilidad, conforme al método de determinación de los precios de transferencia utilizado.

m) Información sobre transacciones o empresas comparables, con indicación de los conceptos e importes ajustados con la finalidad de eliminar las diferencias.

n) Papeles de trabajo donde consten los procedimientos de determinación del rango y el valor resultante de la aplicación de la metodología de cálculo.

ñ) Información de si los sujetos localizados en el extranjero se encuentran alcanzados por regímenes de determinación de precios de transferencia, y en su caso, si se encuentran dirimiendo alguna controversia de índole fiscal sobre la materia ante las autoridades o tribunales competentes. En este supuesto, además, deberá indicarse el estado del trámite de la controversia. En el caso de existir resoluciones emitidas por las autoridades competentes o sentencia firme dictada por los tribunales correspondientes, se deberá conservar copia autenticada de las pertinentes resoluciones.

Supuestos de Vinculación

a) Un sujeto posea la totalidad o parte mayoritaria del capital de otro.

b) Dos o más sujetos tengan alternativamente:

1. Un sujeto en común como poseedor total o mayoritario de sus capitales.

2. Un sujeto en común que posea participación total o mayoritaria en el capital de uno o más sujetos e influencia significativa en uno o más de los otros sujetos.

3. Un sujeto en común que posea influencia significativa sobre ellos simultáneamente.

c) Un sujeto posea los votos necesarios para formar la voluntad social o prevalecer en la asamblea de accionistas o socios de otro.

d) Dos o más sujetos posean directores, funcionarios o administradores comunes.

e) Un sujeto goce de exclusividad como agente, distribuidor o concesionario para la compraventa de bienes, servicios o derechos, por parte de otro.

f) Un sujeto provea a otro la propiedad tecnológica o conocimiento técnico que constituya la base de sus actividades, sobre las cuales este último conduce sus negocios.

g) Un sujeto participe con otro en asociaciones sin existencia legal como personas jurídicas, entre otros, condominios, uniones transitorias de empresas, agrupamientos de colaboración empresaria, agrupamientos no societarios o de cualquier otro tipo, a través de los cuales ejerza influencia significativa en la determinación de los precios.

h) Un sujeto acuerde con otro cláusulas contractuales que asumen el carácter de preferenciales en relación con las otorgadas a terceros en similares circunstancias, tales como descuentos por volúmenes negociados, financiación de las operaciones o entrega en consignación, entre otras.

i) Un sujeto participe significativamente en la fijación de las políticas empresariales, entre otras, el aprovisionamiento de materias primas, la producción y/o la comercialización, de otro.

j) Un sujeto desarrolle una actividad de importancia sólo con relación a otro, o su existencia se justifique únicamente en relación con otro, verificándose situaciones tales como relaciones de único proveedor o único cliente, entre otras.

k) Un sujeto provea en forma sustancial los fondos requeridos para el desarrollo de las actividades comerciales de otro, entre otras formas, mediante la concesión de préstamos o del otorgamiento de garantías de cualquier tipo, en los casos de financiación provista por un tercero.

l) Un sujeto se haga cargo de las pérdidas o gastos de otro.

m) Los directores, funcionarios, administradores de un sujeto reciban instrucciones o actúen en interés de otro.

n) Existan acuerdos, circunstancias o situaciones por las que se otorgue la dirección a un sujeto cuya participación en el capital social sea minoritaria.

Requerimientos de hardware y software del programa aplicativo

a) PC 486 DX2 o superior (recomendable Pentium II o superior).

b) Memoria RAM mínima: 32 Mb.

c) Memoria RAM mínima recomendable: 64 Mb.

d) Disco rígido: - Instalación: mínimo 10 Mb. disponibles.

e) Disquetera 3½" HD (1.44 Mbytes) y grabadora de CD en caso que quiera realizar las presentaciones por este medio.

f) Sistema Operativo: "Windows 95, 98, NT", o superior.

g) Instalación previa del "S.I.A.P. - Sistema Integrado de Aplicaciones -



Importación /
Exportación
entre independientes

Annual
F. 867

Declaración Jurada

Sello fechador de recepción

Firma
Carácter

Apellido y Nombre o Razón Social:

Mes de Cierre	Irregular	Período	C.U.I.T.
---------------	-----------	---------	----------

0 Original 1-9 Rect.	Cod. Actividad	Número verificador
----------------------	----------------	--------------------

Versión 2.0

RESUMEN DE LA INFORMACION PRESENTADA

DESCRIPCION	IMPORTE
TOTAL IMPORTACIONES	
TOTAL EXPORTACIONES	



Declaro que los datos consignados en este formulario son correctos y completos y que he confeccionado la presente utilizando el programa aplicativo (software) entregado por la AFIP, sin omitir ni falsificar dato alguno que deba contener, siendo fiel expresión de la verdad. Conservando la documentación de soporte de lo consignado en la presente, la cual es contemporánea con las operaciones detalladas.

AFIP PRECIOS DE TRANSFERENCIA F. 743			Materia Fiscal	Periodo	CUIT
	Item		V Original 1-5 Revs	Cod. Actividad	Numero verificador
	Carácter		Original		
	Apellido y Nombre o Razón Social				
Domicilio Fiscal Localidad					Verifica 1.0
Declaración Jurada		Solo el cedente de recursos			

CATEGORIA	DESCRIPCION	TODOS		
		Precios comparados los valores para interdependencia	Precios de remanentes entre partes independientes	Costos transferidos
Impuestos Pisos				
Exposición de Bienes				
Transferencias				
Tecnologías-Consultoría				
Software				
Tecnología-Clientes				
Procedimientos-Transferidos				
Procedimientos-Data				
Registros-Data				
Propaganda y publicidad				
Consultoría				
Propaganda y publicidad				
Unidad				
Tránsito-Transferido				
Tránsito-Data				
Reservas-Transferido				
Servicios-Transferido				
Financ. Operaciones				
pagadas a pagar				
Operaciones-Transferido				
Operaciones-Transferido				
Act. 1000 Seguros Ley				
20-Egencia				
Act. 1000 Seguros Ley				
1126-Legislación				
Indicadores				
Reservaciones				
Sección de Contabilidad				
División de Contabilidad				
Margen Fijo de la Transacción				
Margen Fijo de la Transacción				
FUENTE	ARGENTINA	EXTRANJERA		
Importe Puntos o				
Año-Contribución				

7430124167860020024013

Declaro que los datos consignados en esta Formulario son correctos y completos y que he confeccionado la presente utilizando el programa informático (software) entregado por la AFIP, sin haber realizado ningún otro programa que altere o cambie el contenido de la verdad. Concurriendo a la sanción de multa de acuerdo a lo establecido en la Ley 11.726 y sus modificatorias, la cual es consecuencia de no haber cumplido con las obligaciones establecidas.

Zonas Francas- Peligran las exenciones tributarias

Área franca es un ámbito dentro del cual la mercadería no esta sometida al control habitual del servicio aduanero y su introducción y extracción no esta gravada con el pago del tributo.

El área franca deber ser establecido por ley. En dichas áreas la mercadería puede ser objeto de almacenamiento, comercialización, utilización y consumo, así como también de transformación, elaboración, combinación, mezcla, reparación o cualquier otro perfeccionamiento o beneficio.

La legislación Argentina admite una zona franca por provincia pudiendo adicionar no mas de cuatro en todo el territorio nacional, con lo que el número de zonas francas posibles totaliza veintisiete a nivel nacional. En la actualidad hay nueve zonas francas operativas, las que se encuentran en las provincias de Buenos Aires, Córdoba, Chubut, La Pampa, Mendoza, Misiones, Salta, San Luis y Tucumán.

Las operaciones que se realizan en las zonas francas gozan de los siguientes beneficios impositivos que las normas vigentes les consagran, además los servicios básico (agua corriente, telecomunicaciones, gas , electricidad, etc) se encuentran exentos del pago de impuestos nacionales.,

Los beneficios impositivos están referidos a:

- 1- La exención del pago de los derechos de exportación
- 2- El cobro de los reintegros de exportación
- 3- La exención de impuestos nacionales en operaciones que allí se desarrollan

El régimen impositivo aplicable con relación a la exención del pago de los derechos de exportación a las operaciones de exportación de mercaderías que se realizan desde el territorio aduanero general a las zonas francas y posteriormente con destino a terceros países.

Las zonas francas no constituyen territorio aduanero general, ni especial, disponiendo que en estos ámbitos se apliquen los regímenes aduaneros que para cada caso contemplan en su cuerpo normativo.

El régimen aplicable a las áreas francas se encuentra en el capítulo Segundo de la Sección VII del Código Aduanero en su Art. 590/9, disponiendo el Art. 593 que

..... la introducción al área franca de la mercadería aun cuando proviene del territorio general o uno especial, se considera como si se tratara de importaciones.

.....La extracción de zona franca de mercadería, aun con destino al territorio aduanero general o especial, se considera como si se tratara de una exportación.

Respecto del supuesto proyecto de decreto tendiente a corregir las deficiencias de la ley 24331 Ley de Zona Franca, este no compilaría la esencia del derecho de exportación de las exportaciones definitivas de mercadería realizadas desde el territorio aduanero hacia la zona franca, y si lo haría con las exportaciones de mercadería desde la zona franca hacia terceros países, por la cual la interpretación que no es necesario la transformación de la mercadería en los casos que este se exporte desde el área franca a otros territorios aduaneros, torna a la medida aparentemente mas favorable al exportador en detrimento de aquellos que tuvieron que realizar inversiones para estar en condiciones de realizar procesos productivos .

Se sugirió que esta exención debía plasmarse en el cuerpo de la ley 24331, con la misma entidad que lo había hecho para la exención de tributos en las importaciones de mercadería a zona franca, a fin de otorgarles a los exportadores y usuarios de zona franca la seguridad jurídica imprescindible para que pudiesen planificar adecuadamente sus inversiones y operaciones.

Tratamiento dispensado por la DGA

- La situación imperante hasta el 10 de septiembre del 2004-

Hasta esta fecha se consideraba que tanto para las exportaciones de mercadería desde el territorio aduanero general hacia las zonas francas, como para las salidas de mercaderías desde zona franca con destino al exterior, el sistema Informativo María- sistema de uso obligatorio- no liquidado para estas operaciones los derechos de exportación, en concordancia con lo normado por la Disposición General 19/2002.

- La situación imperante a partir del 10 de Septiembre del año 2004

Con posterioridad a dicha fecha y como se concluía en el Instructivo General 6/2004, la DGA revertía la disposición 19/2002- estableciendo que las exportaciones se encontraban alcanzadas con derechos de exportación, tal como se dispuso... las exportaciones de mercadería desde el territorio aduanero en general hacia una zona franca regulada por la ley 24331, que posteriormente se exporten hacia terceros países en el mismo estado o luego de haber sido objeto de transformación, elaboración, combinación o cualquier otro perfeccionamiento en la Zona franca, están alcanzados por los derechos de exportación establecidos por el régimen general

El cobro de los reintegros de exportación por las exportaciones definitivas realizadas

Los reintegros de exportación (es decir la devolución de los tributos interiores que incidieron en las operaciones de exportación) tienen su sustento legal en el propio Código Aduanero y gozan de tal beneficio las exportaciones de mercaderías que revisten el carácter de definitivas.

Las exportaciones definitivas efectuadas desde el territorio aduanero hacia otros lugares diferentes de el, de aquellas mercaderías que encuadren dentro de los preceptos del decreto 1011/1991 y para los cuales se contemple el derecho al cobro del denominado reintegro, gozan del citado beneficio cuando sean exportadas desde el territorio aduanero hacia otros territorios aduaneros o hacia las zonas francas, en le primero de ellos cuando la exportación se transformo en exportación definitiva y en el segundo en la medida que la mercadería en cuestión salga definitivamente del país..

A su vez, la ley 24331 dispone que los estímulos (entre los que se encuentran los reintegros) que correspondan a las exportaciones que se efectúen desde el territorio aduanero general o especial a la zona franca serán liquidados una vez que la mercadería fuere extraída de dicha zona hacia otros países y dentro del plazo que a este efecto establecen las normas generales que rigen la materia, ya sea en el estado que poseían cuando ingreso a la misma o en otro.

También agrega que la extracción de mercadería de la zona franca hacia terceros países no gozara de otro estímulo que los correspondientes a la devolución de tributos efectivamente pagados cuando estos fueron pasibles de devolución a los exportadores del territorio aduanero general. Asimismo, gozara

de los estímulos establecidos de conformidad con los acuerdos internacionales suscriptos por la Republica Argentina

- **La situación actual imperante por la DGA**

La situación imperante hasta el 10 de Septiembre del año 2004

Hasta esta fecha, la DGA no abonaba los reintegros de exportaciones que se realizaban desde zona franca. El Sistema Informatico Maria no lo liquidaba.

Esta situación suscito varios reclamos por parte de los exportadores ante el fisco, el que aun no se había expedido sobre el particular a pesar de existir un instructivo de la DGA en ese sentido.

- **La situación imperante con posterioridad al 10 de Septiembre del año 2004**

Al emitir la Instrucción General 6 del año 2004 la DGA reconoció la procedencia de los estímulos a las exportaciones. Actualmente no se liquida a los exportadores los estímulos a las exportaciones.

En conclusión, respecto de los derechos de exportación, existió un cuestionamiento de orden jerárquico superior al instructivo aduanero 12/2002 que implemento la exención de los derechos de exportación a las mercaderías que se exportaban desde el territorio aduanero general a la zona franca, así como al que limitaba la exención en el pago de los derechos de exportación para la mercadería extraída desde la zona franca habilitada que hubiera sufrido un proceso de transformación, que ponía en duda la permanencia en el tiempo de tal exención, la cual fue tenida en cuenta por los usuario de zona franca para realizar importantes inversiones en pos de cumplir con lógicas metas expansivas de negocios compromisos de venta y de producción y adaptar sus modalidades operativas a los requisitos que se solicitaban para gozar de la exención (mercadería trasformada).

Sanciones Previstas: art 38 inc 1 y art 39 inc 1- Ley 11.683

La ley 11.683 -ley de procedimiento tributario- es designada oficialmente como de "procedimientos para la aplicación, percepción y fiscalización de impuestos" (únicamente para impuestos nacionales).

Para interpretar las leyes tributarias hay que atenerse a la letra, al espíritu, a la finalidad de la ley tributaria a interpretar, y a su significación económica. Únicamente cuando estos dos aspectos no permitan interpretarlas, se recurrirá a las normas, conceptos y términos del derecho privado.

Plazos

Plazos en días. Se computan los días hábiles administrativos, entendiendo por tales aquellos días en que funciona la administración pública nacional. Cuando un trámite administrativo se relacione con actuaciones ante organismos judiciales o el tribunal fiscal, se considerarán hábiles los días que sean tales para éstos.

Plazos en horas. Comenzarán a correr desde la cero hora del día hábil siguiente a la notificación.

Plazos en meses o años. Deben computarse según el calendario gregoriano. Cuando el plazo de un mes o un año, por ejemplo, comienza un día 3, finalizará el día 3 del mes o año que corresponda, sin importar si el mes o año cuenta con 28, 29, 30 o 31 días, y sin considerar feriados o días inhábiles.

Días de arresto. Se computan por días corridos.

Plazo de gracia. La RG 2452 regula un plazo de gracia en virtud del cual, los escritos no presentados dentro del horario administrativo del día en que vence el plazo, podrán ser presentados dentro de las dos primeras horas del día hábil inmediato siguiente.

Determinación, percepción y fiscalización de impuestos

Los principales gravámenes nacionales se determinan e ingresan a favor del fisco mediante el procedimiento de presentación de declaraciones juradas. Las formas que deben cumplir estas declaraciones juradas son:

Confección en formularios oficiales o utilizando el software proporcionado por la AFIP.

Firma del contribuyente, responsable o representante.

Cláusula por la cual el declarante afirma haber confeccionado su *declaración jurada sin omitir ni falsear datos y ser fiel expresión de la verdad.*

Existe otra modalidad de determinación de impuestos, que consiste en la *liquidación administrativa de la obligación tributaria.* El contribuyente, responsable o tercero están obligados a proporcionar datos a la DGI (exhibición de libros, documentos, comprobantes) y sobre estos datos la DGI determina la *materia imponible.* Esta modalidad no es utilizada en la actualidad.

Cuando el contribuyente omite presentar sus declaraciones juradas, o cuando las presentadas no reflejan la verdadera situación del contribuyente, la DGI *procederá a determinar de oficio la base imponible del contribuyente.*

La determinación de oficio puede realizarse:

Sobre bases ciertas: el contribuyente aporta los datos y si los *mismos son aceptables para la DGI, ésta determina el monto de la obligación tributaria.*

Sobre bases presuntas: el contribuyente no aporta los datos, o éstos *no son confiables.* La DGI *deberá estimar el monto de la obligación tributaria* sobre la base de indicios, como: capital invertido a la explotación, fluctuaciones patrimoniales, volumen de transacciones y *utilidades en otros períodos fiscales, montos de compras y ventas,* existencia de mercaderías, rendimiento normal del negocio en empresas similares, nivel de vida del contribuyente.

Pago de las obligaciones tributarias

El pago de los tributos deberá ser efectuado conforme los vencimientos que establezca la DGI, al igual que los intereses, multas, recargos y actualizaciones, se hará mediante depósito en cuentas especiales en el Banco Hipotecario Nacional o en el Banco de la Nación Argentina, o en otros bancos habilitados por la DGI. Cuando la DGI haya determinado de oficio la materia imponible, el pago del impuesto deberá efectivizarse dentro de los 15 días de notificada la liquidación.

La compensación puede ser practicada por el mismo contribuyente (cuando cuenta con saldos a favor) o por la misma DGI, de oficio, compensando saldos acreedores del contribuyente con las deudas de impuestos declarados por él o determinados por la dirección y

concernientes a periodos no prescriptos y aunque provengan de distintos gravámenes.

Para cumplir con la función de verificación, la DGI podrá exigir a los contribuyentes, responsables y aún a terceros, que lleven libros o registros especiales por las operaciones propias y de terceros que lleven a cabo, siempre que no se trate de comerciantes matriculados que lleven libros rubricados.

Los comprobantes originales que respaldan las operaciones realizadas, tanto de compras como de ventas, deberán ser conservados por el término de 10 años y/o excepcionalmente por un plazo mayor, cuando se refiera a actos cuyo conocimiento sea indispensable para la determinación cierta de la materia imponible.

Infracciones y sanciones

- Ilícitos en que puede incurrir el contribuyente:
- Omisión de ingresar en tiempo y forma el impuesto o anticipo.
- Determinación de un impuesto que no se corresponda con la realidad.
- Cuando no se emitan facturas o comprobantes de ventas.

Intereses resarcitorios

Quando el contribuyente no cumple en tiempo y forma con su obligación de ingresar el impuesto, la retención, percepción, anticipo o cualquier otro pago a cuenta, automáticamente cae en estado de mora (no es necesario que la DGI lo constituya en estado de mora, o que medie juicio, requerimiento o sumario).

A partir del estado de mora, surge para el contribuyente la obligación de pagar intereses desde la fecha de vencimiento de la obligación tributaria y hasta el momento del efectivo pago. A estos intereses se los denomina resarcitorios o moratorios. El pago de estos intereses no exime al contribuyente de pagar otras multas que le pudieran corresponder.

Infracciones

*** Infracciones formales**

Tienen su origen cuando el contribuyente o responsable no cumple con una obligación de hacer (presentar una declaración jurada). Se relacionan con el incumplimiento de deberes administrativos (de colaboración del administrado con la administración fiscal).

Falta de presentación de declaración jurada: la omisión de presentarlas dentro de los plazos establecidos será sancionada (sin necesidad de ningún requerimiento previo) con una multa fija, que se incrementa cuando el infractor no es una persona física. Esta multa se aplica tanto a la presentación de declaraciones juradas de impuestos como a las de obligaciones previsionales.

Otras infracciones formales: por ejemplo, régimen de información de terceros.

Clausuras de establecimientos: serán sancionados con una doble pena de multa y clausura de 3 a 10 días quienes incurran en alguna de las siguientes infracciones:

- No entreguen o no emitan facturas o comprobantes equivalentes.
- No lleven anotaciones o registraciones de sus operaciones.
- Transporten mercadería sin el respaldo documental.
- No se inscribieren como contribuyentes o responsables.

La multa y clausura se duplicarán cuando se cometa otra de las infracciones previstas dentro de los dos años desde que se detectó la anterior.

Sin perjuicio de las sanciones de multa y clausura, también se podrá aplicar la suspensión en el uso de matrículas, licencias o inscripciones registrales que las disposiciones exigen para determinadas actividades, y cuyo otorgamiento depende del poder ejecutivo nacional.

Actas de comprobación: los hechos u omisiones que den lugar a la multa y clausura (y a la suspensión de la matrícula), deberá ser objeto de un acta de comprobación, en la que el funcionario fiscal dejará constancia de las circunstancias relativas a los mismos, las que desee incorporar el contribuyente o responsable, además de una citación para que en el plazo de entre 5 y 15 días comparezca a una audiencia para su defensa. Deberá ser firmada por los actuantes y notificada al responsable o su representante. El juez administrativo se pronunciará una vez terminada o en un plazo no mayor de 2 días.

Clausura preventiva: para cumplir con su función de fiscalización, la DGI por intermedio de un funcionario fiscal puede clausurar preventivamente un

establecimiento cuando constatare que se han configurado uno o más de los hechos u omisiones de los 4 previstos y concurrentemente exista un grave perjuicio, o el responsable registre antecedentes de haber cometido la misma infracción dentro del plazo no superior a un año desde que se detectó la anterior.

La clausura preventiva deberá ser comunicada de inmediato al juez federal o en lo penal económico, para que éste, previa audiencia con el responsable, resuelva dejarla sin efecto en razón de corresponder, o mantenerla hasta tanto el responsable regularice la situación que la originó.

La clausura preventiva no podrá extenderse más de 3 días sin que el juez interviniente no resuelva su mantenimiento.

Responsabilidad del consumidor final: está prevista una sanción para aquellos consumidores finales que no exijan la entrega de la factura o comprobante. Los inspectores podrán requerir estos elementos dentro del local donde se hizo la compra o se utilizó el servicio, o a la salida del mismo.

***Infracciones materiales**

Surgen cuando el contribuyente o responsable incurre en el incumplimiento de la obligación tributaria (obligación de dar), es decir cuando no se paga o se omite ingresar una retención. Son ilícitos que conllevan un perjuicio patrimonial para el fisco.

La ley 11.683 prevé dos tipos de sanciones que dependerán, básicamente, de la conducta del infractor.

Si el contribuyente actuó en forma culposa o con negligencia (el desconocimiento de una disposición legal) y omite dar cumplimiento a la obligación tributaria por desconocimiento, impenia, falta de profesionalidad, imprudencia, y por lo tanto le corresponde la multa prevista en el art. 45.

Si el mismo hecho va acompañado de la intención deliberada de evadir el impuesto, el contribuyente está actuando en forma dolosa, y por consiguiente se le aplicará una multa mayor.

Infracciones materiales por omisión de impuestos: se reprimen las siguientes conductas:

La omisión de pagar impuestos, cometida por la falta de presentación de declaraciones juradas.

La omisión de pagar impuestos, cometida por la presentación de declaraciones juradas inexactas.

La omisión de efectuar pagos a cuenta y/o anticipos de impuestos cometida por la falta de presentación de declaraciones juradas.

La omisión de efectuar pagos a cuenta y/o anticipos de impuestos cometida por la presentación de declaraciones juradas inexactas.

La omisión de actuar como agente de retención o percepción.

La sanción aplicable consiste en el 50 o 100% del gravamen dejado de pagar, retener o percibir, siempre que no se califique la conducta del infractor como fraudulenta.

Tampoco se aplicará la multa cuando exista error excusable, entendiendo éste si la persona procedió con la prudencia que exigía la situación y pese a ello incurrió en omisión.

Infracción por defraudación: el infractor posee la intención de perjudicar al fisco y simultáneamente incurre en ardidés o engaños con el propósito de evitar las acciones sancionatorias.

La multa aplicable variará entre 2 a 20 veces el importe del tributo evadido. Igual multa se aplicará a los agentes de retención o de percepción que mantengan en su poder el tributo retenido o percibido después de vencidos los plazos en que deberían haberlos ingresado.

Plazos para el pago de multas

Cualquiera de las multas que se apliquen deberán abonarse dentro de los 15 días de notificadas, salvo que se hubiera optado por interponer contra las mismas los recursos de reconsideración, apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación, demanda contenciosa o recurso de apelación ante la Cámara Nacional.

Prescripción de impuestos

La prescripción es un medio de adquirir un derecho o de liberarse de una obligación, por el simple transcurso del tiempo. La pérdida del derecho por el transcurso del tiempo que tiene el fisco de ejecutar las acciones tendientes al cobro de impuestos y multas.

Las acciones y poderes del fisco para determinar y exigir el pago de impuestos y recursos de la seguridad social prescriben:

Por el transcurso de 5 años, si se trata de contribuyentes inscriptos, así como en el caso de contribuyentes no inscriptos cuando no tengan la obligación legal de hacerlo, o quienes debiendo inscribirse, regularicen espontáneamente su situación.

Por el transcurso de 10 años, en el caso de contribuyentes no inscriptos.

Estos plazos comienzan a correr a partir del 1 de enero siguiente al año en que se produce el vencimiento de los plazos generales de presentación de la declaración jurada e ingreso del gravamen.

El período de prescripción puede alterarse por:

La suspensión, cuyo efecto es inutilizar para la prescripción el tiempo por el cual ella ha durado, pero aprovecha para la prescripción el tiempo anterior y posterior a la suspensión.

La interrupción, que borra el lapso de tiempo transcurrido hasta ese momento y por lo tanto para que la prescripción opere nuevamente debe correr sus plazos completos.

Suspensión de la prescripción: se suspende la prescripción por el término de 1 año en los siguientes casos:

Por la intimación de pago efectuada por la DGI.

Por la resolución condenatoria que aplique multa.

Interrupción de la prescripción:

Por el reconocimiento por parte del contribuyente de su obligación tributaria.

Por renuncia del plazo corrido de la prescripción en curso.

Por el juicio de ejecución fiscal iniciado contra el contribuyente, en los casos de tratarse de impuestos determinados en una sentencia del Tribunal fiscal debidamente notificada o en una intimación o resolución administrativa debidamente notificada y no recurrida por el contribuyente.

CAPITULO III- ASPECTOS CAMBIARIOS

Las implicancias derivadas del incumplimiento cambiario de los exportadores

A inicios del mes de Diciembre del año 2001 y como consecuencia de una incesante huida del circuito financiero local, de reservas en moneda extranjera, el estado nacional a través del decreto 1570/2001 dicto nuevas reglas a las que debieron ajustar sus operatorias las entidades sujeta al control de la Superintendencia de Entidades financieras y cambiaria del BCRA, siendo este último organismo el designado como la Autoridad de Aplicación.

Con el Decreto 260/2002, que rige en la actualidad, se puso en funcionamiento un Mercado Único y Libre de Cambios, a través del cual se debían cursar todas las operaciones de cambio en divisas extranjeras, y se puntualizo la responsabilidad de las entidades financieras de verificar que las transacciones financieras fuesen genuinas y encuadrasen dentro de los regímenes legales para todas las transacciones cambiarias.

La misma institución dispuso que los cobros de exportación de bienes y servicios debían ser liquidados en el Mercado único y libre de cambio en los plazos establecido por la secretaria de industria y Comercio (SIC) según el tipo de producto.

Dispone a cargo de las entidades bancarias informar sobre el cumplimiento e incumplimiento del exportador al régimen de ingresos de divisas que debían observar de acuerdo a los plazos establecidos por el Banco Central y SIC.

La devolución de los denominados Estímulos a las Exportaciones contemplados en el código Aduanero fueron contemplados en la resolución 1397/2002, en la cual se estableció un nuevo régimen para administrar la devolución fundamentado en la necesidad de agilizar el procedimiento del cobro sin desalentar el control fiscal pertinente.

Queda al margen de este sistema la devolución del Draw back

El régimen en cuestión instrumento la implementación del denominado Bloqueo Fiscal Automático.

El bloqueo fiscal automático implicó la creación de un subsistema centralizado de control normativo y procedimental de cumplimiento obligatorio por parte del exportador- con seguimiento del sistema informático Maria-que se torna en condición imprescindible para acceder a la devolución de las sumas de dinero por los conceptos antedichos y que en dicha resolución se contemplan.

Entre los diversos motivos por lo que se produce en bloqueo fiscal automático, se encuentran los derivados de los problemas de ingresos de divisas derivado de las exportaciones. Por lo cual se dispuso que las entidades bancarias fueran las encargadas de determinar el cumplimiento de las obligaciones de los exportadores y que el BCRA sea el único responsable de informar ante la AFIP el cumplimiento de la obligación cambiaria por parte del exportador.

A su vez, es la AFIP(DGA) la encargada de desbloquear el impedimento de los pagos bloqueados automáticamente.

Este bloqueo se aplica a las destinaciones de exportación registrada a partir de la instauración del control cambiario impuesto por el decreto 1606/2001 con vigencia a partir del 06 de Diciembre de 2001.

Por tal motivo, también quedo alcanzado por el bloqueo fiscal el denominado Factor de Convergencia creado por el decreto 803/2001.

El factor de convergencia se instituye en la época de convertibilidad fundamentando en la necesidad de otorgar..... una mayor competitividad al sector exportador de tal manera que le permitiera obtener una mejor inserción de la Republica Argentina en el comercio mundial..... como consecuencia de que por regir la convertibilidad del peso dólar en la relación 1= 1 se pretendía, mejorar la paridad cambiaria sin alterarla, incorporándole un factor adicional de ajuste que surgía de la relación euro-dólar materializándose en un porcentaje a pagar al exportador sobre el valor FOB/FOT/FOR de la mercadería exportada. Este factor de convergencia tuvo vigencia hasta el 25/01/2002 y la obligación cambiaria se aplico también para aquellas destinaciones oficializadas a partir del 06 de diciembre de 2001.

En consecuencia, a través de las obligaciones cambiarias emergentes de la obligación de los exportadores de ingresar las divisas provenientes de las exportaciones y sus consecuencias sobre el cobro de los estímulos a las exportaciones, se pretende poner de manifiesto que solamente dicho cumplimiento será el determinante del levantamiento del bloqueo automático fiscal concerniente al ingreso de divisas y producirá la liquidación y el pago de los beneficios correspondientes por los estímulos a las exportaciones.

La sanciones previstas en la ley penal cambiaria

Como se ha mencionado anteriormente el incumplimiento por parte de los exportadores se sancionara no solo con el bloqueo del cobro de los estímulos a las exportaciones, sino también con las penalidades previstas por la ley penal cambiaria.

Asimismo, las normas del BCRA determinaron para el exportador el cumplimiento obligatorio de los regímenes informativos que ellos imponen, y su inobservancia también le implica las sanciones previstas en la ley penal cambiaria.

El régimen penal cambiario aplicable a los exportadores

Se aprueba la ley 19359 de régimen penal cambiario, donde se dispone que el BCRA será el organismo que tendrá a su cargo la fiscalización de las personas físicas y jurídicas que operan en cambio y la investigación de las infracciones previstas en la ley.

En su Art. 1 establece los actos u omisiones que serán reprimidos con las sanciones que ella contempla, alcanzando a:

a- Toda negociación de cambio que se realice sin intervención de institución autorizada ha de efectuar dichas operaciones

b- Las operaciones de cambios que se realicen sin estar autorizado a tal efecto

c- Toda falsa declaración relacionada con las operaciones de cambio

d- La omisión de rectificar las declaraciones producidas y de efectuar los reajustes correspondientes si las operaciones reales resultaren distintas de las denunciadas

e- Toda operación de cambio que no se realice por la cantidad, moneda, o al tipo de cotización, en los plazos y demás condiciones establecidas por las normas en vigor.

f- Todo acto u omisión que infrinja las normas sobre el régimen de cambio

Las penalidades emergentes son:

1- Multa de hasta diez veces el monto de la operación en infracción

2- Prisión de uno a cuatro años en el caso de primera reincidencia, o una multa de tres a diez veces el monto de la operación en infracción

3- Prisión de uno a ocho años en el caso de segunda reincidencia y el máximo de la multa fijada en los incisos anteriores

4- Si la multa impuesta en el inciso 1 no hubiese sido superior a tres veces el monto de la operación en infracción, la pena prevista de la libertad a que se refiere el inc 2 será de un mes a cuatro años

5- En todos los supuestos anteriores podrá aplicarse conjuntamente suspensiones hasta diez años o cancelación de la autorización para operar o intermediar en cambios e inhabilitación hasta diez años para actuar como importador, corredor de cambio o en instituciones autorizadas para operar en cambios.

6- Cuando los hechos hubieran sido ejecutados por los directores, representantes legales, mandatarios, gerentes, síndicos, o miembros del consejo de vigilancia de una persona de existencia ideal, con los medios o recursos facilitados por la misma u obtenidos de ella con tal fin, de manera que el hecho resulte cumplido en nombre, con la ayuda o en beneficio de la misma, la persona de existencia legal también será sancionada de conformidad con las disposiciones de los inc 1 y 5, haciéndose efectiva la multa solidariamente sobre el patrimonio de la persona ideal y sobre los patrimonios particulares de los directores, gerentes, síndicos o miembros del consejo de vigilancia que hubieren intervenido en la comisión del hecho punible.

7- En el caso de falsa declaración, si el infractor rectificare la misma en forma espontánea dentro de los quince días de cometida la infracción, si fijara la multa en un cuarto de la que hubiere correspondido de no mediar dicha rectificación, y no se tendrá en cuenta esa penalidad a los efectos de la reincidencia prevista por esta ley.

En el supuesto de concurrencia simultánea o sucesiva de varias infracciones independientes, la multa aplicable será la que surja de la suma resultante de la acumulación de las penas pecuniarias correspondientes a los diversos hechos reprimidos.

El BCRA podrá requerir en cualquier momento, de las entidades financieras autorizadas, casa, agencias y corredores de cambios, exportadores, importadores y cualquier otra persona física o de existencia ideal, la exhibición de sus libros o documentos y el suministro de todas las informaciones relacionadas con las operaciones. Deberán conservar por un término no menor a

diez años los libros, registros y comprobantes, documentos, vinculados con las mencionadas operaciones.

Las instituciones financieras deben confeccionar para cada exportador un detalle de los permisos de embarque incumplidos y denunciarlos ante las autoridades del banco central.

Conclusiones

Luego de un profundo y detallado análisis sobre las leyes, decretos y reglamentos en lo concerniente a las exportaciones Argentinas, se puede observar la falta de claridad y la gran complejidad que poseen las normativas en materia tributaria, a eso se le debe agregar no solo las contradicciones existentes sino también, la falta de legislación y respuestas en determinadas aspectos, entre los cuales podemos mencionar:

- a las mercaderías que son transmitidas por medios electrónicos, estos se escapan del control aduanero y de la tributación en sede aduanera, ya que no existe el paso físico por los controles aduaneros del medio físico que las contienen .

Respecto a este tema, actualmente existe una gran contradicción en cuanto a si debe considerarse mercadería o servicio.

- Por otro lado, se puede observar el retroceso de la justicia frente al avance de la informática en materia aduanera- ya que los cambios producidos en la práctica con la incorporación del Sistema Informático Maria, en el cual el contribuyente declara a través de este sistema, indefectiblemente debía identificar la mercadería a importar o exportar indicando la posición arancelaria que le corresponde dentro del clasificado arancelario de mercadería vigentes, de esta forma el declarante es el que genera el vínculo jurídico tributario con el estado, siendo este último el que le atribuirá a las mercaderías declaradas para la citada operación el régimen jurídico tributario que le corresponde.
- Otro problema que actualmente es una preocupación en nuestro país, es el tema referente de los derechos de exportación, los cuales están cayendo en desuso debido a que se está generalizando el consenso de que la potestad tributaria debe ejercerla el país que recibe la mercadería y entonces aplicar a ellos los tributos a las importaciones. No obstante, el gobierno nacional, sustentándose en la ley que declaró el estado de emergencia pública en materia social, económica, administrativa y cambiaria, implementó los derechos de exportación a través de un Decreto aplicables a todas las exportaciones definitivas de mercadería, vigente en la actualidad y uno de los pilares de la recaudación en sede aduanera.

Esta falta de claridad perjudica no solo al contribuyente exportador al momento de realizar las exportaciones, sino también al Contador Público, ya que la complejidad y las contradicciones existentes en las normas imposibilitan un eficaz y completo asesoramiento.

Si bien se ha mencionado las deficiencias existentes, podemos destacar que existe un gran interés por parte de los legisladores en reglar los aspectos tributario par evitar las evasiones impositivas y las confusiones por parte de los contribuyentes, lo cual se puede observar en el compendio de requisitos que se han establecido con el fin de ordenar y simplificar los procedimientos. Dichos requisitos, condiciones y formalidades a cumplir se han desarrollado en el cuerpo de la investigación.

Bibliografía

- Bibiloni, Mario, **Aspectos aduaneros, tributarios y cambiarios del comercio exterior**; Buenos Aires, Editorial Errepar.S.A., 2005, Primera Edición.
- **Código Aduanero N° 22.415**; Buenos Aires, Zavalia, 2004.
- **Código Fiscal y ley impositiva 2005 de la Provincia de Buenos Aires - Impuestos a los Ingresos Brutos y Sellos**; Buenos Aires, Errepar S.A.,2005, Primera Edición.
- Diez, Gustavo E; **Impuesto a las Ganancias**; Buenos Aires; Editorial La Ley S.A.,2004.
- Diez, Humberto P; **Impuesto al Valor agregado**, Buenos Aires, Edición Errepar S.A.
- Durruty, Marcos Víctor, **ABC del exportador argentino- Dirección nacional del Promoción Comercial**,
- Gómez, Teresa y Folco, Carlos Maria, **Procedimiento Tributarios Ley N° 11.683- Decreto 618/97**; Buenos Aires; La Ley S.A., 2004, edición N°2.
- **Ley de Impuesto a las Ganancias N° 20628. Resolución General 1344/98**, Buenos Aires; La Ley S.A., 2005, edición N°4.
- **Ley de Impuesto al Valor Agregado N° 23349;Decreto Reglamentario N°.692-98**; Buenos Aires; La Ley S.A., 2005, edición N°9.
- **Ley N° 23.101- Régimen de Promoción de Exportaciones**,1984.
- Moreno, José Maria **Negocios y comercialización Internacional, Comercio Exterior**; Ediciones Macchi.

- **Moreno, José María, Manual del Exportador. Teoría y práctica exportadora;** Ediciones Macchi, 1985.
- **Raimondi, Carlos A. y Atchabahian, Adolfo; El impuesto las Ganancias,** Buenos Aires, Ediciones Depalma.
- **Resolución General AFIP N°1351 /02.Ley de Impuesto al Valor Agregado;** Buenos Aires; La Ley S.A., 2005, edición N°9.
- **Resoluciones Generales AFIP N° 1918 y N°1122;** Impuesto a las Ganancias.
- **Resoluciones Generales AFIP N°17/97 y N°18/97. Ley de Impuesto al Valor Agregado.**