



**UNCUYO**  
UNIVERSIDAD  
NACIONAL DE CUYO

**FCE**  
FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONÓMICAS

Carrera: Contador Público Nacional y Perito Partidor

# EL CONTADOR PÚBLICO COMO ASESOR EN LAS EXPORTACIONES

## CONSIDERACIONES GENERALES QUE NO PUEDE DESCONOCER

Trabajo de Investigación

POR

CAPELLA, ANA LAURA. Registro N° 26452

GINESTAR, MARÍA ANTONELLA. Registro N° 26465

MERCADO, DAFNE JAQUELINE. Registro N° 26476

RECHE ROMO, AURORA CECILIA. Registro N° 26485

Profesor Tutor

MARÍN, CECILIA

Correos de contacto:

ana\_capella@hotmail.com

anto-ginestar@hotmail.com

San Rafael, Mendoza – 2015

## ÍNDICE

Introducción.....	4
<b>CAPÍTULO I. COMERCIO EXTERIOR.....</b>	<b>6</b>
1. Definición.....	6
2. Operadores del Comercio Exterior.....	6
A. Introducción.....	6
B. Agentes en particular.....	7
3. Contrato de Compraventa Internacional. Incoterms.....	9
A. Introducción.....	9
B. Concepto de venta.....	9
C. Venta Internacional.....	10
D. Mercado Común y asociaciones de libre comercio.....	11
E. Incoterms.....	11
F. Cuestiones relativas a la compraventa.....	18
G. El contrato de compraventa. Formas.....	18
H. Elementos principales de un contrato.....	19
4. Documentos usuales del Comercio Exterior.....	20
5. Instrumentos de Pago.....	24
6. Beneficios que tiene la economía y el desarrollo del país con las exportaciones.....	29
<b>CAPÍTULO II- MEDIDAS DEL ESTADO PARA REGULAR LAS EXPORTACIONES EN ARGENTINA.....</b>	<b>31</b>
1. Derechos de Exportación.....	31
2. Régimen de prohibición.....	34
3. Tributos Aduaneros.....	35
4. Régimen de Facturación y Registración en AFIP.....	42

# EL CONTADOR PÚBLICO COMO ASESOR EN LAS EXPORTACIONES

---

5. Tratamiento Impositivo.....	43
6. Financiación del Comercio Exterior.....	48
CAPÍTULO III- LABOR DEL CONTADOR EN UNA OPERACIÓN DE EXPORTACIÓN.....	51
1. Recupero de IVA.....	51
2. Determinación de los tributos.....	63
3. Proyecto exportador en Argentina. Caso práctico.....	63
Conclusión.....	68
Bibliografía.....	69
Anexos:	
ANEXO A: Art. 91 a 95 Código Aduanero. Requisitos de Importador y Exportador.....	72
ANEXO B: Art. Código Aduanero. Requisitos del Despachante de Aduana.....	75
ANEXO C: Estructura del Precio de Exportación.....	79
ANEXO D: Las claves para incorporar la Factura Electrónica a los servicios de exportación.....	84
ANEXO E: Informe especial de Procedimientos realizados sobre saldos de IVA facturados.....	87

## INTRODUCCIÓN

En muchas ocasiones, los contadores públicos son generadores y productores de información que es utilizada para la toma de decisiones tanto a nivel local como internacional, ya sea para definir si invertir, exportar, comprar y/o vender en el exterior. Es indispensable darle gran importancia al hecho de que los profesionales brinden información de alta calidad, con la adecuada aplicación de las normas contables y de auditoría vigentes, como así también fomentar la continua formación académica y ética de los mismos.

La globalización ha afectado notablemente a los profesionales en ciencias económicas, obligando a aquellos que desean diferenciarse, a estar preparados para operar en distintos mercados, y así poder ofrecer un nuevo servicio, atrayendo más clientes y fidelizando los ya existentes.

El objetivo de nuestro trabajo es ampliar nuestros conocimientos en el rol del Contador Público relacionado con las exportaciones, ya que si bien no es tenida en cuenta como una labor corriente de los profesionales, consideramos que puede ser un importante campo de aplicación debido a que el intercambio y el comercio se han vuelto más transnacionales; siendo el comercio exterior uno de los principales motores del crecimiento.

Expondremos sobre los principios básicos a considerar al momento de una exportación, incluyendo términos propios y fundamentales en el comercio exterior, pero principalmente nos enfocaremos en el recupero de IVA por exportaciones, la relación del exportador con el contador y de éste con otros profesionales, como así también sobre la normativa vigente aplicable. Para ello comenzamos con una breve descripción del tema y de la terminología utilizada, luego se incluyen las formas y canales de comercialización, los instrumentos de pago y documentos de las operaciones internacionales, la legislación a tener en cuenta para esta práctica, el rol fundamental del contador en el comercio exterior, las incumbencias propias de dichos profesionales y la eficiencia de la operatoria en la exportación al contar con un buen asesoramiento contable.

Para llevar a cabo nuestra investigación, nos basamos en material teórico recolectado de bibliotecas y de páginas web, como también del material brindado por la cátedra Operatoria de Comercio Exterior. Además llevamos a cabo un marcado trabajo de campo, entrevistando a una empresa del medio dedicada a la exportación, con la cual pudimos trasladar los conocimientos teóricos a un ente real, y así lograr conjugar ambas fuentes para obtener conclusiones más claras, actuales y cercanas. A lo largo de nuestro trabajo también pudimos contar con los comentarios de profesionales, tanto del ámbito específico del comercio exterior, como con contadores que realizan las prácticas necesarias para llevar adelante las transacciones internacionales.

## EL CONTADOR PÚBLICO COMO ASESOR EN LAS EXPORTACIONES

---

El presente trabajo puede constituirse en una herramienta de consulta y orientación para público en general, ya que en la actualidad y pensamos que aún mas en el futuro, las empresas nacionales no pueden dejar pasar la posibilidad de ofrecer sus productos y/o servicios al mercado externo. Dada la complejidad de las operaciones es indispensable contar con un contador público como asesor.

## CAPÍTULO I

### COMERCIO EXTERIOR

#### 1- DEFINICIÓN

COMERCIO INTERNACIONAL: Del latín commercium, el comercio es una actividad que consiste en la compra o venta de bienes para su transformación, reventa o utilización. Es una operación que implica el cambio de una cosa por otra, generalmente dinero. Internacional, lo definimos como aquello perteneciente a dos o más países o que ha trascendido las fronteras de una nación.

Podemos terminar diciendo que el comercio internacional es la actividad comercial entre dos países. En este sentido, un país exportador envía productos y/o servicios a un país importador.

#### 2- OPERADORES DEL COMERCIO EXTERIOR

##### A. INTRODUCCIÓN

Existen distintos operadores del comercio de exterior dependiendo de la diversidad de actividades que podemos desarrollar en vinculación al comercio exterior.

En primer lugar podemos diferenciar según el grado de vinculación y los lazos que determinados agentes tienen con los organismos estatales de cada país, de aquéllos que solo se relacionan en el ámbito meramente privado. En el primer caso podemos nombrar a los importadores, exportadores, despachantes de aduana, embarcadores, agentes de transporte aduanero. En el segundo caso intervienen también los agentes de Courier, de tally, de seguros, financieros o bancarios, de transporte, entre otros.

También podemos diferenciarlos según sus actividades sean reguladas en el derecho público o en el derecho privado de cada país, o si la misma actividad posee un encuadre supranacional, es decir, exista un acuerdo general internacional para esa actividad.

Y una última clasificación que podemos mencionar sería el hecho de diferenciar los agentes según su participación en el negocio; los que resultan indispensables en la intervención de la operación de los que solo lo hacen de modo eventual o por circunstancias especiales.

### B. AGENTES EN PARTICULAR

#### I. Importadores y exportadores

Según el art. 91 del Código Aduanero, se denomina *importador* a toda persona física o jurídica que en su nombre introduzca mercadería, ya sea que la trajera consigo o que un tercero se la trajera para ellos. Y denomina *exportador* a las personas físicas o jurídicas que extraigan mercadería del territorio aduanero ya sea consigo mismo o a través de un tercero.

El importador y el exportador son los agentes activos que efectúan la operatoria de comercio exterior pero pueden o no ser los propietarios de la mercadería objeto de la operación. El importador es relevante para la legislación aduanera del país donde se registra la respectiva destinación y el exportador representa la calidad que posee el individuo en relación con los principios comerciales inherentes a toda relación, ya sea la persona con el bien o de la relación entre las partes.

Cabe destacar que en el Código Aduanero, Ley 22.415 se establecen los requisitos que deben cumplir para poder considerarlos como importador o exportador, además de la necesidad de inscribirse en el Registro de Importadores y Exportadores. En el Anexo A podemos visualizar tales requisitos, que se mencionan en los artículos 91 a 95 inclusive, del Código Aduanero.

#### II. Despachante de aduana

Son personas físicas que representan a los importadores y exportadores en todos los trámites ante la Dirección General de Aduanas. Deben estar inscriptos en el Registro de Despachantes de Aduana.

Siendo este profesional el nexo entre el importador o exportador y los organismos de contralor, es quien mayor dinamismo debe imprimir a su labor ya que el grado de eficiencia que tiene su gestión tiene una máxima trascendencia. Así es como se han convertido en peritos en comercio exterior, brindando asesoramiento a sus clientes, previamente y posterior a cada transacción internacional, realizando múltiples gestiones, evacuando consultas y hasta comprometiendo tareas ajenas con su trabajo específico.

El Código Aduanero detalla taxativamente todos los elementos inherentes a la gestión, así como también los requisitos para acceder a su desempeño. Lo cual reflejamos en el Anexo B.

### **III. Agente de transporte aduanero**

Puede ser una persona o una empresa que representa a los transportistas. Tiene a su cargo las gestiones relacionadas con la presentación del medio transportador y de sus cargas ante el la Dirección General de Aduanas.

Son auxiliares del servicio aduanero y es necesario que se inscriban en el "REGISTRO DE AGENTES DE TRANSPORTE ADUANERO". Deberán acreditar, entre otros requisitos, la solvencia necesaria y otorgar a favor de la Dirección General de Aduanas una garantía en seguridad del fiel cumplimiento de sus obligaciones.

### **IV. Agente**

Se lo denomina así al auxiliar del comercio exterior que actúa en representación del titular, siendo esta general o particular, y asume los compromisos legales de su mandante ante las autoridades del país en que se encuentra. Entre sus tareas primordiales encontramos la de manifestar la carga de exportación, rubricar la documentación relacionada con la mercadería y el buque, emitir los conocimientos de embarque en base a los recibos entregados a los cargadores, redactar los manifiestos que son remitidos a los agentes de cada puerto, etcétera.

### **V. Agente de carga aérea**

Es quien procura asistir al cliente en la totalidad de gestiones a realizar para efectuar un transporte de mercadería por vía aérea, debiendo contar con la debida autorización y habilitación a tal efecto.

La utilidad que prestan a sus clientes se relaciona no solo con el transporte de la carga, sino con contrataciones de seguros. El agente efectúa las reservas de bodega, consolida o desconsolida géneros, proporciona comodidad para la aceptación o búsqueda de embarques, prepara la documentación aérea cumplimentando las respectivas guías, traza las rutas de la consignaciones, planifica entregas, emite documentación, afronta pagos, recargos o vencimientos, brinda información, todo ello, para que la carga llegue rápida, segura y económicamente a su destino.

### **VI. Corredor (Broker)**

Es quien procura acercar las partes para realizar un determinado negocio, quedando a cargo de los terceros vinculados la concreción y perfección del mismo.

Va a percibir una comisión, liberándose de todo tipo de responsabilidad en relación con la transacción comercial puntual.

### **VII. Agente de seguro**

Es quien se encarga de ser el intermediario entre las compañías de seguro y los clientes sobre la cobertura a dar a una mercadería objeto de la operación exterior. Su función es gestionar y estipular condiciones sobre pólizas, cobrar primas, recibir y modificar cláusulas contractuales, negociar primas y premios, etcétera.

## **VIII. Agentes de financiamiento**

Son quienes procuran conceder financiamiento a operadores de exportación, de sus cuentas a pagar en el exterior, adelantándoles el dinero de las cuentas por cobrar.

## **IX. Agente de tally y agentes de control de calidad**

Son quienes supervisan y controlan la calidad, peso, estado y calidad de las mercaderías que se importan o exportan.

Actúan por petición de transportistas y/o cargadores en el momento de la carga o descarga de la mercadería de los medios de transportes.

## **X. Agente courier**

Es quien presta servicios de remisión puerta a puerta de documentación, pequeñas muestras y/o mercaderías de un país a otro.

## **3- CONTRATO DE COMPRAVENTA INTERNACIONAL. INCOTERMS**

### **A. INTRODUCCIÓN**

En el momento de entablar una negociación existen elementos indispensables para que ésta sea más ventajosa, tanto para el negocio en sí como para la empresa que se esté representando.

Si el negocio requiere una formalización determinada se pueden distinguir distintas áreas de servicios para que en el contrato se establezcan las cuestiones consideradas de interés o que puedan resultar conflictivas, para prevenir futuras dificultades o evitar errores al momento de establecer el negocio, y así formalizar su instrumentación que luego se traduce en mayores costos.

Esto es importante ya que son ventajas que pueden compensar un precio menor o una pérdida circunstancial resultante del desarrollo del mercado, facilitar la penetración de los productos o bien desarrollar el producto.

Podemos encontrarnos con dos métodos básicos para calcular el costo, uno es el sistema de agregar y otro desagregar. Generalmente se utiliza el método de desagregar por la gran competencia que existe en el comercio internacional. Esto significa que se parte del precio internacional del producto que se intenta vender y de allí se van deduciendo los costos y gastos. Así es como podemos visualizar los beneficios que de otro modo pasarían inadvertidos y se perdería la oportunidad de otros negocios.

### **B. EL CONCEPTO DE VENTA**

Con la unificación del Código Civil y Comercial podemos encontrar que la definición de venta se unificó con el de compraventa y que hoy se encuentra definida en el art. 1123 donde dice que:

“...hay compraventa si una de las partes se obliga a transferir la propiedad de una cosa y la otra a pagar un precio en dinero.”

Como podemos ver, es necesario que existan dos partes, el vendedor y el comprador. Y ambas partes tienen responsabilidades que asumir al momento de un negocio. Cuando se trata de sociedades regularmente constituidas, según la legislación de cada país, la responsabilidad queda limitada al patrimonio del ente societario y en cuanto a las personas que la integran, a los aportes que se obligaron a realizar.

En cambio, cuando se opera a título personal, la responsabilidad alcanza íntegramente el patrimonio de la persona en cuestión.

Así la venta nacional o internacional no ofrece diferencias en cuanto a su esencia. Sin embargo, cuando incursionamos en el ámbito internacional, aparecen otras cuestiones como son el acto de cumplimiento de la entrega del bien, el régimen de transferencia de dominio, la correspondencia entre el bien prometido y el efectivamente entregado, entre otros, que hacen al mayor grado de obligaciones a cumplir por las partes intervinientes.

Por esto, los usos y costumbres comerciales, así como el derecho, han creado y sistematizado diversos estatutos de normas, algunos con vigencia legal, ya sea porque han sido incorporados en la legislación nacional o bien, porque se han incluido en tratados internacionales, que una vez ratificados por el Congreso de la Nación de Argentina, resultan obligatorios o bien porque las partes intervinientes en la negociación los incluyen en sus convenciones particulares.

En el artículo 67 inc. 19 de la Constitución Nacional establece como atribución del congreso "...aprobar o desechar los tratados con las demás naciones...".

También hay que tener en cuenta, a la hora de contratar internacionalmente, las normas de orden público que son aquellas que tanto el vendedor como el comprador no pueden obviar ya que surgen en todas las legislaciones.

Entonces, en general y salvo diferencias de matices, podemos decir que el contrato de compraventa implica para el vendedor la obligación de entregar el bien objeto del contrato y efectuar esa entrega en el modo, forma y tiempo estipulado, y el comprador a su vez tiene la obligación de recibir el bien y pagar el precio acordado.

### C. VENTA INTERNACIONAL

Podemos decir que hay venta internacional cuando se cumplen dos supuestos:

- El domicilio de los contratantes-con independencia de su nacionalidad-está establecido en países diferentes.
- El bien objeto del contrato debe ser entregado en un país distinto del que se encuentra.

Debe tenerse presente que para que exista exportación o importación debe haber un paso efectivo por una aduana de salida o de entrada respectivamente.

En el Código Aduanero Argentino encontramos la definición de exportación en su artículo 9 y dice: "...la extracción de cualquier mercadería de un territorio aduanero..." y a su vez, también define la importación, "...la introducción de cualquier mercadería a un territorio aduanero...".

La exportación y la importación son dos conceptos que van unidos al de venta internacional; con indiferencia de que ese paso por la frontera aduanera deba o no pagar aranceles de exportación o importación, respectivamente.

### D. MERCADO COMÚN Y ASOCIACIONES DE LIBRE COMERCIO

Existen países que por la permanente transacción de bienes establecen un Mercado Común, teniendo un arancel común para sus negocios, pero la transacción sigue considerándose internacional, ya que se formaliza entre personas domiciliadas en diferentes países y los bienes objeto del contrato pasan por una aduana, aunque no haya obligación de pagar derecho o arancel alguno por mutuo acuerdo.

Esto también se aplica para las llamadas zonas de libre comercio que son espacios formados por dos o más países dentro de los cuales se suprimen progresivamente las trabas aduaneras, pero en los que cada país mantiene su propia política aduanera frente a terceros países. Los beneficios de la zona de libre comercio, en principio, solo deben favorecer a los productos originarios.

### E. INCOTERMS

#### a. Introducción

La Cámara Internacional de Comercio (CCI) estableció los términos internacionales de comercio (International Commerce Terms) o Incoterms que son un conjunto de reglas que permiten acordar o definir el reparto de los derechos y obligaciones entre el vendedor y el comprador en cualquier operación de compraventa internacional de mercancías. Esto se originó principalmente para evitar los malos entendidos y facilitar los procesos de comercialización internacional, ya que es difícil realizar estas operaciones al intervenir diferentes países, culturas, legislaciones, etc., lo cual acarrea falta de conocimiento de las prácticas comerciales de los países de origen y destino que intervienen.

La Cámara de Comercio Internacional publicó la primera serie de definiciones de los Incoterms en 1936, y luego se realizaron variadas revisiones de los mismos en 1945, 1953, 1967, 1976, 1980, 1990, 2000 y en 2010, siendo la vigente.

Para identificar las reglas Incoterms podemos observar que son un conjunto de términos comerciales de 3 letras que reflejan usos en los contratos de compraventa entre empresas. Estos describen principalmente las tareas, los costos y los riesgos que implica la transacción de mercaderías.

Podemos agrupar los términos con los que se denominan los Incoterms de la siguiente manera:

## EL CONTADOR PÚBLICO COMO ASESOR EN LAS EXPORTACIONES

---

- Términos “E”: El vendedor pone las mercaderías a disposición del comprador en los propios locales del vendedor. (EXW).
- Términos “F”: El vendedor entrega la mercadería a un medio de transporte elegido por el comprador. (FCA, FAS y FOB).
- Términos “C”: El vendedor contrata el transporte principal, pero sin asumir los riesgos de pérdida o daño de la mercadería o de costos adicionales debidos a hechos acaecidos después de la carga y despacho. (CFR, CIF, CPT y CIP).
- Términos “D”: El vendedor debe soportar todos los gastos y riesgos necesarios para llevar las mercaderías al punto de destino convenido. (DAP, DAT y DDP).

En la utilización de los Incoterms 2010 encontramos que se estipulan obligaciones tanto para el vendedor como para el comprador, y con ellas llevar a una más eficiente transacción, ahorrando tiempo y recursos.

### Obligaciones del vendedor:

- Proveer la mercadería de conformidad con el contrato.
- Licencias, autorizaciones y demás formalidades.
- Contrato de transporte y seguro.
- Entrega.
- Transferencia de riesgos.
- División de costos.
- Notificación al comprador.
- Prueba de entrega (documento de transporte o su equivalente mensaje electrónico).
- Control, marcas y embalaje.
- Otras obligaciones.

### Obligaciones del Comprador:

- Pago del precio acordado.
- Licencias, autorizaciones y demás formalidades.
- Contrato de transporte.
- Recepción de la entrega.
- Transferencia de riesgos.
- División de costos.
- Notificación al vendedor.
- Prueba de entrega (documento de transporte o su equivalente mensaje electrónico).
- Inspección de la mercadería.
- Otras obligaciones.

### **b. Modalidades contractuales**

#### **EXW**

Ex-works, ex-factory, ex-warehouse, ex-mill. Significa “en fábrica” o lugar convenido. El vendedor ha cumplido su obligación de entrega al poner la mercadería en su fábrica, taller, etc. a disposición del comprador. No es responsable ni de cargar la mercadería en el vehículo proporcionado por el comprador ni de despacharla de aduana para la exportación, salvo acuerdo en contrario. El comprador soporta todos los gastos y riesgos de retirar la mercadería desde el domicilio del vendedor hasta su destino final, por lo cual es el que representa la menor obligación para el vendedor.

El Incoterms EXW se puede utilizar con cualquier tipo de transporte o con una combinación de ellos (conocido como transporte multimodal).

#### **FCA**

Free carrier (Franco Transportista - libre transportista). Lugar convenido. El vendedor cumple con su obligación al poner la mercadería en el lugar fijado, a cargo del transportista, luego de su despacho de aduana para la exportación. Si el comprador no ha fijado ningún punto específico el vendedor puede elegir, dentro de la zona estipulada, el punto donde el transportista se hará cargo de la mercadería. Este término puede usarse con cualquier modo de transporte: transporte aéreo, ferroviario, por carretera y en contenedores/transporte multimodal.

El vendedor se compromete a entregar la mercancía en un punto acordado dentro del país de origen, cabe aclarar que el lugar de entrega elegido es el que influye en las obligaciones de carga y descarga de las mercancías en ese lugar, ya que si la entrega tiene lugar en los locales del vendedor éste es el responsable de la carga, y si ocurre en otro lugar el vendedor ya no es responsable de la descarga.

#### **FOB**

(Free On Board - Libre a bordo) Es uno de los más usados en el comercio internacional y debe señalarse con la sigla FOB seguida del nombre del puerto de embarque convenido. Por ejemplo: F.O.B. Buenos Aires, esto significa que la mercadería es puesta a bordo del barco en el puerto de Buenos Aires, con todos los gastos, derechos y riesgos a cargo del vendedor hasta que la mercadería haya pasado la borda del mismo, pero teniendo en cuenta que el flete está excluido.

Exige que el vendedor despache la mercadería de exportación. Contratando el transporte a través de un consignatario, asumiendo el coste del transporte el comprador. Desde el punto de vista del comprador, este es quien debe soportar todos los costes de la pérdida y daño de las mercaderías desde el puerto de embarque.

Se debe utilizar para carga general (bidones, bobinas, contenedores, etc.) de mercancías, no utilizable para granel. Este término puede usarse solamente para el transporte por mar o vías acuáticas interiores.

### **FAS**

(Free Along Side Ship - Libre al costado del buque). Puerto de carga convenido. La abreviatura FAS va seguida del nombre del puerto de embarque convenido. El precio de la mercadería se entiende puesta a lo largo (costado) del navío en el puerto convenido, sobre el muelle o en barcasas, con todos los gastos y riesgos hasta dicho punto a cargo del vendedor. A partir de allí el comprador es quien asume todos los costes y riesgos, tanto de pérdida como de daños de la mercadería, y además debe despachar la mercadería en aduana.

Este término puede usarse solamente para el transporte por mar o vías acuáticas interiores y es propio de mercancías de carga a granel o de carga voluminosa porque se depositan en terminales del puerto especializadas, que están situadas en el muelle.

### **CFR**

(Cost & Freight - Costo y Flete) La abreviatura va seguida del nombre del puerto de destino. El vendedor entrega las mercaderías cuando sobrepasan la borda del buque en el puerto de embarque convenido, debiendo pagar los costes y fletes necesarios. Sin embargo, se transmite al comprador el riesgo de pérdida o daño de las mismas, así como cualquier otro coste adicional debido a eventos ocurridos después del momento de la entrega.

Solamente puede usarse en el caso de transporte por mar o vías navegables interiores.

### **CIF**

(Cost, Insurance & Freight - Costo, Seguro y Flete). Puerto de destino convenido. La abreviatura va seguida del nombre del puerto de destino y el precio incluye la mercadería puesta en puerto de destino con flete pagado y seguro cubierto. El vendedor contrata el seguro y paga la prima correspondiente. El vendedor sólo está obligado a conseguir un seguro con cobertura mínima, y en caso de que el comprador requiera mayor cobertura, él debe contratar un seguro adicional. El riesgo se transfiere al comprador en el momento que la mercancía se encuentra cargada en el buque, en el país de origen.

Sólo es utilizado en Transporte Marítimo. (Marítimo/Fluvial).

### **CPT**

(Carriage Paid To -Transporte Pagado Hasta). Lugar de destino convenido. El vendedor paga el flete del transporte de la mercadería hasta el destino mencionado, siendo éste un puerto o lugar intermedio y no el destino final. El riesgo de pérdida o daño se transfiere del vendedor al comprador cuando la mercadería ha sido entregada al transportista. El vendedor debe despachar la mercadería para su exportación.

El Incoterms CPT se puede utilizar con cualquier medio de transporte, incluido el transporte multimodal (combinación de diferentes tipos de transporte para llegar a destino).

### **CIP**

(Carriage and Insurance Paid To - Transporte y Seguro pagados hasta). Lugar de destino convenido. El vendedor se hace cargo de todos los costos, incluidos el transporte principal y el seguro, hasta que la

mercancía llegue al punto convenido en el país de destino. El riesgo se transfiere al comprador en el momento de la entrega de la mercancía al transportista dentro del país de origen. Aunque el seguro lo ha contratado el vendedor, el beneficiario del seguro es el comprador. Es decir, el vendedor tiene las mismas obligaciones que bajo CPT, pero además debe conseguir un seguro a su cargo, de modo de tener cobertura ante el daño o pérdida de las mercaderías durante su transporte.

El Incoterms CIP se puede utilizar con cualquier modo de transporte o con una combinación de ellos (transporte multimodal).

### **DAT**

(Delivered At Terminal - Entregado en terminal). Puerto de destino convenido. El vendedor realiza la entrega cuando la mercancía es puesta a disposición del comprador en la terminal, puerto o aeropuerto convenido en el país de destino, pero sin despachar de aduana para su importación. Debe asumir los costes y riesgos ocasionados al llevarla a la terminal de transporte convenida y al descargarla sobre la terminal. Por lo que el seguro del transporte principal va a su cargo, aunque su contratación no es obligatoria.

Por su parte el comprador debe hacerse cargo del despacho aduanero de la mercadería para su importación, como así también del pago de los trámites, derechos e impuestos y demás cargas exigibles.

El Incoterms DAT se utiliza para todos los tipos de transporte.

Es uno de los nuevos Incoterms 2010, y éste reemplaza al Incoterms 2000 DEQ (Entregada en muelle) y DES (Entregada sobre buque).

### **DAP**

(Delivered At Place - Entregado en un punto). Lugar de destino convenido. Significa que el vendedor realiza la entrega de la mercancía al comprador a su llegada al lugar de destino convenido, no despachada de aduana para la importación y tampoco descargada de los medios de transporte. Todos los costes y riesgos contraídos al llevarla hasta la entrega, así como cualquier coste y riesgo por no despachar oportunamente la mercancía para la importación, deben ser asumidos por el vendedor. En caso de contratación de un seguro, es el vendedor quien debe asumirlo.

Corresponde al comprador asumir las formalidades aduaneras de importación, es decir, la responsabilidad y los riesgos de realizar los trámites aduaneros y pagar los trámites, derechos de aduana, impuestos y otras cargas exigibles.

El Incoterms DAP se utiliza para todos los tipos de transporte.

Es uno de los nuevos Incoterms y reemplaza a los Incoterms 2000 DAF (Entregadas en frontera) y DDU (Entregado en un punto).

### **DDP**

(Delivered Duty Paid - Entregada derechos pagados). Lugar de destino convenido. El vendedor entrega la mercadería al comprador una vez despachadas para su importación, pero no descargadas de

los medios de transporte utilizados en el lugar de destino acordado. Representa la máxima obligación para el vendedor. El comprador no realiza ningún tipo de trámite.

El tipo de transporte es polivalente/multimodal.

### **c. Estructura del Precio de Exportación**

Para poder determinar lo que es la estructura del precio de exportación, tenemos que observar los diferentes tipos de transporte y las responsabilidades que va a asumir cada uno.

Sabemos que es uno de los problemas más frecuentes que se plantean en una empresa, al momento de decidir cuál será el precio que tengan sus productos en el mercado. Dentro de él encontramos que es una tarea importante definir el precio de exportación, dada la cantidad de variables como son los costos de producción, distribución, logística, demanda, oferta, etc.; y para ello presentamos una forma de cálculo de los costos de exportación, basada en la logística que presentan los Incoterms.

El objetivo es poder presentar una estructura de costos fija que permita determinar el precio de exportación de los productos en cualquier término de venta y actuando en diferentes mercados. Con esto se podrá obtener resultados comparables entre los distintos mercados, para tomar una decisión a partir de mayor información.

Para establecer el precio de exportación podemos tener en cuenta las siguientes etapas:

- Efectuar el seguimiento del/los mercados investigados.
- Determinar una estrategia de precios y establecerlo.
- Identificar la imagen de la empresa en el mercado de destino.
- Armar una política y seguirla en cuanto a descuentos y bonificaciones.

Para tener una idea más clara de lo explicado anteriormente, vamos a citar un ejemplo, incluyendo los distintos costos que integran el costo de exportación en sus diversas etapas, esto lo basaremos en el Incoterms FOB, ya que es uno de los más utilizados.

La integración del precio, hasta llegar el producto a manos del consumidor final, cubre en general, los siguientes ítems:

- + Costo de la mercadería en depósito del fabricante.
- + Gastos de administración, venta y financieros.
- + Envases y embalajes de exportación.
- + Transporte y seguro hasta el puerto o aeropuerto.
- + Gastos bancarios, comisiones.
- + Gastos de embarque y del despachante de aduana.
- + Derechos y tasas de exportación.
- + Costos de los documentos y trámites necesarios para la exportación.
- + Utilidad.

# EL CONTADOR PÚBLICO COMO ASESOR EN LAS EXPORTACIONES

## PRECIO FOB (Exportación)

- + Seguro de transporte internacional sobre la mercadería.
- + Flete internacional marítimo.
- + Gastos de descarga en el puerto de destino.
- + Tributos y tasas de importación.
- + Gastos de puerto y despacho aduanero.

## COSTO DE LA MERCADERIA NACIONALIZADA (Importación)

- + Transporte y seguro de la mercadería hasta el depósito del comprador.
- + Gastos bancarios, comisiones.
- + Gastos administrativos, de venta, financieros.
- + Margen de utilidad e impuestos del importador.

## PRECIO DE VENTA AL MAYORISTA

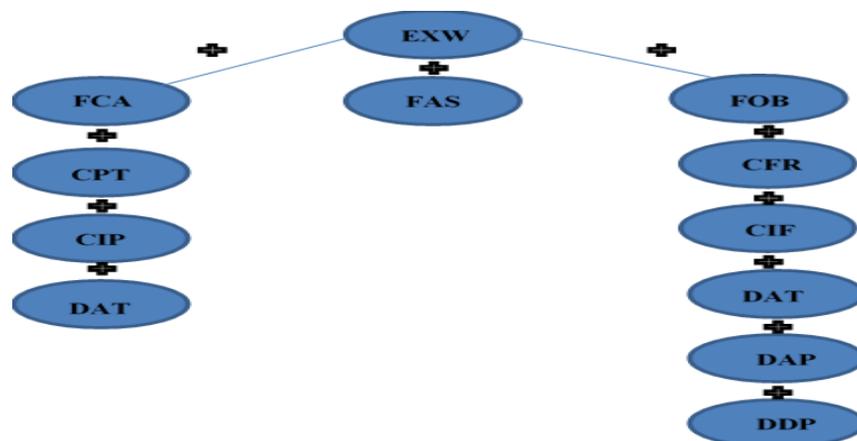
- + Precio de compra.
- + Gastos de administración, venta y financieros.
- + Margen de utilidad e impuestos.

## PRECIO DE VENTA AL MINORISTA

- + Precio de compra.
- + Gastos de administración, venta, financieros.
- + Margen de utilidad e impuestos.

## PRECIO AL CONSUMIDOR FINAL

En el siguiente cuadro se expresan las diferentes combinaciones de Incoterms de acuerdo a los medios de transporte utilizados. En la primer rama encontramos los de tipo Multimodal, es decir en cualquier transporte, en la segunda el de tipo Marítimo, y en la tercera una combinación de ambos tipos ya que los tres primeros son Marítimos y los tres restantes Multimodales.



Fuente: propia producción.

Ver Anexo C

### **d. Pautas de negociación**

Como podemos ver, cada modalidad de contratación prevista en los Incoterms implica obligaciones diferentes, que afectan directamente los costos.

No obstante, debe tenerse en cuenta que a veces conviene asumir el costo del seguro y flete o uno de ellos, cuando el volumen de la actividad desarrollada o la relación con empresas de seguros o transporte permiten obtener precios diferenciales, que puedan servir para obtener un margen de rentabilidad más favorable.

Por ello, cuando se realiza una venta internacional, la cuestión no se agota con la determinación del precio, ya que se debe tener en cuenta el proceso integral del negocio para poder obtener ventajas marginales, que de otro modo se perderían.

## F. CUESTIONES RELATIVAS A LA COMPRAVENTA

Generalmente, es un principio aceptado que el contrato constituye una regla a la que las partes deben someterse como a la ley misma, como lo anuncia el art. 1197 del Código Civil Argentino, pero también existen principios generales del derecho, normas de orden público, e incluso criterios de interpretación aplicados por los jueces, que muchas veces dan la impresión de que el Estado está interfiriendo en las normas que las partes convinieron para regular una o más relaciones jurídicas.

En materia de comercio las normas imperativas han sido dictadas esencialmente con dos fines: la dirección de la economía, por una parte, y la protección de ciertas categorías sociales por la otra.

Así en relación con la venta existen reglamentaciones imperativas como las que:

- Tienen a controlar las compras para limitar la salida de divisas o los precios.
- Están dirigidas a asegurar la libre competencia entre vendedores para que las condiciones de mercado sean lo más satisfactorias posibles.
- Tienen por objeto tutelar la seguridad de los consumidores.

## G. EL CONTRATO DE COMPRAVENTA. FORMAS (Carlos A. Ledesma, 1993)

Siempre que existe una venta, ésta se plasma en un contrato, que podrá ser escrito o no escrito o bien puede darse también que se haya convenido de modo verbal, confirmado luego, por principios de prueba por escrito.

Existen distintas posibilidades, que son las que la experiencia nos demuestra que se dan en la generalidad de los casos.

### **a. Contrato verbal**

Este modo de formalizar la venta se da cuando existe confianza mutua y conocimiento de las partes. Lo usual es que se defina telefónicamente el producto objeto del contrato, la cantidad, las calidades, los modos de determinarla, y la forma de pago.

La única documentación que existirá será la imprescindible para realizar la exportación y la importación y, eventualmente, la exigida por los bancos para hacer el o los pagos.

### **b. Contrato verbal, pero con un principio de prueba por escrito**

Es usual que luego de convenido el contrato de modo verbal, las partes emitan alguna documentación que tiene el valor de constituir principios de prueba por escrito o evidencias, o simplemente, medios de prueba.

Ello ocurre cuando el comprador emite una orden de compra en la que se describe el producto, las cantidades, el precio unitario, las condiciones de la entrega y los modos y plazos de pago.

A su vez, el vendedor emitirá una factura comercial o documento similar. Todo ello constituye una unidad que documenta, aunque no de modo formal, un contrato de venta.

### **c. Fax, Internet**

Podemos encontrarnos con otros medios para instrumentar negocios en el comercio exterior, entre ellos el Fax, y actualmente se utiliza con mayor frecuencia el Internet.

El Fax es un tipo de comunicación en el cual está conectado un número de teléfono a una impresora u otro dispositivo de salida y consiste en enviar de forma escaneada el material impreso que hace constar el negocio realizado entre las partes.

Internet es un método de interconexión de redes de computadoras por el cual se pueden comunicar usuarios de distintas partes del mundo de manera inmediata y sin intermediarios.

El problema que se podría plantear es que este tipo de medio de contratación no es válido como medio de prueba en el supuesto conflicto o controversia entre las partes, pero actualmente la jurisprudencia considera que sí lo es ya que es una forma frecuente de realizar ofertas y aceptaciones, es decir, de conformar el consentimiento contractual.

### **d. Contrato escrito**

Se utiliza el medio escrito cuando las partes desean dejar perfectamente establecidos sus derechos y obligaciones con el fin de no tener conflictos o controversias futuras.

De igual manera es una modalidad exigida por las entidades bancarias y financieras, mayormente en los casos en que alguna de las partes decide recurrir al crédito para financiar tanto la producción como la compra. En estos casos, el contrato por escrito es el medio fundamental por el cual estas entidades analizan la viabilidad del negocio, sin perjuicio del análisis del riesgo crediticio que efectúen sobre el solicitante del crédito.

## **H. ELEMENTOS PRINCIPALES DE UN CONTRATO (Carlos A. Ledesma, 1993)**

Los elementos principales de un contrato son:

Las partes: conocer los datos completos de las personas contratantes. En el caso de que sean personas jurídicas, se debería acreditar la existencia de ésta y la capacidad de los representantes para contraer obligaciones en su nombre.

Descripción del producto: tener bien establecido, y de forma precisa, el tipo de producto o productos a comercializar incluyendo la nominación arancelaria que le corresponda.

El precio: dejar acordado el precio del producto o productos a negociar.

La forma y plazos de pago: Se debe establecer la manera en que se realizará el pago y el tiempo y modo de éste.

Las condiciones de entrega: se vería plasmado en la elección de una de las modalidades de Incoterms. Sería conveniente dejar adjuntado las características de la Incoterms elegida para que quede como texto indubitable en el supuesto de litigio judicial, controversia arbitral o desacuerdo entre las partes.

#### **4- DOCUMENTOS USUALES EN EL COMERCIO EXTERIOR**

Son los representativos de las operaciones de importación/exportación y del cumplimiento por parte de sus intervinientes de las normas fijadas del mercado de cambios, de tipo crediticias, fiscales, aduaneras y demás, aplicables en cada país. Es importante que la confección de esta documentación sea correcta, ya que le permitirá al exportador gestionar rápidamente el cobro de una operación comercial y al importador hacer más efectivo, rápido y eficiente el despacho aduanero. Un ejemplo de esto podría ser lo que realizan los bancos que intervienen en las operaciones de importación y exportación, ya que trabajan sobre la documentación comercial presentada por los operadores y no sobre las mercaderías que éstos representan.

Debemos diferenciar aquellos documentos relativos al exportador, a las mercaderías, al transporte y a los riesgos.

Relativos al exportador:

- Contrato de compraventa internacional: es el documento de mayor importancia en este tipo de operaciones, siendo el único que nos permite establecer claramente los derechos y obligaciones de las partes contratantes. Sin embargo no es obligatorio contar con ellos en la formalización de las operaciones de compraventa ya que también existen los Instrumentos de pago internacional.
- Factura pro-forma: es el documento mediante el cual el vendedor informa al comprador las condiciones de venta de la mercadería y las generales de la operación hasta una fecha determinada. Es simplemente un documento informativo, un presupuesto, en el que se debe indicar toda la información necesaria para que el comprador tenga en su poder todos los elementos necesarios para decidir la operación, sin necesidad de datos adicionales.
- Factura comercial: es emitida por el exportador al concretarse la venta de sus mercaderías y está dirigida al importador. En la misma se informa todo lo relativo a la mercadería vendida y a las condiciones generales de la operación. La recepción de la misma por parte del

comprador establece que ha habido una transmisión de la propiedad, aunque la mercadería no haya salido del dominio del vendedor. Se emite en original y varias copias, y en muchas oportunidades debe ser visada por autoridad consular del país importador. Actualmente es muy utilizada la factura electrónica de exportación.

Relativos a la mercadería:

- Factura consular: es un formulario confeccionado por el consulado del país de destino, en el que se transcriben los términos y condiciones establecidos en la factura comercial y en el que se dejan asentados el pago del arancel correspondiente y su intervención. Su finalidad es certificar el origen de la mercadería. Si bien parece que cumple la misma función que el certificado de origen, hay países que exigen ambos documentos. Presenta la desventaja de generar un costo tarifado. El consulado puede realizar la visación tanto en este documento como en la factura comercial que emita el exportador.

- Certificado de origen: permite que determinados países gocen de tratamientos arancelarios preferenciales para sus mercaderías. Esto se debe a los acuerdos comerciales firmados entre dos o más países, donde se establece un Régimen de origen, es decir que las mercaderías son originarias de uno de los países del acuerdo, y se aplica cuando las mismas cumplen con las Normas de Origen estipuladas en dicho acuerdo. Es exigido al momento de despacho a plaza de las mercaderías de importación y suelen utilizarse además para el control de cupos o contingentes.

- Certificado de calidad: es emitido por el fabricante y se basa en normas de calidad reconocidas a nivel internacional. En él el exportador debe hacer constar, a través de una Declaración Jurada, que ha sido el fabricante. Este documento puede ser expedido por entes estatales, privados, agente de compras, agente de embarque o personal técnico de la empresa, quien lo designa es el importador. Su finalidad es a modo de garantía para el comprador de que el envío se ajusta a lo pactado y bajo controles de calidad.

- Certificado de análisis: expresa las características físicas y/o químicas de la mercadería, y por ende, debe ser emitido por laboratorios autorizados. Es importante que su fecha sea inmediatamente anterior a la de embarque. Generalmente se utiliza para productos químicos o alimenticios.

- Certificado sanitario: es emitido, sellado y firmado por personal competente de la entidad sanitaria especializada, la cual certifica que la mercadería está libre de virus, enfermedades y gérmenes y que es apto para el consumo humano o animal.

- Certificado de peso: es emitido por un organismo oficial, ente privado o el vendedor. En él se debe especificar el peso de la mercadería por unidad (neto y bruto) y el total de la operación.

- Lista de empaque: es emitido por el exportador con la finalidad de brindar información sobre el contenido del envío. Es muy importante y de gran ayuda para los agentes aduaneros tanto del país de origen como destino. También lo es para el importador ya que le indica lo

que entra a su depósito. En caso de siniestros es necesaria para poder realizar el cobro del seguro, en caso de corresponder.

- Lista de romaneo: se utiliza cuando la mercadería no es uniforme, por ejemplo los cortes de carne. Se detalla el tamaño, peso y descripción de cada unidad contenida en el bulto, como también la cantidad.

Documentos relativos al transporte:

- Documento internacional de carga: también se denomina conocimiento de embarque y es fundamental en el comercio internacional. Cumple tres funciones de importancia: a) acreditar la titularidad de la mercadería, siendo el título de propiedad transmisible de la misma; b) prueba que la mercadería fue puesta “a bordo”, es el recibo que emite la empresa transportista, y luego “libre de bordo” que quiere decir sin observaciones o “dirty” que se usa cuando está sucio, es decir que la mercadería o embalaje presenta riesgos o defectos; c) es prueba fiel del contrato de transporte donde se fijan las condiciones del traslado de la mercadería. De acuerdo al medio de transporte utilizado, recibe diferentes denominaciones:

- Recibo postal: para encomiendas internacionales.

- Carta de porte: para transporte por camión o ferrocarril, es conocimiento terrestre.

Concede la titularidad de la mercadería a quien lo posee. Generalmente es emitido por la empresa de transporte interviniente. Pueden ser enviados junto con la mercadería o bien por medios diferentes.

- Bill of Lading: para transporte por buque, es conocimiento marítimo o multimodal. Lo emite la Naviera del puerto de destino y se lo hace llegar al exportador, luego éste lo envía al importador traspasándole la titularidad de la mercadería, este último presenta un original a la Naviera para solicitar el libre deuda y así quedar habilitado para retirar la mercancía del muelle de destino previa importación de la misma. Este documento puede ser endosado, y así le permite al importador transferirlo a sus acreedores sin aun haber recibido la mercadería, por lo que se lo puede utilizar como instrumento de pago.

- Guía aérea: para transporte aéreo. Es el encargado de transmitir la titularidad de la mercadería, lo emite la compañía aérea encargada del envío, aunque también puede hacerlo su representante o el agente de carga. La documentación normalmente se envía junto con la mercadería y son entregadas al importador acompañado de la guía aérea original.

Documentos relativos a riesgos:

- Póliza de seguro internacional: es un contrato mediante el cual se estipula que ante un siniestro en la persona o sus bienes, la misma recibirá la cantidad de dinero acordada en la póliza bajo el concepto de indemnización. Se debe abonar mensualmente o en el tiempo pactado un valor que el contratante entrega a la aseguradora y se denomina “prima”. Debe hacerse por escrito y detallar las obligaciones y derechos de las partes que contratan. Hay dos tipos de pólizas, a) cerrada, sirve para asegurar un cargamento que puede comprender varias mercaderías pero un solo transporte

determinado y el asegurado debe solicitarlo antes de empezar a correr el riesgo; b) abierta o flotante, se utiliza para asegurar no a un cargamento sino a un comerciante, el cual tiene un movimiento continuo y de importancia, se las denomina así por tener duración indefinida, porque en una misma póliza pueden incluirse varias tasas para determinar la prima y porque el asegurado se compromete a declarar los despachos que efectúe. Dentro de las pólizas de seguro encontramos diferente amplitud de cobertura, a) tipo “A” que es todo riesgo, cubre riesgos totales y parciales de la carga; b) tipo “B” con avería particular, cubre riesgos totales y parciales de la carga pero establece una franquicia variable, por lo que ante un siniestro el asegurador indemniza si el daño es superior a dicha franquicia; c) tipo “C” con avería particular, cubre daños que sean consecuencia directa de accidentes al medio de transporte.

- Póliza de seguro de caución aduanera: su objetivo es cubrir las fianzas requeridas por AFIP a través de la DGA para poder asegurarse la percepción de los tributos correspondientes. Puede ser contratada tanto por el importador como por el exportador y debe hacerse en las compañías de seguro habilitadas y por lo tanto pertenecientes al Registro de entidades emisoras de garantías. Hay que tener en cuenta que el tomador de dichas garantías cuenta con un límite de cupo de las mismas, en función de su capacidad patrimonial. Los tipos de garantías más usadas son:

- DEFE, importación de mercaderías con deficiencias, se garantiza el tributo correspondiente a la exportación de la mercadería en reemplazo de la deficiente.
- ECON, envío en consignación, se garantizan los derechos de exportación.
- EXTE, exportación temporal, se garantizan los derechos de exportación.
- EXTP, exportación temporal de mercadería de exportación definitiva prohibida, se garantizan los derechos de exportación más el valor imponible de la mercadería.
- FATR, falta documento de transporte, se garantiza el 100% del calor en aduana de la mercadería.
- FCEO, falta de certificado de origen MERCOSUR, se garantiza la diferencia de tributo que puede originarse al no presentar este documento.
- IMTE, importación temporal, garantiza los tributos que la graban.
- IMTP, importación temporaria de mercaderías de importación definitiva prohibida, garantizan los tributos de importación más el valor en aduana de la mercadería.
- MORA, operación de canal morado, se garantizan diferencias de tributo como consecuencia de un análisis del valor de la mercadería.
- TRAN, tránsito terrestre, garantiza tributos que gravan la importación.

## 5- INSTRUMENTOS DE PAGO

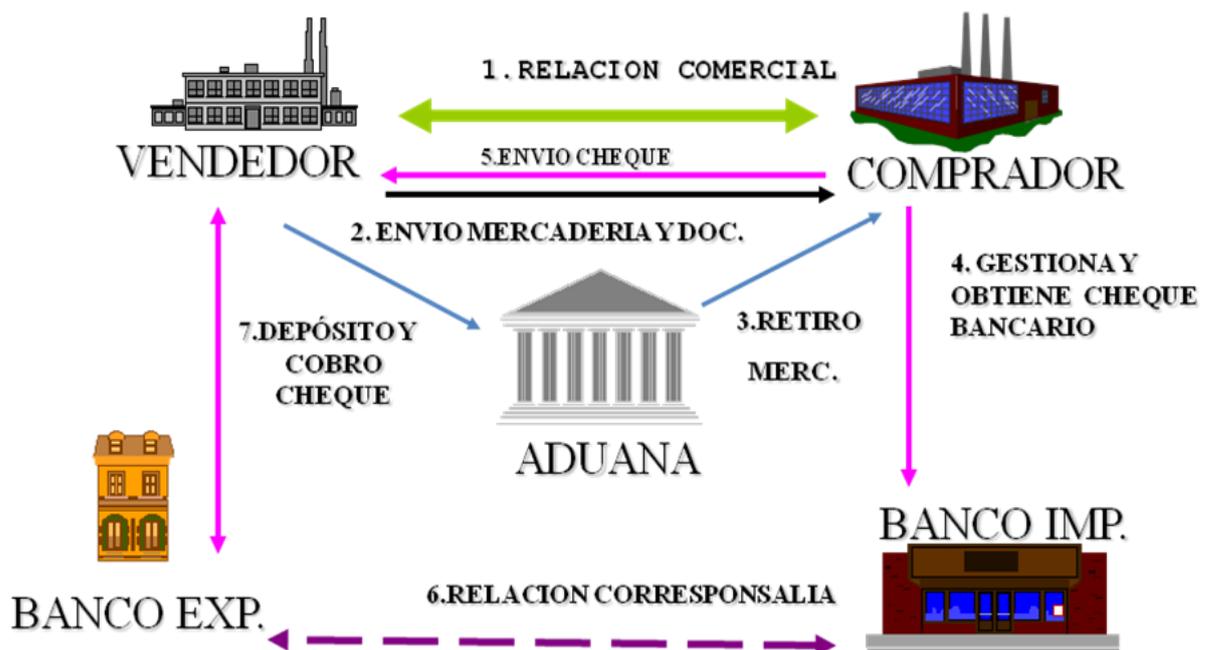
Los diferentes instrumentos de pago permiten pactar las condiciones de compraventa de acuerdo con el riesgo que las partes adjudican a la transacción, definido por la confianza existente entre ellas y por las restricciones que pudieran existir en el mercado de destino. Sin embargo, a mayor riesgo, más costosos resultan dichos instrumentos.

Suelen utilizarse los siguientes:

### ✓ CHEQUE EN DIVISA O BANCARIO

Debe ser utilizado cuando medie una gran confianza entre las partes, cuando se tenga conocimiento de la situación financiera del emisor del cheque. Es el instrumento más sencillo, barato y ágil. Es muy similar al que conocemos en el mercado interno.

Es emitido por una Entidad Bancaria a cargo de otra con la cual existe relación de corresponsalía en el extranjero, a solicitud del comprador y generalmente a favor o a la orden de una persona física o jurídica.

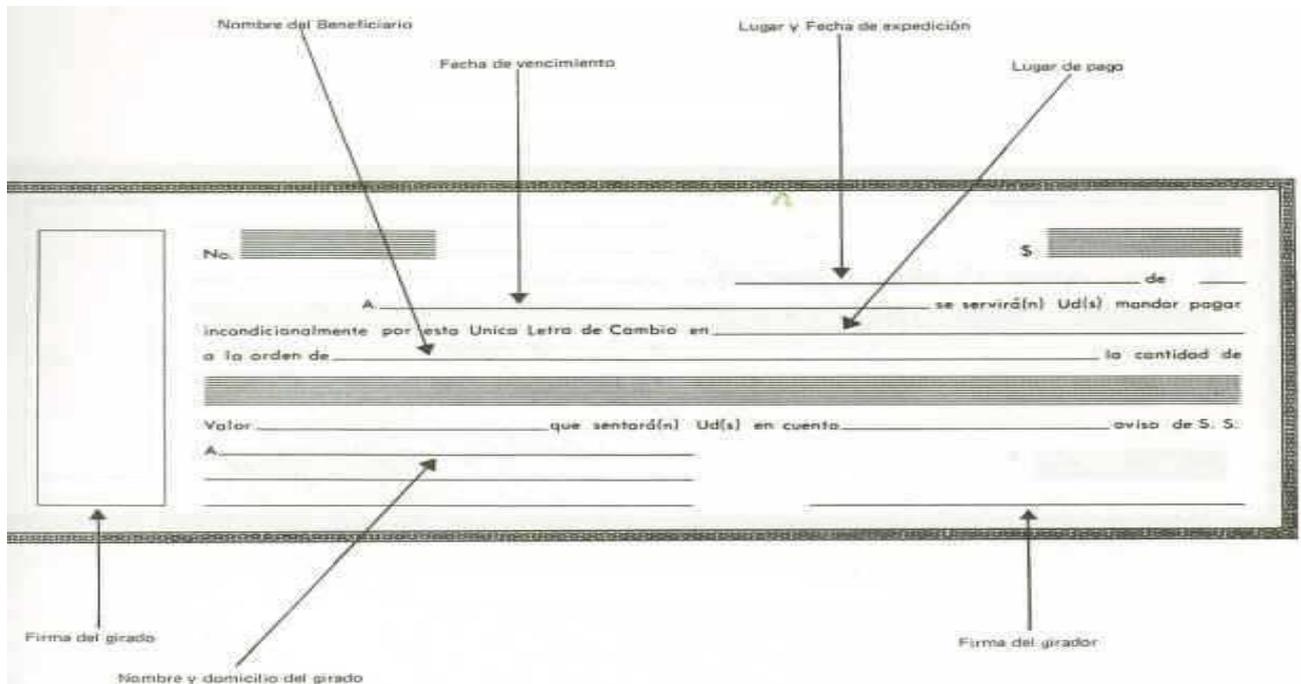


Fuente: Lic. Marín, M. C. Cátedra Operatoria del Comercio Exterior. U.N.C. Facultad Ciencias Económicas. Filminas "MEDIOS DE COBRO Y PAGO INTERNACIONALES"

# EL CONTADOR PÚBLICO COMO ASESOR EN LAS EXPORTACIONES

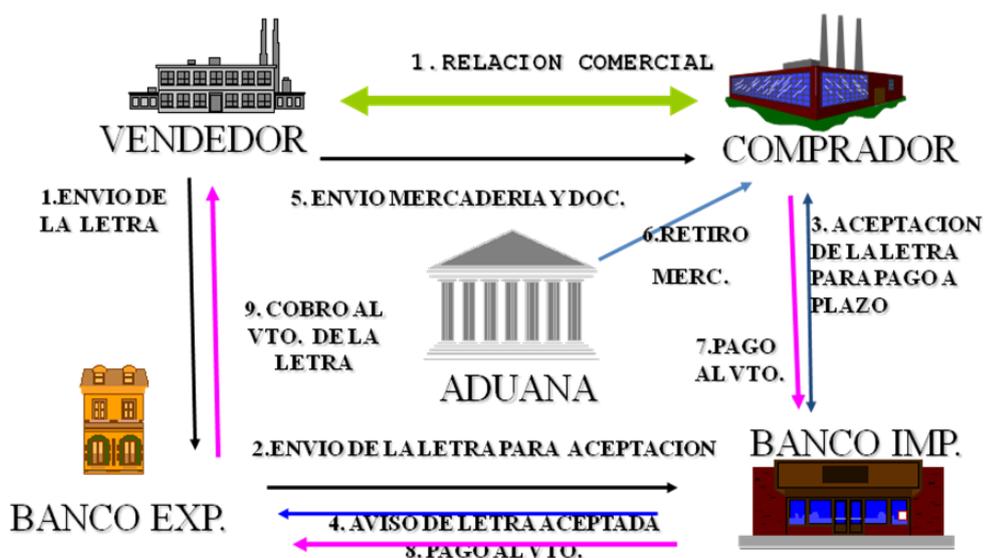
## ✓ LETRA DE CAMBIO

Es uno de los instrumentos más utilizados, es similar a un pagaré ya que es una promesa de hacer pagar. La emite el exportador y la envía a través del Banco al importador para que éste la acepte. A partir de ese momento, este último queda obligado al pago de la misma a su vencimiento.



Fuente: Lic. Marín, M. C. Cátedra Operatoria del Comercio Exterior. U.N.C. Facultad Ciencias Económicas. Filminas "MEDIOS DE COBRO Y PAGO INTERNACIONALES"

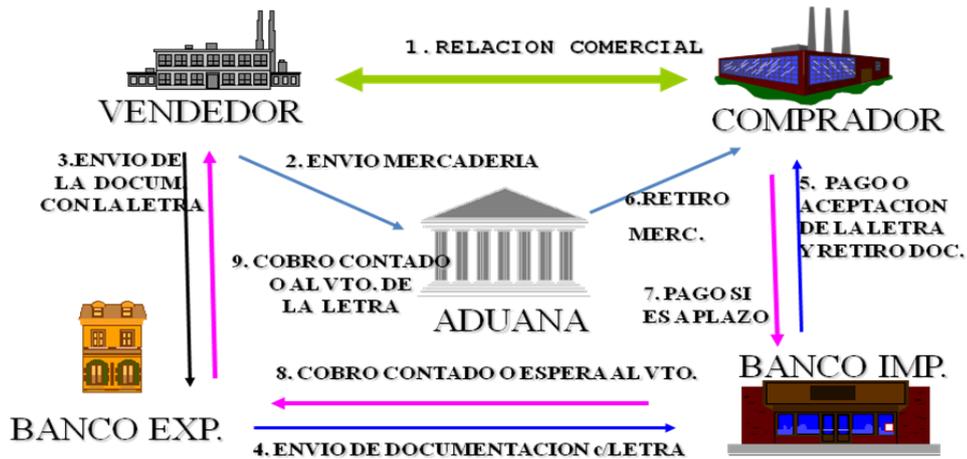
## COBRANZA SIMPLE



Fuente: Lic. Marín, M. C. Cátedra Operatoria del Comercio Exterior. U.N.C. Facultad Ciencias Económicas. Filminas "MEDIOS DE COBRO Y PAGO INTERNACIONALES"

# EL CONTADOR PÚBLICO COMO ASESOR EN LAS EXPORTACIONES

## COBRANZA DOCUMENTARIA



Fuente: Lic. Marín, M. C. Cátedra Operatoria del Comercio Exterior. U.N.C. Facultad Ciencias Económicas. Filminas “MEDIOS DE COBRO Y PAGO INTERNACIONALES”

### ✓ ORDEN DE PAGO O TRANSFERENCIA BANCARIA

El importador (ordenante) le transfiere fondos al exportador (beneficiario) a través de entidades bancarias.

La operatoria es bastante sencilla y los costos son bajos, es por ello que es el instrumento de pago más utilizado. Sin embargo hay que tener muy en cuenta que debe existir una gran confianza entre las partes, debido al riesgo existente. Por cierto, cuando es una orden de pago adelantada es mucho más seguro que si lo es diferida.



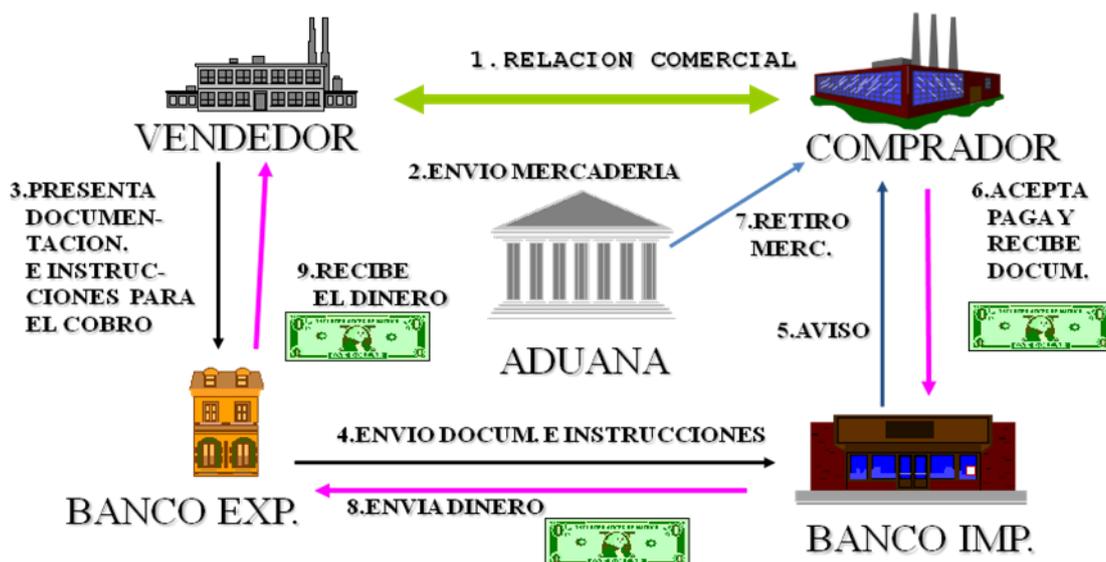
Fuente: Lic. Marín, M. C. Cátedra Operatoria del Comercio Exterior. U.N.C. Facultad Ciencias Económicas. Filminas “MEDIOS DE COBRO Y PAGO INTERNACIONALES”

## EL CONTADOR PÚBLICO COMO ASESOR EN LAS EXPORTACIONES

### ✓ COBRANZA O VALOR AL COBRO

Es un instrumento de financiación. En relación a los instrumentos de pago vistos con anterioridad, tanto el costo como la seguridad son menores. El proceso de cobro resulta más complejo y de mayor duración.

La cobranza es documentaria porque van siempre documentos comerciales. Es altamente aceptada y utilizada, tanto por exportadores como importadores, ya que evita incurrir en el gasto de la apertura de un crédito documentario. Sin embargo su utilización se recomienda cuando haya mucha confianza entre las partes ya que este medio de pago no soluciona la solvencia del importador, a excepción de la cobranza documentaria con aval.



Fuente: Lic. Marín, M. C. Cátedra Operatoria del Comercio Exterior. U.N.C. Facultad Ciencias Económicas. Filminas “MEDIOS DE COBRO Y PAGO INTERNACIONALES”

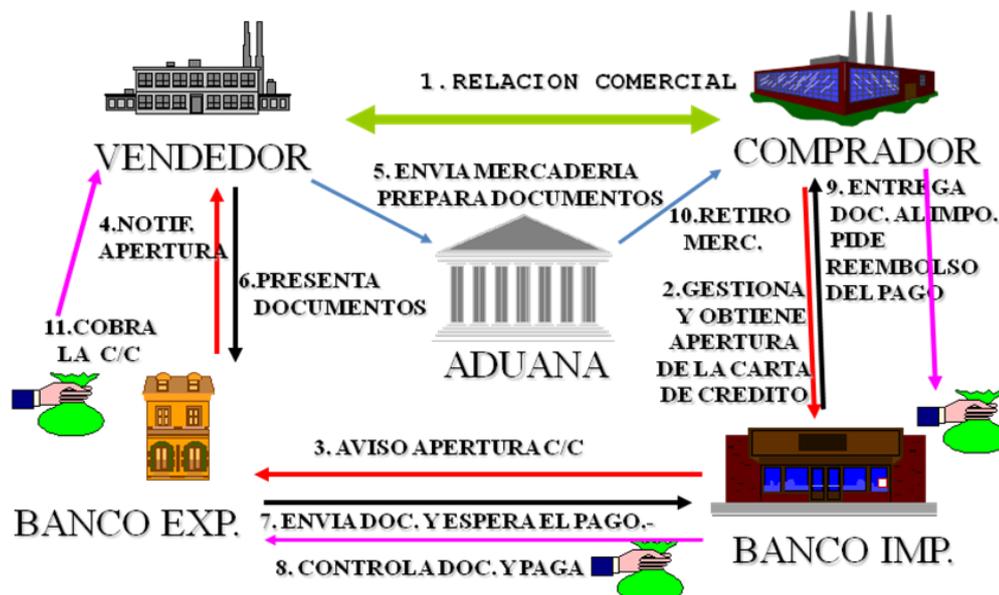
### ✓ CRÉDITO DOCUMENTARIO O ACREDITIVO O CARTA DE CRÉDITO

Es un medio de cobro mediante el cual un Banco (Banco Emisor, de la plaza del importador), obrando a petición y de conformidad con las instrucciones de su cliente (ordenante, importador), se compromete a pagar por intermedio de otro Banco (Banco Corresponsal, de la plaza del exportador) a un tercero (beneficiario) una determinada suma de dinero, contra la entrega de los documentos exigidos, siempre y cuando se cumpla con los términos y las condiciones del crédito.

Esta operación al contar con la intervención y respaldo de los dos bancos asegura al exportador la percepción del importe facturado ya que el banco del país del importador está comprometido a pagar al banco del exportador al vencimiento de la operación, independientemente de que el importador no pueda abonar el monto correspondiente. Cabe aclarar que dicha responsabilidad la asumen siempre y cuando se cumpla con las condiciones y los términos establecidos en la carta de crédito.

## EL CONTADOR PÚBLICO COMO ASESOR EN LAS EXPORTACIONES

Este instrumento tiene un costo mayor que la transferencia bancaria y la cobranza documentaria. Por ello es que suele emplearse en los casos en que no existe plena confianza entre las partes.



Fuente: Lic. Marín, M. C. Cátedra Operatoria del Comercio Exterior. U.N.C. Facultad Ciencias Económicas. Filminas "MEDIOS DE COBRO Y PAGO INTERNACIONALES"

### LEGISLACIÓN APLICABLE

Todo lo referido al marco jurídico, en relación con las reglas y usos uniformes para créditos documentarios y documentación internacional, está dado por la Brochure 500 del año 1993 y su modificatoria la Brochure 600 del año 2007, las mismas se refieren a las obligaciones de las partes intervinientes. Son aplicables a cualquier crédito documentario, siempre que el mismo indique expresamente que está sujeto a estas reglas, y obligan a todas las partes, salvo que el crédito indique lo contrario excluyendo a alguna/s de ellas en forma expresa.

Luego en lo pertinente a las reglas y usos uniformes para cobranzas, tenemos la Brochure 522, y en lo relativo a reglas y usos uniformes para reembolsos entre bancos, la Brochure 525.

Todas estas reglas son aplicables a cualquier crédito documentario, cobranza o reembolso, siempre que el mismo indique expresamente que está sujeto a estas reglas y obligan a todas las partes, salvo que el instrumento indique lo contrario excluyendo a alguna/s de ellas en forma expresa o que sean contrarias a las leyes y/o códigos naciones, estatales o locales.

La normativa mencionada anteriormente junto con los Incoterms 2010, tienen como finalidad, lograr un lenguaje común entre los diferentes países para evitar malos entendidos en las transacciones internacionales.

## **6- BENEFICIOS QUE TIENEN LA ECONOMÍA Y EL DESARROLLO DEL PAÍS CON LAS EXPORTACIONES**

No hay una nación que pueda considerarse autosuficiente a sí misma y que no necesite del concurso y apoyo de los demás países. Aún las naciones más ricas necesitan recursos de los cuales carecen, ya sea por las condiciones climatológicas propias de su país o por su medio ambiental. Es por ello que mediante las negociaciones y acuerdos mundiales se busca suplir las necesidades y carencias en otras zonas.

El desarrollo del comercio internacional hace que los países prosperen. Al aprovechar sus activos producen mejor, lo cual les permite que luego puedan intercambiarlos con otros países. Es una medida muy eficaz para lograr la expansión del negocio a nivel global, ofrecer productos o servicios en una mayor dimensión y aumentar los ingresos del país logrando un buen desarrollo económico.

Analizando la economía de nuestro país podemos mencionar que existen tantos beneficios para la macroeconomía como para la microeconomía.

En el ámbito macroeconómico, podemos decir que lleva a las naciones del mundo a la especialización productiva. Esto se debe a la desigualdad de los factores productivos en cada zona, como lo es la tierra, el trabajo y el capital, y a la desigualdad en la composición tecnológica de los productos. Por ello es que un país tiende a importar aquellos bienes cuya producción interna no es suficiente o no sean producidos, y tratará de exportar aquellos en los que tienen una mayor eficiencia, lo cual le permite utilizar mejor sus recursos productivos y elevar el nivel de vida de sus trabajadores.

El comercio internacional permite una mayor estabilidad en los precios y un equilibrio entre la escasez y el exceso, haciendo posible la oferta de productos que exceden el consumo a otros países, en otros mercados.

Además, los movimientos de entrada y salida de mercancías dan paso a la balanza en el mercado internacional.

Por medio de la balanza de pago se informa qué tipos de transacciones internacionales han llevado a cabo los residentes de una nación en un período dado.

En el ámbito microeconómico encontramos un doble beneficio, es decir, se beneficia tanto al Sector Exportador como al Sector Importador. Beneficia al Importador ya que cuenta con diversidad de productos para ponerlos a disposición de los consumidores en su gran variedad, calidad y mejor precio, resultando ser éste último el más beneficiado. Beneficia al Exportador ya que con ello amplía su mercado, reduce o elimina desniveles estacionales de la demanda interna, como así también las caídas de las ventas internas por factores imprevistos o exógenos.

También podemos clasificar los beneficios de la exportación en tres tipos: comerciales, financieros y fiscales.

## EL CONTADOR PÚBLICO COMO ASESOR EN LAS EXPORTACIONES

---

A nivel comercial vemos un incremento en la producción, hace que se reduzca la capacidad ociosa, absorbe mejor los costos fijos, mejora la calidad del producto dadas las exigencias, que en este sentido, le impone el mercado internacional. Además, los gobiernos prestan apoyo comercial a sus exportadores ofreciéndoles facilidades administrativas, servicios de información y asesoramiento e incluso promocionando directamente los productos originados en el país mediante publicidad, exposiciones y ferias internacionales.

A nivel financiero, las ayudas a la exportación son principalmente los préstamos y créditos, frecuentemente con tipos de interés muy bajo, y los seguros gubernamentales que cubren los riesgos empresariales, incluso el riesgo derivado de perturbaciones políticas o bélicas. Entre las ayudas financieras hay que incluir las medidas de tipo monetario que actúan sobre el tipo de cambio haciendo que los productos nacionales resulten más baratos en el extranjero.

A nivel fiscal el beneficio se ve reflejado en las desgravaciones fiscales y la devolución de impuestos.

## CAPÍTULO II

### MEDIDAS DEL ESTADO PARA REGULAR LAS EXPORTACIONES EN ARGENTINA

La normativa encargada de regular el comercio exterior es el Código Aduanero Ley 22415 y modificatorias y el Decreto 1001/1982, siendo esta la norma general.

El comercio exterior se rige por la legislación internacional.

La Organización Mundial del Comercio (OMC) tiene como finalidad colaborar con las personas y organizaciones productoras de bienes y servicios como así también con los importadores y exportadores para que todos puedan realizar sus actividades. Al ser una organización internacional se ocupa de las normas que rigen el comercio entre los países, estos acuerdos son firmados por la gran mayoría de los países que participan en actividades de comercio mundial.

Algunos de los objetivos de la OMC son:

- Disponer medidas contra subsidios, para no impedir el libre comercio.
- Incrementar el comercio internacional haciendo más transparentes las transacciones.
- Establecer medidas sanitarias y fitosanitarias.
- Establecer reglas sobre los derechos y obligaciones del comprador y del vendedor en operaciones internacionales.
- Reglamentar el origen de las mercaderías.
  - Escribir el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercaderías que permite clasificar la totalidad de las mercaderías existentes en el mundo. Esto es la ubicación y descripción breve de cada mercadería en un listado que se denominamos nomenclador.

#### 1- DERECHOS DE EXPORTACIÓN

##### CONCEPTO

Llamamos derechos de exportación a los tributos que gravan las destinaciones de exportación para consumo.

Se trata de tributos que no obedecen únicamente a una finalidad recaudatoria. Es más, no puede siquiera afirmarse que esta finalidad sea la más importante.

### OBJETO DE LOS DERECHOS DE EXPORTACIÓN

El art. 724 del Código Aduanero dice: "El derecho de exportación grava la exportación para consumo", y el art 725 agrega: "la exportación es para consumo cuando la mercadería se extrae de territorio aduanero por tiempo indeterminado fuera del territorio aduanero"

De la normativa surge que los derechos de exportación son tributos que gravan a las destinaciones de exportación para consumo, esto es, aquellas en virtud de las cuales la mercadería permanece por tiempo indefinido fuera de nuestro territorio aduanero.

Por oposición a la destinación definitiva, se inscriben las distintas destinaciones suspensivas, a saber:

- la exportación temporaria, que en el art. 349 del Código Aduanero encontramos su definición: "...aquella en virtud de la cual las mercaderías pueden permanecer fuera del territorio aduanero con una finalidad y por un plazo determinado"
- el tránsito de exportación, que conforme el art. 349 de dicho código, es: "...aquella en virtud de la cual las mercaderías de libre circulación en el territorio aduanero que fueren sometidas a una destinación de exportación en una Aduana, pueden ser transportadas hasta otra aduana del mismo territorio aduanero, con la finalidad de ser exportada desde esta última."
- el removido, que según el art. 386, apartado 1, de la misma normativa, es: "...aquella en virtud de la cual las mercaderías de libre circulación en el territorio aduanero pueden salir de éste para ser transportadas a otro lugar del mismo, con intervención de las aduanas de salida y de destino, sin que, durante su trayecto, atraviere o haga escala en un ámbito terrestre no sometido a la soberanía nacional."

### EXCLUSIÓN DE OBJETO EN LOS DERECHOS DE EXPORTACIÓN

No se encuentran gravadas con derechos de exportación, ni la destinación suspensiva de exportación temporaria, ni la destinación suspensiva de removido.

Existen otras exclusiones de objeto en los derechos de exportación, si bien no se encuentran en el Código Aduanero:

- mercaderías que se exportan desde el Territorio Aduanero General hacia el Área Aduanera Especial de la provincia de Tierra del Fuego (art. 12 de la ley 19640);
- las mercaderías que se exporten desde el área aduanera especial a su exterior, gozarán del beneficio de la exención total de los derechos de exportación, siempre que se acredite su origen en esa área mencionada ( art 13 de la ley 19460);
- mercaderías que hayan sufrido un procesamiento o transformación en una zona franca argentina (art 590 del Código Aduanero), el área franca debe ser establecida por ley;

## EL CONTADOR PÚBLICO COMO ASESOR EN LAS EXPORTACIONES

---

- mercaderías de la ley 24633-obras de arte-(arts. 2° y 3° del dto. 1321/97);
- mercaderías exportadas por firmas a quienes se haya otorgado el beneficio de estabilidad fiscal (art. 8 de la ley 24.196);y
- mercaderías exportadas por las fuerzas Armadas con destino al aprovisionamiento y reabastecimiento de las fuerzas desplegadas en el exterior (ley 25.906).

### EXENCIONES AL PAGO DE LOS DERECHOS DE EXPORTACIÓN

Se otorga al Poder Ejecutivo la facultad de otorgar exenciones totales o parciales al pago de derecho de exportación con la finalidad de cumplir algunos de los siguientes objetivos:

- fomentar actividades deportivas, como así también promover la educación, la ciencia, la técnica y la cultura.
- favorecer la labor de entidades de bien público sin fines de lucro, de la misma manera que las actividades de las instituciones religiosas.
- cortesía internacional.
- atender necesidades de la salud pública, de la sanidad animal o vegetal.
- posibilitar la ejecución de congresos, ferias exposiciones y otras manifestaciones similares.

Esta facultad está establecida en el Código Aduanero en el art. 757 apartado 2.

### MOMENTO IMPONIBLE

Según lo establecido en el Código Aduanero en su art.726 se aplica el derecho de exportación en la fecha en la que se registra la correspondiente solicitud de destinación de exportación para consumo, por lo que podemos afirmar que esto es aplicable al único caso regular exportación, previéndose distintos momentos para los caso irregulares en el art 727 del mismo cuerpo legal.

El art 727 indica:

*No obstante lo dispuesto en el artículo 726, cuando ocurriere alguno de los siguientes hechos corresponderá aplicar el derecho de exportación establecido por la norma vigente en la fecha de:*

*a) la comisión del delito de contrabando o, en caso de no poder precisársela, en la de su constatación;*

*b) la falta de mercadería sujeta al régimen de depósito provisorio de exportación o al de removido o, en caso de no poder precisársela, en la de su constatación;*

*c) la transferencia de mercadería sin autorización, el vencimiento del plazo para reimportar o cualquier otra violación de una obligación que se hubiere impuesto como condición esencial para el otorgamiento del régimen de exportación temporaria o, en caso de no poder precisarse la fecha de comisión del hecho, en la de su constatación.*

Debido a que algunas situaciones irregulares pueden encubrir situaciones de clandestinidad se alude subsidiariamente a la fecha de constataciones de las distintas irregularidades, de manera que el lapso de tiempo que transcurra hasta el descubrimiento de los hechos ilícitos no lo haga a favor de los autores del hecho.

### **2- RÉGIMEN DE PROHIBICIONES**

Está establecido por el Código Aduanero (Ley 22.415) y define qué mercaderías no son susceptibles de ser exportadas o importadas. Existen en la República Argentina dos territorios aduaneros establecidos por la Ley 19.640: el Territorio aduanero general (TAG), que comprende a todo el país con excepción de Tierra del Fuego, y el Territorio aduanero especial (TAE), que integra a Tierra del Fuego.

Cabe aclarar que el territorio aduanero es todo ámbito terrestre, acuático y aéreo sometido a la soberanía de la Nación Argentina, en el que se aplica un mismo sistema arancelario y de prohibiciones de carácter económico a las importaciones y a las exportaciones. Siendo el sistema arancelario el conjunto de tributos de importación y de exportación que corresponde a cada una de las mercaderías.

La Aduana es el órgano de aplicación del Régimen Arancelario y de Prohibiciones en lo que respecta a importación y exportación de mercaderías. Las prohibiciones son establecidas por el Congreso mediante la sanción de leyes o por el Poder Ejecutivo Nacional a solicitud de los distintos organismos

El Código Aduanero, en los artículos 608 a 612, clasifica el régimen de prohibiciones según su finalidad y alcance:

#### **PROHIBICIONES**

Por un lado encontramos prohibiciones de tipo económicas, que tienen como finalidad influir en la actividad económica del país, buscando siempre proteger la industria nacional, el trabajo, combatiendo la desocupación y como así también impulsar actividades nacionales productoras de bienes o servicios,

Por otro, las prohibiciones no económicas. Las relacionamos con la seguridad, la salud pública, política internacional, la sanidad tanto animal como vegetal, y al mismo tiempo impulsando la conservación de especies vegetales y animales, protegiendo el patrimonio artístico, histórico, arqueológico y también científico.

Otra clasificación:

- De alcance Absolutas: son aquellas encargadas de negar a todas las personas la importación o exportación de determinada mercadería. Por ejemplo: tesoros nacionales de valor artístico, histórico o arqueológico.

- Relativas: son prohibiciones que prevén excepciones a favor de una o varias personas bajo la forma de cupo, licencias. Por ejemplo: ropa usada, drogas.

### 3- **TRIBUTOS ADUANEROS**

Los tributos aduaneros son definitivos porque se recaudan con carácter de permanente, indirectos y real, ya que grava la materia imponible sin tener en cuenta las condiciones personales del sujeto y su materia imponible es el capital.

Tienen los siguientes elementos: hecho imponible, momento imponible, base imponible, alícuota.

#### ➤ **HECHO IMPONIBLE**

En materia impositiva cuando hablamos de hecho imponible nos referimos a “lo que el legislador quiso gravar”. El hecho imponible en las exportaciones, es la exportación definitiva a consumo, es decir los egresos de mercaderías por un tiempo indeterminado.

#### ➤ **MOMENTO IMPONIBLE**

En exportaciones, el Código Aduanero lo define como la fecha del registro de la correspondiente solicitud de destinación de exportación para consumo, es decir la fecha de oficialización del permiso de embarque. La importancia de la determinación, es que a esa fecha se congela toda la legislación a aplicarse.

#### ➤ **BASE IMPONIBLE**

Es el valor normal en aduana de las mercaderías. Se obtiene por la aplicación de las disposiciones establecidas en el código aduanero y se multiplica por el porcentaje del derecho que corresponde, dando como resultado el importe del impuesto a pagar.

#### ➤ **ALÍCUOTA**

Es el porcentaje a aplicar, se aplica tanto a los derechos de importación como los de exportación. Es regulado por el Ministerio de Economía y aplicado por la Dirección General de Aduanas.

#### ➤ **DERECHOS ADUANEROS**

Gravan la importación y exportación para consumo, es decir que otorga a la mercadería importada o exportada la posibilidad de permanecer por tiempo indefinido en el territorio aduanero o fuera de él, por lo que se permite el uso de la misma, incluso hasta su agotamiento ya que no está sujeta a una obligación de retorno al exterior.

- Derechos “ad valorem”, cuya cuantificación se da a través de la aplicación de una alícuota (porcentaje), fijado por la normativa, sobre un determinado valor (“valor imponible”). Como valor imponible generalmente se considera el valor F.O.B (libre a bordo) o en su caso F.C.A (libre transportista), cuando el transporte internacional es terrestre.

## EL CONTADOR PÚBLICO COMO ASESOR EN LAS EXPORTACIONES

---

Actualmente, se aplican derechos de exportación “ad – valorem”, aceptándose la deducción del importe correspondiente a los derechos de exportación, cuando estén incluidos en el precio.

En la práctica:

$\% \text{ Alícuota efectiva} = \% \text{ tn} / (100 + \% \text{ tn})$ , siendo tn la alícuota nominal del derecho

Se aplicará la alícuota correspondiente a la fecha de oficialización del Permiso de embarque (documento aduanero con el que se autoriza la exportación de las mercaderías). Hoy en día, con el Sistema Informático MARÍA la oficialización se produce automáticamente cuando el despachante de aduana valida los datos de la operación desde su computadora.

Este derecho está cayendo en desuso en los países adheridos a la OMC debido a que está generalizado el consenso de aplicar a las mercaderías los tributos al comercio exterior en el país de destino, a fin de evitar también la exportación de impuestos y la doble imposición. Sin embargo, el Gobierno Nacional, sustentándose en la Ley 25.561 que declaró el estado de Emergencia Pública en materia social, económica, administrativa, financiera y cambiaria, implementó la aplicación de los derechos de exportación a través de la promulgación del Decreto 355/02. Mediante las Resoluciones N° 11 y 35 del año 2002 del Ministerio de Economía y fundamentándose en que:

*...A través de la Ley 25.561 se declaró el estado de Emergencia Pública en materia social, económica, administrativa, financiera y cambiaria, y que el actual contexto económico se caracteriza, entre otros aspectos, por un fuerte deterioro en los ingresos fiscales, que a su vez se encuentra acompañado por una creciente demanda de asistencia para los sectores más desprotegidos de nuestro país, se tornó necesaria la disposición de medidas que atenúen el efecto de las modificaciones cambiarias sobre los precios internos, especialmente en lo relativo a productos esenciales de la canasta familiar, como medida de aplicación de carácter transitorio...*

Se fijaron diferentes derechos de exportación ad-valorem a la exportación para consumo de distintas mercaderías comprendidas en la NCM, en los siguientes porcentajes de alícuotas, adicionales a los ya vigentes, ya sean permanentes o transitorios.

- a) Un derecho del DIEZ POR CIENTO (10%) a la exportación para consumo de las mercaderías comprendidas en la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.) detalladas en las SEIS (6) planillas que como Anexo forman parte integrante de la resolución. (Art.1)
- b) Un derecho del CINCO POR CIENTO (5%) a la exportación para consumo de las mercaderías comprendidas en la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.) no consignadas en el Anexo a la resolución. (Art.2)
- c) Se excluyó de lo establecido en los artículos precedentes a los hidrocarburos y sus derivados comprendidos dentro de los alcances del Dec.1589/89 del 27 de diciembre de 1989 y a las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.) alcanzadas por el Dec.310/02 de fecha 13 de febrero de 2002.

A través de sucesivas Resoluciones del Ministerio de Economía se introdujeron reformas a las mercaderías y los porcentajes de alícuotas a aplicarles. Cabe aclarar que los derechos de exportación conforman uno de los pilares más importantes de la recaudación del Estado.

- Derechos “específicos” consisten en la aplicación de una suma fija de dinero por cada unidad de medida.

### ➤ DERECHOS ADICIONALES

Como derechos adicionales podemos encontrar el Dumping y los Subsidios.

✓ Dumping: entendemos como tal la venta de los productos por debajo de los costos de producción y comercialización con el propósito de poder ingresar a un mercado.

✓ Subsidio: ayuda que recibe el exportador por parte del Estado por exportar.

En la práctica, estos derechos adicionales, se consideran desleales ya que muchas veces lo utilizan con fines ilícitos.

### ➤ ESTÍMULOS A LA EXPORTACIÓN

Son medidas de carácter fiscal que tienden a neutralizar la influencia de impuestos pagados, contenidos en el precio de un producto exportado, apuntando a velar por el principio de “país de destino”. En fin, se trata de eliminar los impuestos argentinos, de modo de que el precio sea más competitivo.

Se clasifican en:

- De orden fiscal, que son los que le permiten al exportador recibir sumas de dinero, una vez realizada la exportación, y son el Draw back, reembolsos y reintegros. O bien dejar de pagarlas como es la admisión temporaria de mercaderías, exención o devolución de IVA, deducción del impuesto a las ganancias, exención del pago de ingresos brutos o de sellos.

- De orden financiero, donde encontramos el régimen de pre-financiación o financiación de exportaciones, financiamiento para la participación en ferias y rondas de negocios internacionales, seguro de crédito a la exportación, envío de muestras y mercaderías en consignación.

Draw Back: es un sistema de devolución de impuestos utilizado y aceptado por los países miembros de la Organización Mundial de Comercio, y su objetivo es que las mercaderías exportadas sólo paguen impuestos en el país en donde son consumidas, evitándose así la exportación de impuestos y la doble tributación. El artículo 820 del Código Aduanero (Ley 22.415), lo define como el régimen aduanero en virtud del cual se restituyen, total o parcialmente, los importes que se hubieran pagado en concepto de tributos que gravaron la importación para consumo, siempre que la mercadería fuere exportada para consumo:

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

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

Este beneficio es percibido por el exportador como crédito fiscal, y no como efectivo, respecto de los derechos y estadística pagados en la importación a consumo de mercaderías, la cual no podrá haber sido liberada a plaza más allá de un año de la fecha de oficialización de la fecha de embarque.

Tramitación: Para su cobro se requiere la previa tipificación del bien exportable y su proceso productivo. El organismo encargado de realizar dicha gestión es la Secretaría de Industria y Comercio (SIC), a quien le corresponderá fijar o establecer una relación insumo – producto. Tipificará la cantidad de mercadería que puede ser afectaba a este beneficio y determinará la U.I.T. (unidad índice tipificada) que es la unidad a exportar. Lo hará con intervención del INTI (Instituto Nacional de Tecnología Industrial), quien evalúa técnicamente la solicitud de tipificación.

Se presenta la Solicitud de Tipificación ante la SIC, integrada por:

- ✓ Formulario de Declaración Jurada (original y tres copias)
- ✓ Despacho de Importación a consumo
- ✓ Detalle de proceso

La SIC eleva las actuaciones al INTI, quien luego de evaluar técnicamente las solicitudes, emite el dictamen correspondiente determinando la relación insumo/producto.

Con el dictamen favorable se emite el Certificado de Tipificación que extenderá la Dirección de Promoción de las Exportaciones.

La DGA determinará los valores de restitución y la AFIP realizará la liquidación y pago de los beneficios, mediante la acreditación de los mismos en la cuenta del exportador. (CBU).

El objetivo que se persigue con este régimen es la devolución de los importes que el exportador hubiera tenido que pagar por la importación temporal de insumos que forman parte de la mercadería exportada. También hay que señalar que esta restitución no puede exceder el importe de los tributos que gravaron la importación para consumo, porque de hacerlo configurarían un subsidio de los prohibidos.

Reintegros: tal como lo indica el artículo 825 y 826 del CA, el régimen de reintegros es aquel en virtud del cual se restituyen, total o parcialmente, los importes que se hubieran pagado en concepto de tributos interiores por la mercadería que se exportare para consumo a título oneroso o bien, por los servicios que se hubieren prestado con relación a la mencionada mercadería.

La doctrina sostiene que no es razonable que un producto cuyo consumo se realiza fuera del país se lo someta a tributos como si se consumiera internamente, es decir que no se deben “exportar impuestos”. Este régimen es compatible con el de drawback.

Las condiciones son que la mercadería sea nueva y sin uso, de origen nacional y que se encuentre en la lista de productos promocionados, es decir, que tenga un porcentaje de reintegro asignado a través de la posición arancelaria. El exportador percibe el reintegro en su cuenta bancaria mediante un depósito que el estado le realiza a través de su CBU.

## EL CONTADOR PÚBLICO COMO ASESOR EN LAS EXPORTACIONES

---

Los tributos interiores a que se refiere, no incluyen a los tributos que hubieran podido gravar la importación para consumo, en caso que se hubiera importado insumos para producir la mercadería que se está exportando.

Para percibir el reintegro, se debe:

- ✓ Tener CUMPLIDA la operación de exportación
- ✓ Ingresar el contravalor en divisas de la exportación, que se haya cumplido el ingreso de divisas.
- ✓ Abonar los eventuales derechos de exportación
- ✓ Estar al día con las demás obligaciones previsionales y fiscales
- ✓ Haber presentado toda la documentación comercial complementaria que se exige de acuerdo al producto que se exporta.
- ✓ El exportador se encuentre habilitado.
- ✓ Registrada la presentación de documentos requeridos por el SIM.
- ✓ Que no existan bloqueos para el cobro de los beneficios
- ✓ Que el exportador haya declarado su CBU de acreditación de los fondos y la misma se encuentre vigente.

Las alícuotas de reintegro vigentes van del 0% al 6% y se liquidan a través de la AFIP, previa presentación de la documentación de embarque de la mercadería por parte del despachante y con el cumplimiento del ingreso de divisas correspondiente, además de no tener ningún permiso incumplido y ningún incumplimiento a nivel fiscal. El Ministerio de Economía puede modificar las alícuotas de reintegro, consistentes en un porcentaje que se aplica sobre el valor FOB de las mercaderías a exportar. Para revisar y controlar los reintegros a la exportación, ingresar en la página de la AFIP con clave fiscal nivel 3, a “Mis operaciones aduaneras” y luego en el menú “Beneficios a la exportación” podremos visualizar el estado en que se encuentra cada reintegro.

Algoritmo para la determinación del valor para reintegros:

$$VR = (FOB + Aj (+) - Aj (-) - IT - IC - COM)$$

Donde:

FOB = VALOR IMPONIBLE

Aj (+) = AJUSTES A INCLUIR

Aj (-) = AJUSTES A DEDUCIR

IT = INSUMOS IMPORTADOS EN FORMA TEMPORARIA (por el mismo exportador)

IC = INSUMOS IMPORTADOS PARA CONSUMO (por el mismo exportador)

COM = COMISIONES

-Si  $Vr > Va$  corresponde pagar sobre  $Va$

-Si  $Vr < \text{ó} = Va$  corresponde pagar sobre  $Vr$

## EL CONTADOR PÚBLICO COMO ASESOR EN LAS EXPORTACIONES

---

Siendo  $V_r$  el valor para el cálculo del reintegro y  $V_a$  el valor en aduana o valor para el cálculo de derechos.

El objeto de este régimen es la devolución de los importes que el exportador hubiera debido pagar en concepto de tributos interiores por las mercaderías anteriormente exportadas para consumo a título oneroso, o bien por los servicios que se hubieren prestado con relación a esas mercaderías.

**Reembolsos:** Es un estímulo que combina el Draw Back y Reintegros, es decir que se devuelven total o parcialmente impuestos a la importación e impuestos interiores. En la actualidad está en desuso. Está legislado en el ART 827 del Código Aduanero.

Registro, liquidación y pago de Reintegros y Reembolsos:

Los conceptos liquidados, a través del Sistema Informático MARÍA, a la oficialización y/o los ajustados en base a la liquidación post – embarque serán acreditados en la cuenta bancaria del exportador mediante los procedimientos siguientes:

1- El Sistema Informático MARÍA efectuará diariamente la pre liquidación de los beneficios que corresponda abonar, verificando previamente que:

- El exportador se encuentre habilitado.
- Se haya registrado el “Cumplido” de la operación.
- El “Cumplido” se haya registrado “Conforme” o bien que se haya presentado la

Declaración Post – embarque.

- El Banco Central de la República Argentina haya informado a la AFIP su

Conformidad respecto del cumplimiento por parte del exportador de sus obligaciones relacionadas con la liquidación de divisas, de acuerdo a lo establecido en el artículo 3° de la Resolución General N° 1281 (AFIP).

- Que se haya registrado la presentación de la factura, guía/conocimiento y otros documentos requeridos por el módulo Arancel Informático.

- Que se haya efectuado el cruce con el manifiesto de exportación, de acuerdo a las pautas establecidas por la DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS.

- Que no existan bloqueos para el cobro de los beneficios.

- Que el exportador haya declarado su CBU de acreditación de los fondos y la misma se encuentre vigente.

- Que la empresa no se haya fusionado, cedido los beneficios o esté embargada.

- Que se hayan adonado los derechos de corresponder.

De resultar satisfactorio el resultado de los controles indicados y de cumplimentados todos los requisitos operativos y documentales establecidos para la liquidación y pago de los beneficios, el sistema automáticamente pondrá las liquidaciones en estado “A AUTORIZAR”

## EL CONTADOR PÚBLICO COMO ASESOR EN LAS EXPORTACIONES

Las aduanas autorizarán los pagos que correspondan y establecerán los controles internos que estimen corresponder. Dentro del plazo de 10 días corridos las Aduanas podrán registrar los bloqueos operativos que correspondan, los que imposibilitarán la acreditación en las respectivas cuentas.

Reembolso de exportaciones por puertos patagónicos: La ley 23.018 estableció un Reembolso adicional a las exportaciones que se realicen por todos los puertos patagónicos, comprendidos entre San Antonio Este y Ushuaia.

Las exportaciones de mercaderías originarias de la región ubicada al sur del Río Colorado y Neuquén, que se realicen en estado natural o manufacturadas en establecimientos industriales radicados en dicha región, por más que en la manufactura se utilicen insumos no originarios de la misma, siempre que dicho proceso genere un cambio de posición arancelaria del producto terminado, en relación a los insumos, y que la mercadería resultante sea consecuencia de un proceso industrial y no de una simple etapa de armado, tienen establecido un Reembolso adicional fijo, según el puerto de embarque de la mercadería hacia el exterior. (Anexo Decreto 1.000/93)

Cabe aclarar que se consideran “originarios” los productos del mar, territorial o no, de la región ubicada al sur del Río Colorado en toda su extensión, hasta que el límite de la Nación reivindique como zona económica exclusiva.

Para poder obtener el Reembolso adicional, el embarque de la mercadería y el respectivo cumplimiento de la declaración aduanera de exportación para consumo se debe realizar por los puertos y aduanas ubicados al sur del Río Colorado, y cargar en buques mercantes con destino al exterior o en buques mercantes de cabotaje para transbordar en cualquier puerto nacional con destino al exterior.

Es necesario presentar un certificado que acredite el origen patagónico de la mercadería, el cual tiene que ser extendido por el gobierno provincial con jurisdicción sobre el puerto beneficiado.

Se peticiona ante la DGA, con prescindencia del tratamiento arancelario que tuviere la mercadería. En caso de corresponder, se abonarán los derechos pertinentes y se liquidará el Reembolso adicional en forma independiente. Es aplicable sobre el seguro y flete internacional.

Los reembolsos adicionales de los cuales gozará la exportación de mercaderías, siempre que se ajusten a lo establecido en la Ley 23.018, serán:

PUERTO	REEMBOLSO %
Puerto San Antonio Este	8
Puerto Madryn	8
Puerto Comodoro Rivadavia	9
Puerto Deseado	11
Puerto San Julián	11
Puerto Punta Quilla	12
Puerto Río Gallegos	12
Puerto Río Grande	12
Puerto Ushuaia	13

Fuente: propia producción.

Los objetivos de medidas de esta índole son:

- Mayor ingreso de divisas al país.
- Promover la producción nacional.
- Incorporar nuevas tecnologías.
- Ampliar mercados.
- Reducir la capacidad ociosa, compensando la situación del mercado local.
- Mejorar la absorción de costos empresarios.
- Procurar la mejora constante de los productos nacionales.

#### **4- RÉGIMEN DE FACTURACIÓN Y REGISTRACIÓN EN AFIP**

La factura electrónica es una herramienta que permite disminuir el uso de papel, por ende los costos, y agilizar su envío al exterior vía e-mail. Como así mismo resulta fundamental para el control aduanero ya que lo hace más seguro y transparente al comercio exterior, facilitando los convenios de intercambio de información con las aduanas de otros países. Además con ella se reducen los tiempos de entrega y cobro de facturas, convirtiéndose en un resguardo seguro, rápido y legal de las mismas.

En el 2008 con la Resolución N° 2485, se estableció un régimen especial para la emisión y almacenamiento electrónico de comprobantes originales, respaldatorios de las operaciones de compraventa de cosas muebles, locaciones y prestaciones de servicios, locaciones de cosas y de obras y las señas o anticipos que congelen precio.

Luego, la resolución General N° 2.758 del 2010 incorporó al Régimen de Factura Electrónica a los exportadores que revistieran el carácter de responsables inscriptos en el Impuesto al Valor Agregado y a su vez, que se encontraran inscriptos en los “Registros Especiales Aduaneros, a los fines de respaldar las operaciones de exportación de bienes que encuadraran dentro de los subregímenes detallados en el Anexo I de dicha resolución. Sin embargo, quedaron exceptuadas del régimen las destinaciones de exportación realizadas por cuenta y orden de terceros.

Hoy en día, la Resolución General N° 3689 del 2014 de AFIP establece la obligatoriedad de que los sujetos inscriptos en el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y dedicados a la exportación de servicios en la Argentina estén obligados a emitir facturas electrónicas. Se refiere a la exportación de servicios en el país y cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el exterior.

Entre los comprobantes alcanzados encontramos, según lo establece el Artículo 2:

- Facturas de exportación clase “E”.
- Notas de crédito y notas de débito clase “E”.

De acuerdo al Artículo 3, los sujetos comprendidos deberán comunicar a la AFIP el período mensual a partir del cual comenzarán a emitir los comprobantes electrónicos. Lo deberán hacer con clave fiscal con nivel de seguridad 2, como mínimo, a través de la página <http://www.afip.gob.ar>, utilizando el servicio “Regímenes de Facturación y Registración (REAR/RECE/RFI)”, opción “Empadronamiento/Adhesión”, seleccionando “Factura Electrónica-Exportación de Servicios”.

Además deberán solicitar a ese Organismo la debida autorización para la confección de las facturas, notas de crédito y débito electrónicas originales. Lo deberán hacer a través del sitio web mediante el intercambio de información del servicio web, bajo las denominaciones “RG 2758 Diseño de Registro XML V.1” o “RG 2758 Manual para el Desarrollador V.1”; a través del servicio “Comprobantes en línea” (siendo necesario contar con Clave Fiscal habilitada con nivel de seguridad 2, como mínimo) o bien con el servicio “Facturador Plus”. Con esta última alternativa se pueden importar hasta cincuenta registros por envío y por lote desde un archivo externo, sin embargo, previamente deberá ingresarse al servicio “Comprobantes en línea”.

Es necesario aclarar que la citada solicitud será por cada punto de venta, el cuál debe ser específico y distinto a los utilizados para documentos que se emitan a través del equipamiento electrónico denominado “Controlador Fiscal” y/o para otros regímenes o sistemas de facturación utilizados. Los documentos electrónicos correspondientes a cada punto de venta deberán observar la correlatividad en su numeración. De resultar necesario podrá emplearse más de un punto de venta.

También deberá tenerse en cuenta que por utilizar los comprobantes electrónicos "E" no se obliga a usar el mecanismo de registración y duplicado electrónico previsto en la RG 1361, de la AFIP.

Tanto para inscribirse en este sistema, como para comunicar su inoperatividad, el contribuyente implicado debe haberlo comunicarlo ya. En ese caso el contribuyente debe emitir y entregar un comprobante según lo establecido en las Resoluciones Generales N° 100 y N° 1415, siguiendo esta secuencia:

- Entrar en "Regímenes de Facturación y Registración (REAR/RECE/RFI)"
- Ir a la opción "Empadronamiento/Adhesión", y seleccionar "Factura Electrónica-Exportación de Servicios".

Ver Anexo D.

### **5- TRATAMIENTO IMPOSITIVO**

#### **➤ Impuesto al Valor Agregado**

En cuanto a la exportación de bienes, la ley de IVA, cuando se refiere a las exportaciones definitivas, decide eximir las de su pago en el artículo 8 inc. d de dicha ley, considerando que el

consumidor final de esos bienes no será un sujeto residente en el país de origen, sino que será un sujeto del exterior.

La exportación de servicios no está comprendida dentro del ámbito del impuesto al Valor Agregado en virtud a lo establecido en el Artículo 1º, inciso B, párrafo segundo de la Ley del gravamen.

En concordancia con el artículo antes mencionado con los diferentes artículos de la Ley, se determina que la exportación de servicios no se encuentra dentro del ámbito del tributo, a partir de que el Artículo 1º indica que se establece en todo el territorio de la Nación, un impuesto que se aplicará sobre las obras, locaciones y prestaciones de servicios incluidas en el artículo 3º de la Ley, realizadas en el territorio de la Nación. En el segundo párrafo del inciso b, del artículo 1º, establece que en los casos previstos en el inciso e) del artículo 3º no se consideran realizadas en el territorio de la Nación aquellas prestaciones efectuadas en el país cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el exterior. Por lo cual no estarían alcanzadas por el Impuesto al Valor Agregado.

Las exportaciones de servicios por naturaleza tienen este sentido, o sea realizar una labor cuya utilización final no está en nuestro país, sino en el exterior.

Dentro de los servicios que están enumerados en el inciso e) del artículo 3º, podemos destacar a los siguientes:

- Los servicios de turismo, incluida la actividad de agencia de turismo.
- Los servicios de computación incluido el software cualquiera sea la forma o modalidad de contratación.
- Los servicios técnicos y profesionales (de profesiones universitarios o no), artes oficios y cualquier tipo de trabajo.
- Servicios de publicidad.
- Los servicios prestados por agentes auxiliares de comercio y los de intermediación, excepto comisionistas, consignatarios u otros que vendan y compren en nombre propio pero por cuenta de terceros.
- Servicios de reparación, mantenimiento y limpieza de bienes muebles.
- Servicios destinados a preparar, coordinar o administrar los trabajos sobre inmuebles ajenos.
- La característica de la exclusión del hecho imponible de la exportación de servicios, queda configurada en el ámbito del impuesto al Valor Agregado principalmente por:
  - Prestaciones de servicios que se indican en el Artículo 3º inciso e) de la Ley de IVA.
  - Efectuadas en el país con utilización o explotación efectiva en el exterior.

En lo que respecta al recupero de créditos fiscales por compras de bienes o servicios, que el exportador de servicios debe incurrir para cumplir con los contratos comprometidos, el Decreto Reglamentario en el artículo 77.1, dispone que las prestaciones comprendidas en el segundo párrafo del inciso b del artículo 1° de la Ley, tendrán el tratamiento previsto en el artículo 43 de la misma norma, con lo cual los exportadores podrán computar contra el impuesto que en definitiva adeudaren por sus operaciones gravadas, el impuesto que por bienes, servicios y locaciones que destinaren efectivamente a las exportaciones o a cualquier etapa en la consecución de las mismas, les hubiera sido facturado, en la medida en que el mismo esté vinculado a la exportación y no hubiera sido ya utilizado por el responsable.

Si la compensación mencionada no pudiera realizarse o solo se efectuara parcialmente, el saldo resultante les será acreditado contra otros impuestos a cargo de la A.F.I.P., o en su defecto les será devuelto o se permitirá su transferencia a favor de terceros.

Los exportadores de servicios que tengan saldos a favor de IVA por dichas operaciones, podrán solicitar ante la A.F.I.P. la devolución del mismo mediante el régimen establecido por la R.G. A.F.I.P. 2000/06.

### ➤ Impuesto a las Ganancias

La ley del Impuesto a las Ganancias en su artículo 1° fija el ámbito de aplicación del gravamen, estableciendo que todas las ganancias obtenidas por personas de existencia visible o ideal se encuentran sujetas al mismo.

Como la normativa no contempla ningún tratamiento especial, las ganancias que provengan de operaciones de comercio exterior, se encuentran gravadas por dicho impuesto. Sin embargo, el art. 20 inciso 1 prevé la exención para los beneficios aduaneros (reintegros, draw back, etc.), encontrándose suspendida su aplicación en la actualidad (hasta el 31/12/09 según la ley 26.455).

Los sujetos residentes en el país, que serían quienes están en condiciones de prestar servicios en el exterior, tributarán sobre la totalidad de sus ganancias obtenidas en el país o en el exterior, pudiendo computar como pago a cuenta las sumas efectivamente abonadas por gravámenes análogos, sobre su actividad en el extranjero, hasta el límite del incremento de la obligación fiscal originado por la incorporación de la ganancia obtenida en el exterior.

Hoy día se dispone de un nuevo régimen de percepción del impuesto en operaciones de comercio internacional. La AFIP mediante la Resolución 3577/2014 dispuso poner en vigencia el régimen de percepción en el impuesto a las ganancias para determinadas destinaciones definitivas de exportación para consumo, el objetivo fue intentar combatir o desalentar ciertas prácticas comunes en el comercio exterior. Esto se originó porque en algunas operaciones de comercio exterior, es factible encontrar modalidades en las cuales los países de destino físico de la mercadería difieren de los países donde se domicilian los sujetos a los que se les permitió la factura de exportación, y en varios casos, esos destinatarios tienen domicilio constituido en países que no cooperan con la transparencia fiscal.

Por ello, la resolución mencionada dispone que “se estima conveniente disponer un régimen de percepción en el impuesto a las ganancias, aplicable a las operaciones de exportación definitiva para consumo que efectúen los contribuyentes y/o responsables, respecto de las cuales este Organismo detecte la existencia de triangulación”.

Este régimen no va a ser aplicable a todas las operaciones de comercio internacional, sino, solo a aquellas en las que se verifique que los países de destino físico de la mercadería difieren de los países o jurisdicciones donde se encuentran domiciliados los sujetos del exterior a quienes se les facturaron dichas operaciones de exportación. Pero el régimen no es tan sencillo y se debe a que incluye dos supuestos:

- Aquellos casos en que se verifica un destino de la mercadería distinto del domicilio del sujeto a quien se le ha facturado la venta. Para este supuesto, se prevé que la percepción se calcule sobre la base de una alícuota del 0,50% sobre el valor imponible definido para la liquidación de los tributos aduaneros.

- Situaciones en que, verificados los extremos del inciso anterior, se comprueba que la factura es emitida a nombre de sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en dominios, territorios, jurisdicciones y Estados asociados no cooperadores a los fines de la transparencia fiscal. Para este supuesto, a la alícuota mencionada anteriormente del 0,50% se le adicionará el 1,50%, lo que arrojará un total de alícuota del 2% para estos casos.

Cabe destacar que para los exportadores cuyas operaciones queden comprendidas en lo antes mencionado, los pedidos de recupero de IVA van a estar en todos los casos sujetos a fiscalización.

### ➤ Impuestos Internos

El ART. 10 de la Ley 24.674, establece que los productos de origen nacional gravados por impuestos internos, serán exceptuados de los mismos, siempre que no se hubiera generado el hecho imponible; es decir, el primer expendio en el mercado interno.

Artículo 10: “Los productos de origen nacional gravados por esta ley serán exceptuados de impuesto -siempre que no se haya producido el hecho imponible- cuando se exporten o se incorporen a la lista de rancho de buques afectados al tráfico internacional o de aviones de líneas aéreas internacionales, a condición de que el aprovisionamiento se efectúe en la última escala realizada en jurisdicción nacional, o en caso contrario, viajen hasta dicho punto en calidad de intervenidos”.

### ➤ Precios de transferencia

Este concepto alude a aquellos precios que son fijados entre empresas vinculadas situadas en distintas jurisdicciones para el desarrollo de sus operaciones. El problema se origina cuando estos se apartan de aquellos considerados normales en el mercado ya que se produce entonces el traslado de beneficios entre las jurisdicciones intervinientes. Las empresas aprovechan aquí también el diferente tratamiento fiscal al que está sujeta una misma operación en diferentes legislaciones, fijando precios convenientes de manera de trasladar la ganancia de la operación a aquella jurisdicción en la cual

resulte sometida a una menor carga tributaria. Esto desemboca, consiguientemente, en un perjuicio para el fisco de cuyo ámbito de fiscalización ha sido substraída la renta.

El concepto involucra básicamente los siguientes elementos que deberán darse en forma simultánea:

- Diferentes empresas.
- Control común en todas ellas.
- Que se encuentren en diferentes jurisdicciones fiscales.
- Que realicen operaciones económicas entre sí.

Esta situación ha llevado a la mayoría de los países a adecuar su legislación tributaria incluyendo referencias expresas a la fijación de precios de transferencias.

En definitiva, la determinación de Precios de Transferencia por parte de las legislaciones tributarias es beneficiosa tanto para el fisco, en su intento de evitar la erosión de los recursos fiscales, como para el contribuyente, que tendrá una base para la fijación de precios en operaciones entre partes vinculadas anticipando los resultados que pueda arrojar una futura fiscalización de la que sea objeto.

### ➤ Impuesto a los Ingresos Brutos, ATM en MENDOZA

Las exportaciones gozan de la exención de pleno derecho en Ingresos Brutos, esto está establecido en el Código Fiscal, en su artículo 185 inc. o y p.

Artículo 185: están exentos del pago de este gravamen:

O) " los ingresos provenientes de las exportaciones, entendiéndose por estas, la venta de bienes y/o servicios efectuadas al exterior por el exportador con sujeción a los mecanismos aplicados por la administración nacional de aduanas las sumas percibidas por los exportadores de bienes o servicios, en concepto de reintegros o reembolsos acordados por la nación."

P) "los ingresos provenientes de las actividades conexas a la exportación: eslingaje, estibaje, deposito, transporte internacional de cargas y toda otra de similar naturaleza, aun cuando no las realicen los exportadores. Quedan expresamente incluidos en el concepto del párrafo precedente los ingresos provenientes del ejercicio de las profesiones desarrolladas por los agentes del servicio aduanero de la nación, integrado por: despachantes de aduana y agentes del transporte aduanero. La exención comprende solamente los ingresos derivados de las actividades vinculadas con las exportaciones. "

### ➤ Impuesto de Sellos

Según el ARTÍCULO 240, inciso 16 del Código Fiscal de la Provincia de Mendoza establece la exención.

*Artículo 240: gozarán de exención del impuesto de sellos, excepto cuando se refieran o relacionen con la actividad hidrocarburifera: (texto según ley 6246, art. 35 pto. 49)*

*..... 16) los actos, contratos y operaciones que sean necesarios realizar para la concreción de operaciones de importación y exportación como asimismo las operaciones financieras que se celebren*

*para financiar las mismas, todo ello de acuerdo a las normas dictadas o a dictarse por el banco central de la republica argentina.*

### **6- FINANCIAMIENTO DEL COMERCIO EXTERIOR**

Dentro de este tema encontramos las divisas de exportación, cuyo ingreso y liquidación son obligatorios cuando proviene del cobro de exportaciones de bienes y servicios. Actualmente esto se realiza a través del MULC que es el Mercado Único y Libre de Cambios, siguiendo las normativas del Banco Central. Cuando se realicen exportaciones de bienes, se deberá realizar un seguimiento de los permisos de embarque, por las entidades financieras autorizadas.

Para el ingreso de las divisas el plazo debe contarse en días corridos a partir de la fecha de cumplimiento del permiso de embarque. Nos encontramos con que el plazo para la mayoría de las posiciones arancelarias es de 90 días, y para los casos especiales es de 30 y 360 días. Cuando las operaciones sean entre empresas vinculadas, el ingreso de las divisas al sistema financiero local será dentro de los 30 días de la fecha de cumplimiento de embarque, esto se menciona en la Comunicación "C" del BCRA N° 61935. A través de la misma se comunica que el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas ha solicitado al Banco Central informar a las entidades financieras que cuando en una operación el importador actúe únicamente como distribuidor o concesionario del exportador y desarrolle esta actividad o justifique su existencia sólo en esa relación, esa relación será considerada como entre partes no vinculadas.

A partir de la Resolución MEFP N° 187/12, quedan exceptuados de los plazos antes mencionados, aquellos exportadores que registraron operaciones totales por un monto inferior a U\$\$ 2.000.000 (tomando como base de cálculo valores FOB) durante el año 2011. Para ellos regirán los vigentes con anterioridad al dictado de la Resolución N° 142/12. La AFIP deberá comunicar a los exportadores dicha excepción.

A partir de la Resolución MEFP N° 187/12, quedan exceptuados de los plazos antes mencionados, aquellos exportadores que registraron operaciones totales por un monto inferior a U\$\$ 2.000.000 (tomando como base de cálculo valores FOB) durante el año 2011.

En cuanto a la liquidación de divisas, nos encontramos con la Comunicación A 5300 del BCRA, la cual determina que el plazo para esto es de 15 días hábiles, contados a partir de la fecha de desembolso de los fondos en el exterior. En cualquier caso la liquidación debe realizarse dentro del plazo máximo de liquidación de divisas que corresponde según el tipo de bien. O sea que si para una mercadería que tiene como plazo de ingreso de divisas 90 días, y el cliente del exterior paga el día 80, el exportador deberá realizar la liquidación de cambio dentro de los 10 días que tendrá desde la fecha

## EL CONTADOR PÚBLICO COMO ASESOR EN LAS EXPORTACIONES

---

del desembolso del cliente en el exterior y el máximo de ingreso de divisas (90 días) aún cuando no lleguen a cumplirse los 15 días hábiles establecidos por la Comunicación del BCRA.

Tratándose del cobro de exportaciones realizadas en cuentas del exterior, de acuerdo a la Com. A 4860 y a la Com. C 43170, el plazo para ingresar las divisas al país será de 10 días hábiles.

### CIRCUITO DE CONTROL DE INGRESO DE DIVISAS

El exportador elige un banco, para el seguimiento de la destinación de exportación a consumo o Permiso de Embarque (P.E.). Este banco recibe semanalmente de la AFIP, un archivo llamado SECOEXPO conteniendo el permiso de embarque que le fueron designados, para poder llevar a cabo este seguimiento.

Para que un P.E. esté en la base de SECOEXPO, deberá estar con embarque “Cumplido” en el sistema María, y/o con su “Post-Embarque Presentado ante la Aduana”. Si el PE no está incluido en la “SECOEXPO”, los bancos no podrán informar ninguna situación en relación a ese PE, como por ejemplo sería el cumplimiento del ingreso de las divisas. El PE Ingresar a la Base SECOEXPO por su Valor FOB. Como la obligación de Ingresar las Divisas es por el total del valor de factura, cuando el PE tiene otra condición de venta distinta de FOB (Ej. CFR, DDP, EXW, FAS o FCA), la diferencia se demuestra con la presentación al Banco Designado con la copia de la factura correspondiente.

El “Banco Designado” al detectar un ingreso de divisas o una aplicación, lo registra hasta completar el monto exigido. (100 % del monto del PE cuando es FOB, o el monto de la factura cuando es distinto de FOB). Por ejemplo cuando la condición de venta es CFR, para que el Banco Designado certifique el ingreso de las divisas, el exportador debe ingresar el valor de factura, que incluye el valor FOB de la mercadería y el flete.

Cuando la condición de venta es EXW, el exportador debe ingresar el valor de factura (que es menor al valor FOB que consta en el PE) y el banco designado certificará el ingreso de divisas por el monto que represente el 100% del valor de factura. El exportador puede consultar en la página del BCRA los P.E. que han sido certificados como cumplidos por todos los bancos de seguimiento. La consulta es sencilla y tan solo se necesita el Nro. de CUIT de la empresa consultada. También puede consultar en la página de la Afip la situación del P.E. y de sus reintegros. Si al vencimiento del plazo para el ingreso de las divisas, el “Banco Designado no detectó el ingreso o aplicación del monto total de un P.E., debe reportar el incumplimiento al BCRA.

El status de un PE vencido es el mismo para el BCRA, haya sido o no reportado como Incumplido por un banco. Con independencia del seguimiento que de sus operaciones debe realizar el exportador, nuestro banco informará al exportador vía e-mail con 15 días de anticipación, los P.E., cuyo fecha máxima para el ingreso de divisas esté por vencer. Si el “Banco Designado” detecta un ingreso o una aplicación a posteriori de haberse informado el incumplimiento, le modificará su estatus marcándolo como “Incumplido Cumplido”.

### EXCEPCIONES

Hay regímenes que están exentos del ingreso y liquidación de las divisas (Com. A 3587). Entre los que están exentos se encuentran:

1. MUESTRAEXPO: Régimen por el cual se envía mercadería en concepto de muestra sin valor comercial.

2. PROMOEXPO: Se trata de Mercadería enviada con fines publicitarios o de promoción de un producto para futuras exportaciones.

3. SUSTITUEXPO: Se trata de Mercadería que se envía en remplazo de otra exportada y mercadería inutilizable que arribó a su lugar de destino en esas condiciones.

Las ventajas se estipulan en los PE a nivel Ítem, por lo que los bancos otorgarán el Certificado de cumplido por el valor de las mismas. Si un PE contiene Ítems que no contienen ventajas aduaneras, el banco de seguimiento solo otorgará el Certificado de Cumplimiento cuando hayan ingresado o aplicado el total de las divisas de dichos ítems no exentos. No se deben confundir las ventajas aduaneras con la condición de venta SVC (Sin valor comercial). Los PE con dicha condición conservan la obligación de Ingresar y Liquidar divisas.

## CAPÍTULO III

### LABOR DEL CONTADOR EN UNA OPERACIÓN DE EXPORTACIÓN

#### 1- RECUPERO DE IVA POR EXPORTACIONES Y SU INTERVENCIÓN EN LA TRAMITACIÓN

##### CONSIDERACIONES GENERALES

Los exportadores adquieren bienes y/o servicios en el mercado interno a quienes revisten la calidad de Responsables inscriptos ante el Impuesto al Valor Agregado (IVA), y así obtener los productos o servicios que comercializan hacia el exterior. Esas compras generan para el exportador créditos fiscales de IVA que, en la medida en que se ajusten a los requerimientos legales, pueden compensarse contra otros impuestos, solicitarse su devolución en efectivo o transferirse a terceros. Dada la complejidad de dicho procedimiento, el rol del contador público como asesor y como persona interviniente ante la AFIP (Administración Federal de Ingresos Públicos) en la tramitación del recuperado, es vital para que dicha solicitud se pueda realizar en forma segura y rápida, logrando así su admisión formal.

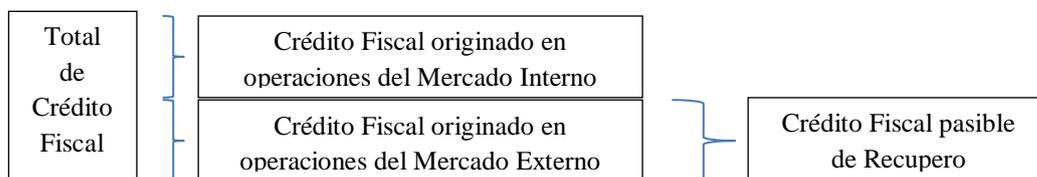
Al existir dos clases de exportadores, los que realizan la totalidad de sus ventas en el mercado externo y los que efectúan ventas en el mercado externo conjuntamente con ventas en el mercado local, se presentan dos situaciones:

- Exportadores que realizan la totalidad de sus ventas en el mercado externo (Exportador Puro), al no existir ventas en el mercado local, no se genera débito fiscal, por lo cual todo el crédito fiscal facturado por sus proveedores de insumos y servicios es acumulado como saldo a favor.
- Exportadores que efectúan ventas en el mercado externo conjuntamente con ventas en el mercado local (Exportador Impuro), al realizar ventas en el mercado local se genera débito fiscal el cual podrá ser cancelado tanto con el crédito fiscal vinculado al mercado interno como el vinculado a las exportaciones.

Es importante comprender, que solamente debe considerarse el crédito fiscal relacionado con la actividad de exportación a fin de solicitar el reintegro, razón por la cual de existir una actividad

## EL CONTADOR PÚBLICO COMO ASESOR EN LAS EXPORTACIONES

mixta que implique operaciones de exportación como así también en el mercado interno, deberá realizarse la correspondiente apropiación a fin de obtener el monto por el cual se solicitará el reintegro.



Fuente: propia producción.

### DISPOSICIONES A CUMPLIMENTAR

De acuerdo al Artículo 1 de la Resolución General 2000/2006, los contribuyentes, responsables y demás sujetos que soliciten la acreditación, devolución o transferencia de los importes correspondientes al impuesto al valor agregado que les haya sido facturado, según lo dispuesto en la Ley de Impuesto al Valor Agregado para Regímenes Especiales, deberán cumplir con las disposiciones de esta resolución general que en cada caso se establecen:

- Los exportadores comprendidos en esta resolución, salvo aquellos que hayan sido querellados (acusados de un delito) o denunciados penalmente por cuestiones del ámbito aduanero o previsional y/o impositivo; los que hayan sido querellados o denunciados penalmente por delitos comunes que tengan conexión con el incumplimiento de las obligaciones impositivas o aduaneras, propias o de terceros; los involucrados en causas penales en las que se haya dispuesto el procesamiento de funcionarios o ex-funcionarios estatales con motivo del ejercicio de sus funciones, siempre que concurra la situación procesal indicada anteriormente. También quedan comprendidos en la exclusión prevista en los puntos mencionados, las personas jurídicas, las agrupaciones no societarias y/o cualquier otro ente colectivo cuyos gerentes, socios gerentes, directores u otros sujetos que ejerzan la administración social, como consecuencia del ejercicio de dichas funciones, se encuentren involucrados en alguno de los supuestos previstos en los citados puntos.

- Los contribuyentes, responsables y demás sujetos que desarrollan las siguientes actividades: el transporte internacional de pasajeros y cargas; las locaciones a casco desnudo (alquiler del buque por tiempo determinado, con o sin opción de compra) y el fletamento a tiempo o por viaje de buques destinados al transporte internacional, cuando el locador (el dueño) es un armador argentino y el locatario (el que alquila) es una empresa extranjera con domicilio en el exterior; los trabajos de transformación, modificación, reparación, mantenimiento y conservación de aeronaves, sus partes y componentes, y de embarcaciones, 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, y las actividades

u operaciones que reciban igual tratamiento que las exportaciones en virtud de lo establecido por la ley del gravamen o por leyes especiales y los prestadores de servicios de Courier.

- Los contribuyentes, responsables y demás sujetos que desarrollan las actividades siguientes: obras, locaciones y prestaciones de servicios realizadas en el territorio de la Nación. En el caso de las telecomunicaciones internacionales, se las entenderá realizadas en el país en la medida en que su retribución sea atribuible a la empresa ubicada en él.

Además el artículo 43 de la ley del IVA establece que para tener derecho al recupero del IVA los exportadores deben cumplir los deberes y obligaciones previstos por esta ley respecto de las operaciones efectuadas y están obligados a determinar mensualmente el impuesto computable conforme al presente régimen, mediante declaración jurada practicada en formulario oficial (F 404 de la AFIP).

La RG 2000/06, establece específicamente para las exportaciones propiamente dichas, la obligación de presentar la documentación que se menciona a continuación:

I. Documentación aduanera: cuando la exportación sea a través del

Sistema Informático María (SIM) no se requerirá la presentación de documentación aduanera. Sin embargo deberá presentarse la misma cuando el juez administrativo lo solicite o las exportaciones no hayan sido tramitadas por el mencionado régimen. En ambos casos deberá acompañarse con:

a) Copia del cumplido de embarque o factura, permiso de exportación simplificada, Decreto n° 855/97 y su modificatorio o permiso de rancho; según conste en los formularios pertinentes, 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 por el programa aplicativo a que se hace referencia en el artículo 10 de la presente resolución general. Cuando se trate de solicitudes vinculadas a operaciones de exportación realizadas al área aduanera especial, ley n° 19.640/72, la documentación mencionada en el párrafo anterior deberá presentarse únicamente a los fines de solicitar la acreditación del impuesto facturado.

b) Copia del cumplido de embarque (sub régimen EC07) y fotocopia del cumplido de embarque (sub régimen ES01), con el ejemplar que tiene el responsable debidamente certificado por funcionario aduanero interviniente en la operación de la exportación en consignación.

c) Documentación aduanera que permita establecer el origen 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 a y b precedentes.

## EL CONTADOR PÚBLICO COMO ASESOR EN LAS EXPORTACIONES

---

II. El formulario de declaración jurada n° 404 generado por el programa aplicativo a que se hace referencia en el artículo 10 de la presente resolución general. El mismo deberá contener indefectiblemente la siguiente información:

- a) Si existe o no vinculación económica con el/los proveedor/es.
- b) 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.
- c) Si mantiene o no deudas impositivas.
- d) Si mantiene o no deudas de los recursos de la seguridad social.
- e) Si se encuentra o no bajo el régimen de la ley n° 24.402/94. 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 en caso 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.
- f) Datos del contador certificante del informe previsto en el inciso c del artículo 13 de la presente resolución general.

III. Nota por cuadruplicado, según consta en el apartado A del anexo VIII –cuando se trate de transferencia- por cada cesionario a favor del cual se solicite la transferencia de los créditos susceptibles de reintegro, suscripta por el cedente.

IV. Fotocopia del poder o documento equivalente vigente que acredite personería del firmante, exhibiendo para su cotejo el original respectivo. Dicha presentación original no será obligatoria en el caso que se encuentre ya presentado ante la dependencia correspondiente.

Una vez cumplidas las condiciones mencionadas, el beneficiario, a través del Contador, deberá ingresar en la página web de AFIP ([www.afip.gov.ar](http://www.afip.gov.ar)) y allí en el aplicativo "IVA - Solicitud de reintegro del impuesto facturado - Versión 5.3", generando el formulario 404 y el soporte magnético correspondiente, tal como lo indica el artículo 10 de la resolución general 2000/06.

A continuación se deberán cargar los datos personales del contribuyente que solicita el reintegro, en el módulo SIAp (Sistema Integrado de Aplicaciones), que puede obtenerse de la misma página web, ya que se lo deberá tener instalado para poder operar y realizar la solicitud.

Una vez que se ingresa al aplicativo "Solicitud de Reintegro del Impuesto Facturado", se deberán completar los datos sobre la actividad desarrollada, el período de exportación, la secuencia de la declaración jurada, el origen del exportador, si se trata o no de un agente de retención y regímenes por los cuales solicita el reintegro.

Dentro del aplicativo nos encontramos con distintas pantallas, entre ellas:

- En los Rubros 1 y 2, deberá consignar el total de créditos fiscales con afectación directa y sin afectación directa, determinándose el total del crédito fiscal atribuible a exportación.

- La opción Declaración Jurada (Rubro 3), donde se solicitará información relativa a la operación de exportación. Las opciones y pantallas de carga variarán de acuerdo al tipo de exportador y regímenes por los que solicita el Reintegro.
- En los Rubros 5 y 6, se solicitará información para determinar el límite indicado en el artículo 43 segundo párrafo de la ley de IVA y el excedente a trasladar a periodos futuros, como así también que indique el destino del importe disponible.
- En el Rubro 7, se solicitará un detalle de los comprobantes declarados, respaldatorios de los créditos fiscales facturados vinculados con la operación de exportación. En este mismo Rubro en el mes de cierre del Ejercicio Comercial (mes de cierre declarado en el SIAP), se habilita la opción para cargar “Ajustes Anuales”, donde deberán consignarse los ajustes anuales positivos o negativos que surgieren de la Declaración Jurada de IVA.
- En la opción Generación del Soporte y la Declaración Jurada, se le solicitará que consigne una serie de datos necesarios para generar el soporte magnético y la declaración jurada. Posteriormente obtendrá el soporte magnético e imprimirá el Formulario 404.

Una vez que obtenemos la información producida por el aplicativo antes descripto, debemos presentarla de acuerdo a lo que indica el artículo 11 de la RG 2000/06, para lo cual se efectúa una transferencia electrónica de datos a través de la página de AFIP, como indica el procedimiento establecido en la Resolución General N° 1.345, sus modificatorias y complementarias (Presentación de Declaración Jurada con Clave Fiscal). Como constancia de que dicha presentación ha sido realizada, el sistema emite el Formulario 1016 (F1016).

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

En el supuesto que hubiera inconvenientes en la transmisión o cuando el archivo que contiene la información a transferir tenga un tamaño no tolerado por el sistema, y por tales motivos se encuentre imposibilitado de remitirlo electrónicamente, en sustitución del procedimiento citado precedentemente, el contribuyente podrá concurrir a la dependencia de AFIP a fin de realizar la transmisión del mismo allí.

Una vez efectuada la transmisión, el solicitante podrá ingresar mediante el servicio de clave fiscal en la página "web" de este organismo (<http://www.afip.gov.ar>) y seleccionar la opción denominada "Recupero de IVA por exportaciones - Integridad del archivo transmitido" para verificar si la información transmitida ha superado o no los controles de integridad por parte de esta administración Federal. Una vez efectuada dicha transmisión, el solicitante estará habilitado para concurrir a la dependencia a formalizar la presentación.

El artículo 13 de la RG 2000/06, dispone que el contribuyente deberá presentar la siguiente documentación, a fin de formalizar la presentación:

- Copia de la constancia de transmisión electrónica F 1016 (acuse de recibo).
- El formulario de declaración jurada n° 404, generado por el respectivo programa aplicativo.
- Un informe especial extendido por contador público independiente. A tal fin serán de aplicación los procedimientos de auditoría dispuestos en la Resolución Técnica n° 37 emitida por la FACPCE.

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

En caso de que el sistema de presentación de declaración jurada se encuentre inoperativo, se podrá formalizar la presentación, mediante la entrega de un sobre conteniendo el respectivo soporte magnético y la documentación pertinente, junto con el formulario 4006 de recepción diferida. En tal supuesto, la presentación se considerará realizada en la fecha consignada en el mencionado F 4006 por la dependencia receptora y quedará sujeta a la validación de la documentación aportada, incluida la integridad del archivo.

### PLAZOS Y MODIFICACIONES DEL BENEFICIO DE RECUPERO

La Resolución General establece que:

- Podrá pedirse una sola solicitud de recuperado 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 período fiscal de dicho perfeccionamiento. La solicitud deberá estar acompañada por un informe especial extendido por contador público.
- Cuando la solicitud se presente con posterioridad al primer mes inmediato siguiente al del perfeccionamiento de la exportación, también deberán hallarse cumplidas las presentaciones de las declaraciones juradas vencidas, inclusive la correspondiente al último mes anterior al de la presentación de la solicitud.
- El Juez Administrativo tiene 6 días para requerir subsanar omisiones y deficiencias (corregir los errores que pudieran existir), si no lo requiere, la solicitud se considerará formalmente admisible desde la fecha de su presentación. En el caso de efectuarse el requerimiento, el Juez Administrativo otorgará un plazo no inferior a 5 días hábiles administrativos, bajo apercibimiento de disponerse archivo de las actuaciones en caso de incumplimiento. En este caso la presentación se considerará formalmente admisible desde la fecha del cumplimiento del requerimiento mencionado.
- Al efectuarse requerimiento dentro de los 6 días mencionados por los aspectos formales de la solicitud, la misma será admitida con la fecha de contestación al mismo. Admitida la

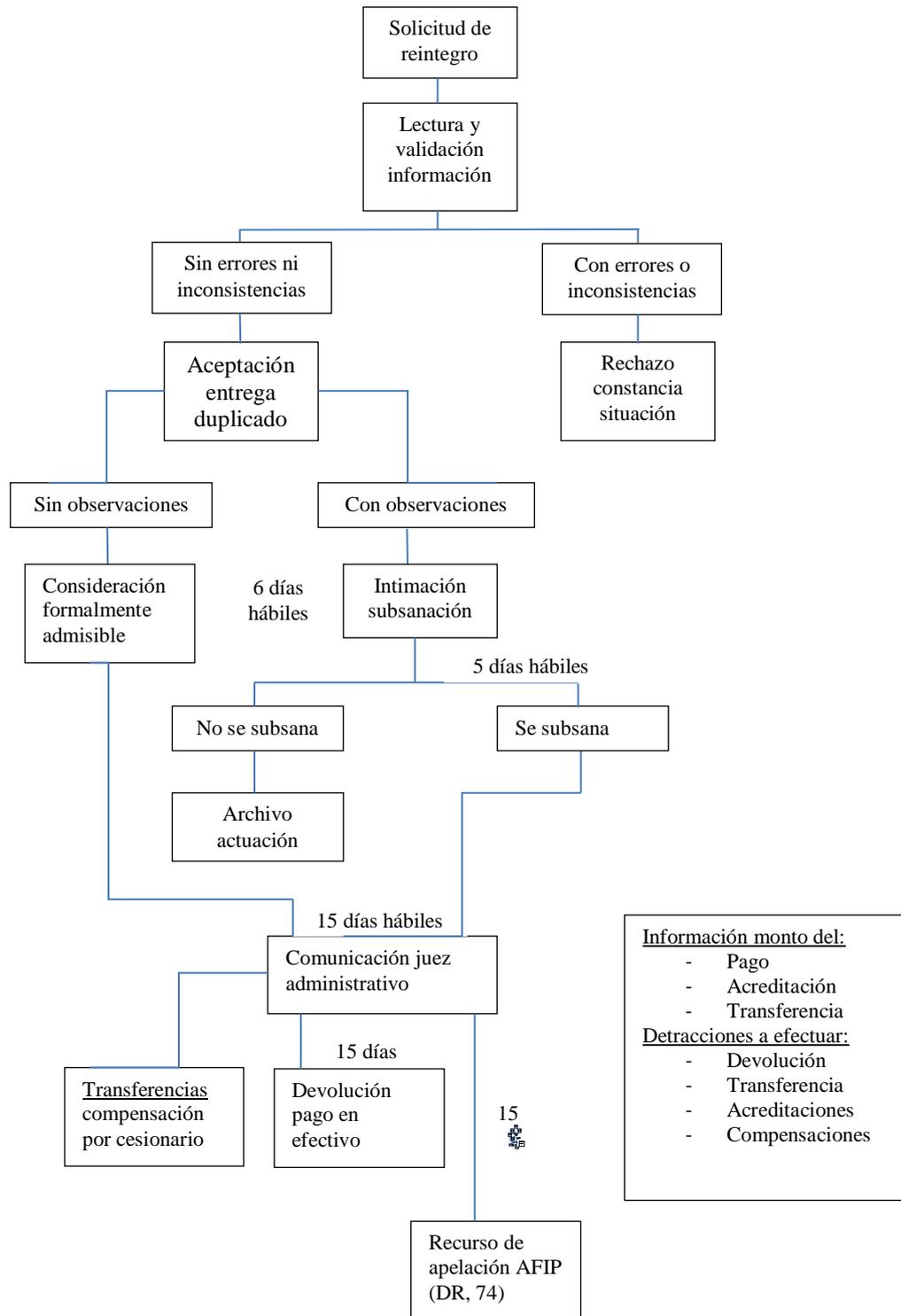
solicitud y/o dando cumplimiento a lo requerido, al producirse la admisibilidad formal el Juez Administrativo debe expedir comunicación de pago, autorización de transferencia o acreditación o en su defecto detracciones pertinentes.

- El juez administrativo competente emitirá una comunicación informando el monto autorizado, 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.

Cuando la presentación de la solicitud de recupero ya se encuentre formalizada, los beneficiarios tendrán que informarse respecto del detalle de incumplimientos de presentación de declaraciones juradas vencidas y/o de la existencia de deudas exigibles y liquidas por cualquier concepto, relacionadas con sus obligaciones impositivas y/o previsionales, a los efectos de la admisibilidad formal de la solicitud, esto deberá realizarse dentro de los 6 días hábiles administrativos, y transcurrido dicho plazo sin que se realice la registración la solicitud no se considerará formalmente admisible hasta el cumplimiento de la misma. Para esto se debe ingresar a la página de AFIP con clave fiscal y seleccionar la opción "recupero de IVA por exportaciones - Detalle de incumplimientos de obligaciones tributarias", registrando en el mencionado servicio su conformidad o no, respecto del detalle de incumplimientos exhibido y obteniendo la respectiva constancia.

Es necesario dejar en claro que los plazos mencionados son los que debemos tener que cuenta al momento de la solicitud del recupero y no los estimados para la devolución del efectivo. Estos últimos dependen de la situación económica del país, de que las arcas del Estado se encuentren en condiciones, y justamente hoy nos encontramos con serios problemas. Lamentablemente, si se demoran en efectuar la devolución correspondiente, los empresarios suelen atrasarse en el pago de sus obligaciones impositivas, aduaneras y/o previsionales, quedando en su caso el régimen de reintegro sujeto a fiscalización. Por todo ello es que creemos indispensable contar con un buen asesoramiento contable, para que se realice el correspondiente seguimiento del trámite y puedan detectarse oportunamente errores y/o problemas, de modo de evitar más demoras innecesarias en la devolución.



Fuente: propia producción.

### RECUPERO SIMPLIFICADO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO POR EXPORTACIONES

No cualquier contribuyente puede solicitar el recuperado a través del régimen simplificado, la Resolución General 2000/2006 establece que los sujetos comprendidos en dicha resolución, podrán solicitar la acreditación, devolución o transferencia del impuesto facturado, bajo el régimen mencionado cuando:

- El importe total de las solicitudes interpuestas, en los 12 meses inmediatos anteriores a aquél en que se realiza la presentación, no supere la suma de \$ 1.500.000 (un millón quinientos mil pesos). El precitado monto resulta comprensivo de la totalidad de pedidos formulados por cualquiera de los regímenes previstos (general, sujeto a fiscalización y simplificado).
- Cada solicitud no exceda la suma de \$ 125.000 (ciento veinticinco mil pesos), conformada exclusivamente por facturas o documentos equivalentes, cuya antigüedad no exceda de 48 meses a la fecha de la presentación.

A fin de llevar a cabo el cálculo del límite que se menciona en el primer punto antes expuesto, se deberá tener en cuenta que cuando no hayan transcurrido 12 meses calendario, desde el mes de inicio de actividad hasta el inmediato anterior al de la presentación (ambos inclusive), el monto que resulte del cociente entre el importe total de las solicitudes (régimen general, sujeto a fiscalización y simplificado) en el citado período y el total de meses que comprenda el referido lapso, deberá ser inferior o igual a la suma de \$ 125.000 (ciento veinticinco mil pesos).

Asimismo en el caso que el importe indicado en el segundo punto mencionado anteriormente o el indicado en el párrafo precedente supere la suma de \$ 75.000 (setenta y cinco mil pesos), el solicitante deberá estar inscripto, a la fecha de solicitud, en el "Padrón de PyMES Exportadoras", creado por la Resolución N° 154/03 de la ex Secretaría de la Pequeña y Mediana Empresa y Desarrollo Regional del entonces Ministerio de la Producción.

De acuerdo a la Resolución 2000/06 quedarían excluidos del presente régimen las solicitudes interpuestas por agentes de retención o por quienes se encuentren obligados a actuar como tales, y las que deben tramitarse conforme al Régimen de Reintegro del Impuesto Atributable a Exportaciones Sujeto a Fiscalización.

Para presentar las solicitudes se deberá cumplir lo estipulado en la mencionada resolución, con los requisitos, adecuaciones y excepciones que se detallan a continuación:

- El formulario de declaración jurada n° 404 generado por el programa aplicativo "IVA - Solicitud de reintegro del impuesto facturado", que deberá exteriorizar la opción de inclusión en el presente régimen.

## EL CONTADOR PÚBLICO COMO ASESOR EN LAS EXPORTACIONES

---

- Cuando las disposiciones de los títulos I y II de esta resolución general hacen mención a las operaciones, responsables o sujetos comprendidos en el artículo 1, deberán considerarse incluidos en sus alcances, a los sujetos y operaciones del anexo VI de la RG 2000/06.

- La presentación de la solicitud implicará la aceptación del presente régimen y la renuncia a toda acción o recurso contra las disposiciones que se dicten en su consecuencia.

Una vez hecha la presentación de la solicitud, la misma será analizada a través de medios informáticos para verificar:

- Verosimilitud de las facturas o documentos equivalentes que respaldan el pedido.
- Razonabilidad de los importes reclamados.
- Veracidad de los datos identificatorios del respectivo proveedor, su domicilio y comportamiento fiscal y relación razonable entre los débitos y créditos declarados, con respecto a la actividad que desarrolla.

El resultado de la mencionada clasificación, podrá dar como resultado la clasificación del proveedor en Categoría A o B en relación al importe solicitado.

CATEGORÍA "A": ADMITIDO. Quedarán comprendidos en esta clasificación los importes respecto de los cuales se verifique la totalidad de las condiciones exigidas en los incisos precedentes.

CATEGORÍA "B": NO ADMITIDO. Se incluirán en esta categoría los importes originados en facturas o documentos equivalentes respecto de los cuales, mediante la utilización de medios informáticos, no se verifique al menos uno de los conceptos detallados en los incisos precedentes, así como aquellos emitidos por proveedores que:

- Según la información de la base de datos de este organismo, registren incumplimientos, a la fecha de solicitud, respecto de la presentación de sus declaraciones juradas fiscales y/o previsionales, tanto informativas como determinativas.

- Tengan una relación entre los débitos y créditos, declarados en el período fiscal al que corresponde la documentación mencionada, que no guarde razonabilidad con su actividad.

- Integren la base de contribuyentes no confiables.
- Declaren débitos fiscales en el período fiscal de la fecha del comprobante informado, que evidencien insuficiencia respecto de los montos de impuesto facturado en los comprobantes emitidos que forman parte de la solicitud.

- Hayan sido informados con documentos cuyo tipo y numeración no se encuentra en un rango de Código de Autorización de Impresión (CAI) autorizado y vigente a la fecha de su emisión.

### LÍMITES DEL ARTÍCULO 43 DE LA LEY DE IMPUESTO AL VALOR

#### AGREGADO

El primer párrafo del artículo 43 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado menciona la posibilidad de los exportadores de computar el impuesto generado por las operaciones gravadas realizadas por el contribuyente en el mercado interno (ventas de bienes y prestación de servicio u obras en el País), contra el impuesto generado en las adquisiciones a ser exportadas, para compensar el impuesto (diferencias entre débitos y créditos). En este caso se habla de exportadores impuros.

En el segundo párrafo se hace referencia a que en caso de no ser posible la compensación antes mencionada, el saldo resultante podrá ser acreditado contra otros impuestos a cargo de la AFIP o en su defecto le será devuelto al contribuyente, o se permitirá su transferencia a favor de terceros responsables.

En los párrafos siguientes la ley se ocupa del régimen que se aplica cuando el impuesto al valor agregado generado por las operaciones de mercado interno no alcanza a ser absorbido por el IVA contenido en las adquisiciones destinadas a las exportaciones.

Y es solamente en este caso cuando corresponde recurrir a los procedimientos tendientes a que el IVA, contenido en las adquisiciones destinadas a exportaciones, sea acreditado, devuelto o se permita su transferencia a favor de terceros.

### LA IMPORTANCIA DE LOS CONTROLES

Dada la necesidad de controlar que se originó con el auge de las solicitudes de recupero de IVA, es que hace ya un tiempo, se sumó a la labor de los funcionarios responsables de verificar las solicitudes, la intervención de los contadores públicos independientes para que auditaran determinados aspectos de las mismas. Luego de esto la RG 2000/06 innovó en la intensificación de los controles automatizados que permiten reducir la intervención personal de los funcionarios de la AFIP en la ejecución de verificaciones, ya que los controles descansan en mayor medida en una estructura altamente informatizada.

Y es por dicha situación que encontramos dos sometimientos distintos respecto de los controles:

- Los recuperos sometidos únicamente a los controles automatizados, basados exclusivamente en "cruzamientos informáticos" de información.
- Los recuperos que además de ser sometidos a los controles anteriores, deben superar los controles de fiscalización especial previstos en la RG 2000/06.

### DICTAMEN DE CONTADOR PÚBLICO INDEPENDIENTE

El artículo 43 bis de la Ley de IVA establece que “Las solicitudes que efectúen los exportadores, en los términos del párrafo anterior, deberán ser acompañadas por dictamen de contador público independiente, respecto de la razonabilidad y legitimidad del impuesto facturado vinculado a las operaciones de exportación”.

Se trata de un informe especial y no de una mera certificación, lo que implica un grado de responsabilidad mayor, que además se aparta de las denominadas normas de auditoría generalmente aceptadas para atenerse a lo que los consejos profesionales han aprobado para este tema específico.

Hay ciertos requisitos que se deben cumplir:

- Los papeles de trabajo elaborado por el CPN deben ser conservados por éste para ponerlos a disposición de dicho organismo en caso de ser requeridos.
- El contador debe estar inscripto en la AFIP.
- Debe solicitar en la dependencia en la que se encuentra inscripto, mediante nota suscripta por él y con la firma legalizada por el consejo o entidad correspondiente, el código de usuario y la clave de acceso en el que se encuentra el archivo de información de proveedores.
- La consulta debe efectuarla por proveedor y para el mes de la solicitud, en la página web de internet.
- La firma del CPN debe estar autenticada por el consejo profesional o entidad en la que se encuentre matriculado.

El referido informe se sustentará en la realización de los procedimientos de auditoría establecidos en la ley. Las resoluciones profesionales aprueban un modelo de informe especial a ser emitido por el contador público independiente respecto de los saldos de IVA a favor amparados por el artículo 43 de la ley de IVA.

La RG 2000/06 indica que la mayoría de las tareas de control relativas a los proveedores en cuya documentación figura discriminado el IVA recuperable total o parcialmente, no serán obligatorias en los casos que se describen a continuación:

- Facturas que fueron objeto de la retención a la alícuota normal dispuesta por las RG de la AFIP número 18/97 o 1394/02 o al 100% de la alícuota del impuesto siempre que se las haya ingresado o compensado.
- Facturas sobre las que no se hubiera practicado retención, por alguna de las siguientes razones:
  - 1) Proveedor es agente de retención
  - 2) Retención menor al mínimo
  - 3) Canje de granos y similares (RG 1394/02, artículo 6 primer párrafo)
  - 4) Proveedor con certificado de exclusión de la retención (RG 17/97,69/98 y 75/98).

- Solicitudes formuladas por no más de \$125.000 al mes y \$1.500.000 al año que encuadren en el régimen simplificado de recupero de IVA por exportaciones.

- El impuesto correspondiente a importaciones definitivas de cosas muebles.

Ver Anexo E.

### **2- DETERMINACIÓN DE LOS TRIBUTOS**

Comúnmente los cálculos de determinación de valor, declaración de mercaderías, liquidaciones de los impuestos al comercio exterior y trámites aduaneros, los efectúan las firmas importadoras y exportadoras con la ayuda de un despachante de aduanas.

A fin de combatir la evasión impositiva-aduanera y de los recursos de la seguridad social, se creó la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP). La misma obliga a los empresarios, sus administradores y principalmente a los profesionales en Ciencias Económicas, que los acompañan y asesoran en sus empresas, a tomar mayor injerencia mediante el estudio y la capacitación, de tal modo que les permita adquirir la suficiente idoneidad para poder estar en condiciones de mantener una adecuada supervisión de las operaciones aduaneras, así como una buena relación con los despachantes de aduana, quienes son los encargados operativos de realizar las tramitaciones de importación y exportación frente a la Dirección General de Aduana (DGA).

La DGA es el organismo que tiene a su cargo la recaudación de los tributos al comercio exterior, los llamados tributos exteriores y la recaudación y percepción de los tributos interiores que tienen como hecho imponible la importación definitiva de bienes, cuya recaudación y percepción son originarias de la Dirección General Impositiva, pero que por imperio de los Decretos N° 2394/91 y 1076/92 y las Resoluciones DGI nros.3431/91 y 3543/92, esta potestad le ha sido delegada.

### **3- PROYECTO EXPORTADOR EN ARGENTINA.**

Cuando una empresa decide exportar, empieza un largo proceso que tiene como finalidad la venta de su producto o servicio en el exterior.

Esta venta puede ser ocasional o no, pero debemos saber que a medida que la empresa las repita, mayor será la posibilidad de que el negocio sea rentable.

Hay que tener en cuenta que estos resultados no se ven de manera inmediata en la mayoría de los casos, ya que la negociación entre las partes involucradas, comprador y vendedor, es más extendida en el tiempo que la que se da en el mercado interno por diversos factores, como son los

aspectos legales, idioma, distancia entre países entre otros. También podemos decir que, al encontrarse negociando en mercados internacionales, para obtener un precio más competitivo puede que los márgenes de ganancia disminuyan. Además, el tiempo que demora el producto que se comercializa en llegar a destino hace que aumenten los riesgos para el exportador, como así también se retrase el cobro correspondiente.

Por estas razones, se recomienda que cuando se decida iniciar en el negocio de la exportación se lo haga con seriedad para poder transmitir al futuro comprador la seguridad de que va a tener un proveedor confiable. Se debe considerar como una estrategia de mercado.

Para analizar las actividades que realizan las empresas exportadoras visitamos TASSAROLI S.A., una empresa metalmecánica de nuestro medio, lo que nos va a permitir analizar el desarrollo teórico anteriormente expuesto.

TASSAROLI S. A. es una mediana empresa dedicada a la fabricación de insumos para la Industria Petrolera, Minera y Autopartista, como así también a la prestación de Servicios de Motores de Fondo. Comenzó a exportar desde sus comienzos, en septiembre de 1988. Hoy día, lo hace principalmente a Brasil, Chile, USA, Colombia, Perú y Venezuela.

Tiene como misión experimentar, junto a sus clientes, la satisfacción de desarrollar soluciones innovadores. Su visión es ser una empresa internacional formada por un equipo de personas dedicadas e involucradas con la satisfacción del cliente y diferenciada por la calidad, confiabilidad e innovación de sus productos y servicios, en la industria petrolera y minera.

Se afirma que la exportación es una medida muy eficaz para lograr la expansión del negocio a nivel global, ofrecer productos o servicios en una mayor dimensión y aumentar los ingresos del país logrando un buen desarrollo económico.

*“Para diversificar los mercados, captar nuevos clientes, ser competitivos no solo en el mercado local sino también en el ámbito internacional. “*

El beneficio de exportar alcanza a la empresa en el sentido que logra un incremento en las ventas, logrando una mayor evolución empresaria, reduce los costos, sirve como compensación en la crisis del mercado interno, ejerce una influencia estimulante en la moral de los integrantes de la empresa y sus dueños, favoreciendo la imagen de los mismos, de la empresa y del país:

*“Principalmente ampliar el mercado, el abrir mercados en el extranjero, es una medida para lograr la expansión del negocio a nivel global, ofrecer productos en una mayor dimensión respecto al mercado interno, y por supuesto incrementar la cartera de clientes y los ingresos. Se toma un mejor posicionamiento ante diversas entidades (Bancos, proveedores, etc.), logrando mayor confiabilidad y mostrando la consolidación y crecimiento ante la competencia.”*

Las Incoterms, se originaron para facilitar los procesos de comercialización internacional. Son un conjunto de reglas que permiten acordar o definir el reparto de los derechos y obligaciones entre el vendedor y el comprador en cualquier operación de compraventa internacional de mercancías.

*“Exportamos bajo las Incoterms FCA – CFR – DDP – FOB – CPT – CIF”.*

Los estímulos a la exportación son medidas de carácter fiscal que tienden a neutralizar la influencia de impuestos pagados, contenidos en el precio de un producto exportado, apuntando a velar por el principio de “país de destino”, tratando de eliminar los impuestos argentinos, de modo de que el precio sea más competitivo. De orden fiscal son los que le permiten al exportador recibir sumas de dinero una vez realizada la exportación, son el draw back, reembolsos y reintegros; o bien dejar de pagarlas como es la admisión temporaria de mercaderías, exención o devolución de IVA, deducción del impuesto a las ganancias, exención del pago de ingresos brutos o de sellos. En cambio, de orden financiero encontramos el régimen de pre-financiación o financiación de exportaciones, financiamiento para la participación en ferias y rondas de negocios internacionales, seguro de crédito a la exportación, envío de muestras y mercaderías en consignación.

*“Sí los utilizamos, tanto a los reintegros de exportación como al Draw Back. Sin embargo, no hacemos compensaciones por la Resolución General 1639 ya que para poder gozar de reintegro a la exportación hay que estar libre de deudas impositivas y previsionales, y la RG lo que sugiere es la posibilidad de compensar los reintegros con deudas impositivas y previsionales. Por lo que nunca serán otorgados si hay deuda.”*

Los plazos estimados para la devolución del efectivo dependen de la situación económica del país, de que las arcas del Estado se encuentren en condiciones y justamente hoy nos encontramos con serios problemas. Lamentablemente, si se demoran en efectuar la devolución correspondiente, los empresarios suelen atrasarse en el pago de sus obligaciones impositivas, aduaneras y/o previsionales, quedando el régimen de reintegro sujeto a fiscalización. Por todo ello es que creemos indispensable contar con un buen asesoramiento contable, para que se realice el correspondiente seguimiento del trámite y puedan detectarse oportunamente errores y/o problemas, de modo de evitar más demoras innecesarias en la devolución.

*“Sí realizamos recupero de IVA y estamos obteniendo las devoluciones a los 2 o 3 meses.”*

El rol del contador público como asesor y como persona interviniente ante la AFIP (Administración Federal de Ingresos Públicos) en la tramitación del recupero de IVA por exportación es vital para que dicha solicitud se pueda realizar en forma segura y rápida, logrando así su admisión formal.

*“Al elegir al asesor contable tuvimos en cuenta su experiencia profesional, y permanente actualización impositiva.”*

La factura electrónica es una herramienta que permite disminuir el uso de papel, por ende los costos, y agilizar su envío al exterior vía e-mail. Como asimismo resulta fundamental para el control aduanero ya que lo hace más seguro y transparente al comercio exterior, facilitando los convenios de intercambio de información con las aduanas de otros países. Además con ella se reducen los tiempos de entrega y cobro de facturas, convirtiéndose en un resguardo seguro, rápido y legal de las mismas.

*“El cambio de factura manual a factura electrónica facilita nuestra tarea, obteniendo resultados positivos al simplificar las labores de registración. También nos permite ahorrar tiempo y costos de correo postal, evita posibles pérdidas de documentación y/o roturas de los mismos y brinda mayor control de los comprobantes registrados.”*

En un mundo globalizado, las relaciones con otros países son indispensables para sus economías ya que no todos producen sólo lo que consumen y tampoco consumen sólo lo que producen. Los que producen bienes y servicios muy competitivos los ofrecen a otros países, los exportan y por el contrario, importan productos y servicios que otros elaboran mejor o a menor precio. Justamente de esto se trata el comercio exterior, pudiendo la balanza comercial dar como resultado un superávit (cuando el valor de las exportaciones es superior al de las importaciones) o un déficit (cuando el valor de las exportaciones es inferior al de las importaciones). Ambos resultados deben ser analizados constantemente para la toma de decisiones y de modo de alcanzar un buen equilibrio económico a largo plazo. La situación actual de nuestro país es muy complicada, ya que justamente no puede lograrse ese equilibrio económico deseado, debido a las restricciones en las importaciones. Las empresas exportadoras están atravesando importantes problemas ya que, en la mayoría de los casos, sus productos o parte de los mismos, se elaboran con materia prima y/o materiales importados. Al disminuir las importaciones, también consecuentemente lo hacen las exportaciones, las ventas disminuyen, crece la necesidad de reducir costos, aumenta el desempleo, no se puede cumplir en tiempo y forma con las obligaciones impositivas, aduaneras y previsionales, y por ende no resulta sencillo la solicitud del reintegro de IVA por exportación, sino que debe ser sometido a fiscalización.

*“Lamentablemente en nuestro caso las exportaciones dependen en gran medida de las importaciones de materia prima y maquinaria, por lo que nos vemos muy perjudicados. Si bien en las exportaciones no tenemos mayores inconvenientes, el no poder importar no nos permite elaborar los productos, con lo que no logramos cumplir los compromisos de entrega a nuestros clientes y por consecuencia perdemos la confianza, dándoles lugar a buscar alternativas en sus mercados locales. Las políticas adoptadas en la Argentina no favorecen la exportación de nuestros productos, las importaciones están siendo exageradamente controladas”*

*“Argentina tiene todas las condiciones para lograr un nivel similar o aun mayor a los principales exportadores del mundo. Sólo deberían cambiar tantas restricciones en las importaciones, para las empresas que necesitan las materias primas, insumos o demás para la*

## EL CONTADOR PÚBLICO COMO ASESOR EN LAS EXPORTACIONES

---

*correcta producción. No así para los productos terminados ingresados como importaciones definitivas y destinadas a la reventa.”*

Creemos necesario destacar que nos resultó muy útil la visita a TASSAROLI S.A, donde nos atendió el Sr. Gerardo Raposeiras, Jefe de Contabilidad. En principio, nunca imaginamos su envergadura, su posicionamiento en el mercado internacional, como así tampoco sabíamos que cuenta con bases Operativas/Comerciales en Comodoro Rivadavia, Neuquén, Chile, Brasil y USA. Además, pudimos informarnos de cómo aplican todo el contenido teórico visto en la Cátedra de Operatoria del Comercio Exterior y en el desarrollo del presente trabajo, fundamentalmente apreciando el rol imprescindible del Contador Público en el asesoramiento contable e impositivo.

## CONCLUSIÓN

En un mundo globalizado, las relaciones con otros países son indispensables para sus economías ya que no todos producen sólo lo que consumen y tampoco consumen sólo lo que producen. Los que logran producir bienes y prestar servicios de forma competitiva los ofrecen a otros países, los exportan, y por el contrario, importan productos y servicios que otros elaboran mejor o a menor precio. Justamente de esto se trata el comercio exterior, pudiendo la balanza comercial dar como resultado un superávit (cuando el valor de las exportaciones es superior al de las importaciones) o un déficit (cuando el valor de las exportaciones es inferior al de las importaciones). Ambos resultados deben ser analizados constantemente para la toma de decisiones y de modo de alcanzar un buen equilibrio económico a largo plazo.

La situación actual de nuestro país es muy complicada, ya que justamente no puede lograrse ese equilibrio económico deseado, debido a las restricciones en las importaciones. Las empresas exportadoras están atravesando importantes problemas ya que, en la mayoría de los casos, sus productos o parte de los mismos, se elaboran con materia prima y/o materiales importados. Al disminuir las importaciones, también consecuentemente lo hacen las exportaciones, las ventas disminuyen, crece la necesidad de reducir costos, aumenta el desempleo, no se puede cumplir en tiempo y forma con las obligaciones impositivas, aduaneras y previsionales, y por ende no resulta sencillo la solicitud del reintegro de IVA por exportación, sino que debe ser sometido a fiscalización.

Por ello y por la complejidad en sí de las operaciones de exportación, una empresa que pretenda realizar sus negocios de manera activa en el exterior debe considerar con seriedad la posibilidad de un buen asesoramiento de un profesional en Ciencias Económicas ya que esto es fundamental e imprescindible para lograr un destacado desempeño.

En este trabajo hemos querido presentar algunos de los aspectos básicos, que hay que tener en cuenta en el desarrollo de la exportación como así también aspectos financieros, tributarios y legales que involucran esta actividad, por lo que podemos concluir que el comercio exterior es una pieza fundamental de la estabilidad financiera de nuestro país.

## BIBLIOGRAFÍA

ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS. (s.f.). Recuperado el 15 de Enero de 2015

Afip. (s.f.). Recuperado el 20 de febrero de 2015, de [www.afip.gob.ar/genericos/documentos/Recupero/ImpuestovalorAgregadoExportaciones.pdf](http://www.afip.gob.ar/genericos/documentos/Recupero/ImpuestovalorAgregadoExportaciones.pdf)

Afip. (s.f.). [www.afip.gob.ar](http://www.afip.gob.ar). Recuperado el 20 de Febrero de 2015, de [www.afip.gob.ar/genericos/documentos/RecuperoSimplificadoImpuestoValorAgregadoExportaciones.pdf](http://www.afip.gob.ar/genericos/documentos/RecuperoSimplificadoImpuestoValorAgregadoExportaciones.pdf)

Afip, [www.afip.gob.ar](http://www.afip.gob.ar). (s.f.). Recuperado el 20 de Febrero de 2015, de [www.afip.gob.ar/genericos/documentos/RecuperoSimplificadoImpuestoValorAgregadoExportaciones.pdf](http://www.afip.gob.ar/genericos/documentos/RecuperoSimplificadoImpuestoValorAgregadoExportaciones.pdf)

Afip, [www.afip.gov.ar](http://www.afip.gov.ar). (s.f.). Recuperado el febrero de 2015, de <http://www.afip.gov.ar/institucional/afipSimulada/archivos/secuenciaDidactica>

Afip, [www.afip.gov.ar](http://www.afip.gov.ar). (s.f.). Recuperado el Febrero de 2015, de resolución general 20/2006: <http://www.afip.gov.ar/afip/resol200006.html>

AGUIRRE SILVINA, O. M. (2010). [es.slideshare.net](http://es.slideshare.net). Recuperado el Diciembre de 2014, de <http://es.slideshare.net/mzanello/recupero-del-iva-de-exportacion>

ALCORTA F., G. (s.f.). Las claves para incorporar la factura electrónica a los servicios de exportación. <http://www.iprofesional.com/notas/202127-Las-claves-para-incorporar-la-factura-electrnica-a-los-servicios-de-exportacin>

BLOG ERREPAR. (s.f.). Recuperado el Febrero de 2015, de <http://blog.errepar.com/2014/10/23/resolucion-general-afip-3689-impuesto-al-valor-agregado-facturacion-electronica-incorporacion-de-los-exportadores-de-servicios/>

DIARIO COMEX. (s.f.). Recuperado el noviembre de 2014, de [www.diariocmex.cl/264/%c2%bfpor-que-es-importante-el-comercio-internacional#ixzz3WAGzoyMo](http://www.diariocmex.cl/264/%c2%bfpor-que-es-importante-el-comercio-internacional#ixzz3WAGzoyMo)

FRATALOCHI, A. (1991). *Como exportar e importar*. Ciudad Autónoma de Buenos Aires: Cangallo.

LEDESMA, CARLOS A., C. I. (1993). *Negocios y Comercialización Internacional*. Buenos Aires: Machi.

## EL CONTADOR PÚBLICO COMO ASESOR EN LAS EXPORTACIONES

---

LORENZO A, P. R. (2014). *Consultor Tributario*. Ciudad Autónoma de Buenos Aires: Errepar.

MONZÓ, C. L. (2009). *Tratado aduanero e impositivo de las exportaciones argentinas*. San Luis: Machi.

*Resolucion general 1342*. (s.f.). Recuperado el noviembre de 2014, de <http://www.infoleg.gov.ar/infolegInternet/anexos/75000-79999/77842/norma.htm>

*www.argentinaexporta.com*. (s.f.). Obtenido de [www.argentinaexporta.com](http://www.argentinaexporta.com)

*www.edicomgroup.com*. (s.f.). Obtenido de [http://www.edicomgroup.com/es\\_AR/news/5735](http://www.edicomgroup.com/es_AR/news/5735)

*www.edicomgroup.com.ar*. (s.f.). Obtenido de [http://www.edicomgroup.com/es\\_AR/solutions/einvoicing/features\\_ar.html](http://www.edicomgroup.com/es_AR/solutions/einvoicing/features_ar.html)

*www.edicomgroup.com*. (s.f.). Recuperado el febrero de 2015, de [http://www.edicomgroup.com/es\\_AR/solutions/einvoicing/features\\_ar.html](http://www.edicomgroup.com/es_AR/solutions/einvoicing/features_ar.html)

*www.edicomgroup.com*. (s.f.). Recuperado el marzo de 2015, de [http://www.edicomgroup.com/es\\_AR/news/5735](http://www.edicomgroup.com/es_AR/news/5735)

*www.infoleg.gob.ar*. (s.f.). Obtenido de *resolucion general 3689*: <http://www.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/235000-239999/236751/norma.htm>

*www.infoleg.gob.ar*. (s.f.). Recuperado el febrero de 2015, de *codigo procesal penal*: <http://www.infoleg.gob.ar/infolegInternet/verNorma.do?id=239340>

*www.infoleg.gob.ar*. (s.f.). Recuperado el marzo de 2015, de *ley 26994*: <http://www.infoleg.gob.ar/infolegInternet/verNorma.do?id=235975>

*www.infoleg.ar*. (s.f.). Recuperado el marzo de 2015, de <http://www.infoleg.gov.ar/infolegInternet/anexos/15000-19999/16536/texact.htm>

*www.infoleg.gob.ar*. (s.f.). Obtenido de *decreto 467/14*: <http://www.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/225000-229999/228927/norma.htm>

*www.infoleg.gov.ar*. (s.f.). Recuperado el noviembre de 2014, de *ley impuesto al valor agregado*: <http://www.infoleg.gov.ar/infolegInternet/anexos/20000-24999/21897/norma.htm>

*www.primeraexportacion.com.ar*. (s.f.). Recuperado el febrero de 2015, de [www.primeraexportacion.com](http://www.primeraexportacion.com)

# ANEXOS

## ANEXO A

### TITULO III

#### IMPORTADORES Y EXPORTADORES

**ARTICULO 91.** – 1. Son importadores las personas que en su nombre importan mercadería, ya sea que la trajeren consigo o que un tercero la trajere para ellos.

En los supuestos previstos en el apartado 2. del artículo 10, serán considerados importadores las personas que sean prestatarias y/o cesionarias de los servicios y/o derechos allí involucrados. *(Párrafo incorporado por art. 8° inciso d de la [Ley N° 25.063](#) BO. 30/12/1998. Vigencia: a partir del día siguiente a su publicación.)*

2. Son exportadores las personas que en su nombre exportan mercadería, ya que la llevaran consigo o que un tercero llevare 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. *(Párrafo incorporado por art. 8° inciso e de [la Ley N° 25.063](#) BO. 30/12/1998. Vigencia: a partir del día siguiente a su publicación.)*

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

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

3. Aunque las importaciones o las exportaciones se efectuaren con habitualidad, los importadores o los exportadores no deberán inscribirse en el Registro cuando se tratare de operaciones realizadas bajo los regímenes de equipaje, del rancho, provisiones de a bordo y suministros del medio de transporte, de la pacotilla, de franquicias diplomáticas, de envíos postales sin finalidad comercial, de tráfico fronterizo y de asistencia y salvamento. No obstante, será necesaria la inscripción cuando se pretendiere la percepción de los estímulos a la exportación que pudieren corresponder.

**ARTICULO 93.** – Las personas que hubieran iniciado el trámite de inscripción como comerciantes en el Registro Público de Comercio podrán solicitar a la Administración Nacional de Aduanas su inscripción provisional en el Registro de Importadores y Exportadores por el plazo de SEIS (6) meses, siempre que cumplieren los demás requisitos exigidos en el artículo 94. Esta inscripción provisional podrá prorrogarse por el plazo de TRES (3) meses, cuando el trámite de inscripción como comerciante estuviere aún pendiente.

**ARTICULO 94.** – 1. Son requisitos para la inscripción en el REGISTRO DE IMPORTADORES Y EXPORTADORES cuando se tratare de personas de existencia visible:

## EL CONTADOR PÚBLICO COMO ASESOR EN LAS EXPORTACIONES

---

a) tener capacidad para ejercer por sí mismo el comercio;

b) acreditar la inscripción y el domicilio fiscal ante la Dirección General Impositiva, dependiente de la ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS, entidad autárquica en el ámbito del MINISTERIO DE ECONOMÍA, a través de la Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT);

c) acreditar la solvencia necesaria u otorgar a favor de la Dirección General de Aduanas dependiente de la ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS 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, impositivo o previsional, siempre que no haya transcurrido el doble del máximo de la pena prevista en la ley para dicho delito desde el momento de cumplida la condena;

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°) estar procesado judicialmente o sumariado en jurisdicción de la ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS, entidad autárquica en el ámbito del MINISTERIO DE ECONOMÍA, por cualquiera de los ilícitos indicados en el punto 1) mientras no fuere sobreseído o absuelto por sentencia o resolución firme. No obstante lo dispuesto precedentemente, podrá inscribirse en el REGISTRO DE IMPORTADORES Y EXPORTADORES en la medida que otorguen garantías suficientes en resguardo del interés fiscal;

4°) haber sido sancionado con la eliminación de cualquiera de los demás registros previstos en el Artículo 9°, apartado 2. Inciso I) del Decreto N° 618/97, hasta que se hallare en condiciones de reinscribirse;

5°) ser fallido;

6°) estar inhabilitado judicialmente para administrar o disponer de sus bienes mientras esta situación subsistiere;

7°) estar inhabilitado para importar o exportar.

2. Son requisitos para la inscripción en este Registro cuando se tratare de personas de existencia ideal:

a) estar inscriptas en la INSPECCIÓN GENERAL DE JUSTICIA, dependiente del MINISTERIO DE JUSTICIA, SEGURIDAD Y DERECHOS HUMANOS o en su caso en el organismo correspondiente y presentar sus contratos sociales o estatutos;

b) acreditar la inscripción y el domicilio fiscal ante la Dirección General Impositiva dependiente de la ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS, entidad autárquica en el ámbito del MINISTERIO DE ECONOMÍA, a través de la Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT);

c) acreditar la solvencia necesaria u otorgar a favor de la Dirección General de Aduanas dependiente de la ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS, entidad autárquica en el ámbito del MINISTERIO DE ECONOMÍA, una garantía en seguridad del fiel cumplimiento de sus obligaciones, de conformidad con lo que determine 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. Inciso d) de este artículo."

*(Artículo sustituido por art. 1° del [Decreto N° 971/2003](#) BO. 28/4/2003.)*

**ARTICULO 95.** – 1. La solicitud de inscripción deberá presentarse ante la aduana que correspondiere a su domicilio, con los recaudos que determinare la reglamentación.

2. La aduana interviniente, una vez cumplidos los requisitos establecidos en el artículo 94, apartado 1. o en el 2., según correspondiere, elevará la solicitud con todos sus elementos a la DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS, la que dictará una resolución que admita o deniegue la inscripción solicitada dentro de los TREINTA (30) días, a contar desde su recepción.

3. Contra la resolución denegatoria, el interesado podrá interponer recurso ante el MINISTERIO DE ECONOMÍA, dentro de los DIEZ (10) días de notificada. Las actuaciones se elevarán a dicho MINISTERIO dentro de los QUINCE (15) días, el que deberá dictar resolución en el plazo de TREINTA (30) días a contar desde su recepción.

4. Si transcurriere el plazo previsto en el apartado 2. sin que hubiere recaído resolución, el interesado podrá ocurrir directamente ante el MINISTERIO DE ECONOMÍA, el que se abocará al conocimiento de la cuestión, y previo requerimiento de las actuaciones a la DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS, resolverá admitir o denegar la inscripción, en el plazo de TREINTA (30) días a contar desde la recepción de estas últimas.

5. Confirmada la denegatoria por el MINISTERIO DE ECONOMÍA, o en su caso, vencido el plazo de TREINTA (30) días fijado en los apartados 3. y 4. sin que el mismo hubiere dictado resolución, el interesado podrá promover sin más trámite acción ordinaria en sede judicial.

6. En la medida en que resultaren compatibles con el procedimiento reglado en este artículo, le serán aplicables supletoriamente las disposiciones de la Sección XIV de este código

*(Artículo sustituido por art. 2° del [Decreto N° 2.690/2002](#) BO. 31/12/2002.)*

## ANEXO B

### TITULO II

#### AUXILIARES DEL COMERCIO Y DEL SERVICIO ADUANERO

##### Capítulo Primero

##### Despachantes de aduana

**ARTICULO 36.** – 1. 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.

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

**ARTICULO 37.** – 1. 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 aquellas facultades inherentes a la calidad de capitán de buque, comandante de aeronave o, en general, conductor de los demás medios de transporte.

2. 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. (*Nota Infoleg: Por art. 1º del [Decreto N° 1.160/1996](#) B.O.17/10/1996, se dispone que a los fines de lo previsto en el art. 37 apartado 2º del Código Aduanero, las personas de existencia ideal podrán gestionar el despacho y la destinación de la mercadería, por sí o a través de persona autorizada, en las demás condiciones y requisitos que establezca la reglamentación.*)

3. 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.

(*Artículo sustituido por art. 8º inciso c) de la [Ley N° 25.063](#) BO. 30/12/1998. Vigencia: a partir del día siguiente a su publicación.*)

**ARTICULO 38.** – 1. Los despachantes de aduana deberán acreditar ante el servicio aduanero la representación que invocaren por cualquiera de las formas siguientes:

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 incisos a) y b) podrán suplirse mediante una autorización otorgada ante el servicio aduanero, en las condiciones que determinare la Administración Nacional de Aduanas.

2. Salvo limitación expresa en el poder respectivo, el despachante queda facultado para efectuar todos los actos conducentes al cumplimiento de su cometido.

**ARTICULO 39.** – Los despachantes de aduana que gestionaren ante las aduanas el despacho y la destinación de mercadería, de la que tuvieren su disponibilidad jurídica, sin acreditar su condición de representantes, en alguna de las formas previstas en el apartado 1 del artículo 38, serán considerados importadores o exportadores, quedando sujetos a los requisitos y obligaciones determinadas para ellos.

**ARTICULO 40.** – (*Artículo derogado por art. 1º inciso b) 2) del [Decreto N° 240/1999 BO. 23/3/1999.](#)*)

**ARTICULO 41.** – 1. No podrán desempeñarse como tales quienes no estuvieren inscriptos en el Registro de Despachantes de Aduana.

2. Son requisitos para la inscripción en este registro:

a) ser mayor de edad, tener capacidad para ejercer por sí mismo el comercio y estar inscripto como comerciante en el Registro Público de Comercio;

b) haber aprobado estudios secundarios completos y acreditar conocimientos específicos en materia aduanera en los exámenes teóricos y prácticos que a tal fin se establecieren;

c) acreditar domicilio real;

d) constituir domicilio especial en el radio urbano de la aduana en la que hubiere de ejercer su actividad;

e) acreditar la solvencia necesaria y otorgar a favor de la Administración Nacional de Aduanas una garantía en seguridad del fiel cumplimiento de sus obligaciones, de conformidad con lo que determinare la reglamentación;

f) no estar comprendido en alguno de los siguientes supuestos:

1º) haber sido condenado por algún delito aduanero o por la infracción de contrabando menor;

2º) haber sido socio ilimitadamente responsable, director o administrador de cualquier sociedad o asociación cuando la sociedad o la asociación de que se tratase hubiera sido condenada por cualquiera de los ilícitos mencionados en el punto 1). Cuando hubiese sido condenada por la infracción de contrabando menor, la inhabilidad se extenderá hasta CINCO (5) años a contar desde que la condena hubiera quedado firme. Se exceptúa de la inhabilitación a quienes probaren haber sido ajenos al acto o haberse opuesto a su realización;

3º) 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;

4º) 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 condenado con pena accesoria de inhabilitación para ejercer cargos públicos, hasta que se produjere su rehabilitación;

6°) haber sido sancionado con la eliminación de cualquiera de los demás registros previstos en el artículo 23, inciso t), hasta que se hallare en condiciones de reinscribirse;

7°) ser fallido o concursado civil, hasta DOS (2) años después de su rehabilitación. No obstante, cuando se tratare de quiebra o concurso culpable o fraudulento la inhabilitación se extenderá hasta CINCO (5) o DIEZ (10) años después de su rehabilitación, respectivamente;

8°) encontrarse en concurso preventivo o resolutorio, hasta que hubiere obtenido carta de pago o acreditare el cumplimiento total del acuerdo respectivo;

9°) estar inhibido judicialmente para administrar o disponer de sus bienes, mientras esta situación subsistiere;

10°) 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.

11°) ser o haber sido agente aduanero, hasta después de UN (1) año de haber cesado como tal;

12°) haber sido exonerado como agente de la administración pública nacional, provincial o municipal, hasta que se produjere su rehabilitación.

**ARTICULO 42.** – La Administración Nacional de Aduanas podrá disponer la suspensión por tiempo determinado de nuevas inscripciones, cuando mediaren razones que así lo justificaren.

**ARTICULO 43.** – 1. La solicitud de inscripción deberá presentarse ante la aduana en la que hubiere de ejercer su actividad, con los recaudos que determinare la reglamentación.

2. La aduana interviniente, una vez cumplidos los requisitos establecidos en el apartado 2 del artículo 41, elevará la solicitud con todos sus elementos a la Administración Nacional de Aduanas, la que dictará resolución que admita o deniegue la inscripción solicitada dentro de los TREINTA (30) días, a contar desde su recepción.

3. Contra la resolución denegatoria, el interesado podrá interponer recurso ante la Secretaría de Estado de Hacienda, dentro de los DIEZ (10) días de notificada. Las actuaciones se elevarán a dicha Secretaría dentro de los QUINCE (15) días, la que deberá dictar resolución en el plazo de TREINTA (30) días, a contar desde su recepción.

4. Si transcurriere el plazo previsto en el apartado 2 sin que hubiere recaído resolución, el interesado podrá ocurrir directamente ante la Secretaría de Estado de Hacienda, la que se abocará al conocimiento de la cuestión y, previo requerimiento de las actuaciones a la Administración Nacional de Aduanas, resolverá admitir o denegar la inscripción, en el plazo de TREINTA (30) días, a contar desde la recepción de estas últimas.

## EL CONTADOR PÚBLICO COMO ASESOR EN LAS EXPORTACIONES

---

5. Confirmada la denegatoria por la Secretaría de Estado de Hacienda o, en su caso, vencido el plazo de TREINTA (30) días fijado en los apartados 3 y 4 sin que la misma hubiere dictado resolución, el interesado podrá promover sin más trámite acción ordinaria en sede judicial.

6. En la medida en que resultaren compatibles con el procedimiento reglado en este artículo, le serán aplicables supletoriamente las disposiciones de la SECCIÓN XIV de este código.

## ANEXO C

Para determinar el precio de exportación, tenemos tres grandes ramas a través de las cuales podemos guiarnos.

La primera incluye los Incoterms EXW, FCA, CPT, CIP y DAT.

Costes de fabricación (directos)

Costes de estructura (indirectos)

TOTAL DE COSTES

% Beneficio de exportación

PRECIO DE VENTA EN FABRICA

% Descuento por pronto pago

Embalaje de exportación

Rotulación

Verificación (certificado peso, metrología)

Certificado sanitario

Certificado calidad

Certificado origen

Otros certificados

Homologaciones

Gastos prospección del mercado de exportación

Gastos publicidad para mercado de exportación

Otros gastos

BASE CALCULO COMISIÓN AGENTE COMERCIAL

% Comisión agente comercial

### **EXW**

Gastos de carga (camión, vagón) en almacén/fábrica

Transporte interior (De fábrica a almacén transportista)

Licencia Exportación

Gastos Despacho Aduana de Exportación

Otros gastos

### **FCA**

Descarga mercancía en almacén transitorio

Honorarios Agente Transitorio

Transporte principal

Otros gastos

### **CPT**

Seguro de la mercancía

### **CIP**

THC destino (descarga del buque y posicionamiento en explanada de muelle)

Impuestos locales del puerto de destino

Gastos de seguridad en la terminal de destino

Gastos de ocupación de la mercancía en la Terminal de destino

Gastos ocupación y estadía del contenedor en muelle

Gastos ocupación y estadía de la mercancía en la terminal cuando la entrega es ahí

Gastos del Agente Transitorio

Transporte interior hasta terminal transportista en el interior del país de destino

Descarga de la mercancía en la terminal transportista en el interior del país de destino

Otros gastos

% Gastos bancarios variables

% Gastos seguro cambio variable

% Gastos póliza seguro variable

% Gastos financieros

### **DAT**

La SEGUNDA incluye los Incoterms EXW y FAS.

Costes de fabricación (directos)

Costes de estructura (indirectos)

TOTAL DE COSTES

% Beneficio de exportación

PRECIO DE VENTA EN FABRICA

% Descuento por pronto pago

Embalaje de exportación

Rotulación

Verificación (certificado peso, metrología)

Certificado sanitario

Certificado calidad

Certificado origen

Otros certificados

Homologaciones

## EL CONTADOR PÚBLICO COMO ASESOR EN LAS EXPORTACIONES

---

Gastos prospección del mercado de exportación

Gastos publicidad para mercado de exportación

Otros gastos

**BASE CALCULO COMISIÓN AGENTE COMERCIAL**

% Comisión agente comercial

### **EXW**

Gastos de carga en almacén/fábrica

Transporte interior (De fábrica a almacén transportista)

Almacén transportista interior

Transporte de almacén transportista a terminal marítima origen

Licencia Exportación

Gastos Despacho Aduana de Exportación

Tarifa T-3 (Marítimo)

Almacenaje en Terminal marítima origen

THC (movimientos del contenedor en la terminal de carga marítima)

Gastos seguridad en terminal de carga

Gastos emisión B/L (Marítimo)

Gastos intervención Agente Transitorio Marítimo

Otros gastos

% Gastos bancarios variables

% Gastos seguro cambio variable

% Gastos póliza seguro variable

% Gastos financieros

### **FAS**

La tercera incluye los Incoterms EXW, FOB, CFR, CIF, DAT, DAP y DDP.

Costes de fabricación (directos)

Costes de estructura (indirectos)

**TOTAL DE COSTES**

% Beneficio de exportación

**PRECIO DE VENTA EN FABRICA**

% Descuento por pronto pago

Embalaje de exportación

Rotulación

Verificación (certificado peso, metrología)

Certificado sanitario

Certificado calidad

Certificado origen

Otros certificados

Homologaciones

Gastos prospección del mercado de exportación

Gastos publicidad para mercado de exportación

Otros gastos

**BASE CALCULO COMISIÓN AGENTE COMERCIAL**

% Comisión agente comercial

### **EXW**

Gastos de carga en almacén/fábrica

Transporte interior de fábrica a almacén

Almacén transportista interior

Transporte de almacén a terminal marítima

Licencia exportación

Gastos Despacho de Aduana Exportación

Tarifa T-3 (Marítimo)

Almacenaje en terminal marítima origen

THC (Movimientos del contenedor en la terminal y carga al buque)

Gastos de seguridad en terminal de carga

Gastos emisión B/L marítimo

Gastos intervención agente transitorio marítimo

### **FOB**

Derecho obtención Divisas

Flete marítimo

% Gastos bancarios variables

% Gastos seguro cambio variables

% Gastos póliza seguro variables

% Gastos financieros

### **CFR**

Seguro de la mercadería

### **CIF**

THC destino (descarga del buque y posicionamiento en explanada del muelle)

Impuestos locales del puerto de destino

Gastos ocupación y estadía del contenedor en muelle

Handling de destino (descarga y movimiento hasta la terminal aérea)

Gastos almacenaje en terminal aérea destino

Gastos descarga a terminal terrestre

Gastos almacenaje en terminal terrestre destino

Gastos del Transitorio

Otros gastos

### **DAT**

Transporte interior desde Terminal hasta almacén/fábrica comprador

### **DAP**

Trámites despacho aduanas importación

% Arancel

Tasas de importación

Otros gastos

% Gastos bancarios variables

% Gastos seguro cambio variable

% Gastos póliza seguro variable

% Gastos financieros

IVA de importación

### **DDP**

## ANEXO D

Lunes, 25/05/2015, Buenos Aires, Actualizado 17:29hs.

# Las claves para incorporar la factura electrónica a los servicios de exportación

**IMPUESTOS** Por Gonzalo F. Alcorta - Arizmendi



**16.30hs | Según lo dispuesto por la resolución 3689 de la AFIP, los sujetos inscriptos en el IVA que realicen esta actividad deberán emitir el comprobante**

Mediante la Resolución General 3689 la Administración Federal de Ingresos Públicos extiende la obligatoriedad de emitir factura electrónica a las operaciones de exportación de servicios realizadas por sujetos inscriptos en el Impuesto al Valor Agregado. (Recordemos que con anterioridad era obligatorio solo para las exportaciones de bienes).

A continuación se detallan los **principales aspectos** introducidos por la resolución:

### **Sujetos obligados a emitir factura electrónica por exportación de servicios**

Aquellos que realicen prestaciones de **servicios** en el país cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el **exterior**.

### **Comprobantes alcanzados**

- a) Facturas de exportación clase 'E'.
- b) Notas de crédito y notas de débito clase 'E'.

### **Modalidades de emisión de la factura electrónica**

Los sujetos obligados deberán solicitar a la **AFIP** la **autorización** de emisión pertinente vía **Internet** a través del sitio web institucional.

Dicha solicitud podrá efectuarse mediante alguna de las siguientes opciones:

a) El **intercambio de información** del servicio 'web', cuyas especificaciones técnicas se encuentran publicadas en el [sitio web](#) de este Organismo, bajo las siguientes denominaciones:

- 1. 'RG 2758 Diseño de Registro XML V.1'.
- 2. 'RG 2758 Manual para el Desarrollador V.1'.

b) El servicio 'Comprobantes en línea'.

c) El servicio 'Facturador Plus', mediante el cual se podrán importar hasta **cincuenta registros por envío** y por lote desde un archivo externo - El diseño del registro se encuentra disponible en el sitio [web de este Organismo](#) -, a cuyo fin previamente deberá ingresarse al servicio indicado en el inciso b) precedente.

El **punto de venta** de la **facturación electrónica** será **específico** y **distinto** a los **utilizados anteriormente**. Es importante tener presente que el punto de venta 9999 no es número autorizado para poder habilitar cualquier comprobante, no está previsto en la RG 1415 de AFIP.

Cuando una misma operación requiera más de una hoja, corresponde **asignar el mismo número de comprobante** a todas las **hojas** utilizadas, trasladándose el subtotal parcial del importe de cada hoja.

El hecho de utilizar los comprobantes electrónicos 'E' **no obliga** a usar el **mecanismo de registración y duplicado electrónico** previsto en la RG 1361, de AFIP.

### **Inoperatividad del sistema**

En el caso de **inoperatividad** del sistema se deberá **emitir y entregar** el **comprobante respectivo** de acuerdo con lo establecido en las Resoluciones Generales N° 100 y N° 1415.

### **Inscripción al régimen**

Los **contribuyentes** deberán **comunicar a la AFIP**:

a) Hasta el 31 de enero de 2015 quienes opten por utilizar la modalidad de emisión 'servicios web' o 'facturación plus'.

b) Hasta el 31 de diciembre de 2014 quienes opten por emitir comprobantes por el sistema de 'facturación en línea'.

## EL CONTADOR PÚBLICO COMO ASESOR EN LAS EXPORTACIONES

---

La comunicación se realizará utilizando el servicio 'Regímenes de Facturación y Registración (REAR/RECE/RFI)', opción 'Empadronamiento/Adhesión', seleccionando 'Factura Electrónica-Exportación de Servicios'.

El **período mensual** a informar debe **coincidir** con el mes de **obligación de utilización** de los **comprobantes electrónicos** según fechas del apartado siguiente:

### Aplicación del régimen

a) Quienes hayan optado por emitir los comprobantes electrónicos por '**servicio web**' o por '**facturador plus**' para las exportaciones de servicios que se documenten desde el día 1 de febrero de 2015.

b) Quienes hayan ejercido la opción de **facturación en línea** para las **exportaciones de servicios** que se documenten desde el día 1° de enero de 2015.

### Conclusión

Fundamentalmente, observan desde [Arizmendi](#), que el **objetivo** de la **resolución** es **intensificar el uso de utilización de herramientas informáticas**, destinadas a facilitar a los contribuyentes y/o responsables el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, así como a optimizar las funciones de fiscalización y control de los gravámenes a su cargo. Con esta nueva disposición, se procede a extender el alcance de la obligatoriedad de emitir factura electrónica respecto de las operaciones de exportación de servicios. Por medio de esta norma se establece que los **sujetos** que realicen **prestaciones de servicios** en el **país** cuya **utilización o explotación efectiva** se lleve a cabo en el **exterior** -exportación de servicios-, deberán emitir **comprobantes electrónicos**.

De esta forma se completa la **obligatoriedad de utilización de factura electrónica** a la operatoria del comercio exterior regulada por el Código Aduanero y complementando a la Resolución General N° 2.758, sus modificatorias y complementarias, que en su oportunidad dispuso la obligatoriedad de emitir comprobantes electrónicos originales a los sujetos comprendidos en el Apartado 2 del Artículo 91 del Código Aduanero que, revistiendo el carácter de responsables inscriptos en el impuesto al valor agregado, se encuentren inscriptos en los 'Registros Especiales Aduaneros' previstos en el Título II de la Resolución General N° 2.570, sus modificatorias y complementarias.

Contador: Gonzalo F. Alcorta

Departamento Legal Técnico impositivo de Arizmendi

## ANEXO E - INFORME ESPECIAL

### INFORME ESPECIAL DE PROCEDIMIENTOS REALIZADOS SOBRE SALDOS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO FACTURADO VINCULADO CON OPERACIONES DE EXPORTACIÓN

A los Señores Presidente y Directores

(1).....

Domicilio legal: (2).....

CUIT: (2)

En mi carácter de Contador Público independiente, a su pedido y para su presentación ante la Administración Federal de Ingresos Públicos (en adelante “la AFIP”) y en relación con los requerimientos de la citada Administración referidos al beneficio contemplado en el segundo párrafo del Art. 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, sustituido por el inciso a), art. 1º del Dto. 959/2001, sobre reintegro de créditos fiscales del Impuesto al Valor Agregado atribuibles a operaciones de exportación, emito el presente informe profesional especial a efectos de cumplir con las disposiciones previstas en el segundo párrafo del artículo agregado a continuación del anteriormente citado artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (t.o. 1997), y del inciso c) del artículo 13 de la Resolución General de la AFIP N° 2000/06.

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

...

#### **Información examinada**

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

#### **Responsabilidad de la Dirección en relación con la información examinada**

La Dirección de la Sociedad es responsable por la preparación y presentación de la información objeto de examen contenida en el Formulario N° 404, de acuerdo con las normas

establecidas por AFIP y por la legislación vigente. Asimismo, el Directorio de la Sociedad es responsable de la existencia del control interno que considere necesario para posibilitar la preparación de la información identificada en el párrafo anterior.

### **Responsabilidad del Contador Público**

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

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

#### Detalle de los procedimientos realizados

1. Los procedimientos, a realizarse sobre la información presentada por la Sociedad en el Formulario N° 404, deberán basarse en los lineamientos dispuestos por la Resolución de FACPCE N° 271/02:

a) detallar los procedimientos realizados.....ejemplos...revisé [revisamos] con....documentación....verifiqué [verificamos] que...a través de la visualización de...

b).....

c)

2. Como parte de los procedimientos realizados, me he basado en las manifestaciones e informes de otros profesionales como los detallados a continuación [Modificar según corresponda] En consecuencia, mi tarea se basan en los informes antes mencionados y no realicé procedimientos adicionales a los mencionados.

a. el informe del Ingeniero sobre la capacidad operativa del establecimiento industrial de la Sociedad para producir los bienes exportados;

b. la manifestación escrita por parte de la gerencia de \_\_\_\_\_ que no se encuentra excluida del presente Régimen, conforme a las disposiciones del Art. 4 de la Resolución General N° 2000/2006;

c. la manifestación escrita por parte de la gerencia de \_\_\_\_\_ respecto de la asignación de los créditos fiscales vinculados a las operaciones de exportación;

## EL CONTADOR PÚBLICO COMO ASESOR EN LAS EXPORTACIONES

---

d. la manifestación escrita por parte de la gerencia de \_\_\_\_\_ que el crédito fiscal incluido en el Formulario F.404 del período \_\_\_\_ de \_\_\_\_ no se encuentra incluido en el régimen establecido por el artículo 1 de la Ley N° 24.402 Régimen de Financiamiento del Impuesto al Valor Agregado;

e. la manifestación escrita por parte de la gerencia de \_\_\_\_\_ donde se informa que es titular de las exportaciones realizadas en el período \_\_\_\_ de \_\_\_\_ en los términos del Art. 74 del Decreto Reglamentario de la Ley del Impuesto al Valor Agregado;

f. la manifestación escrita por parte de la gerencia de \_\_\_\_\_ donde se informa la veracidad de la información puesta a disposición y la corrección y procedencia de los cálculos de imputación de los créditos fiscales;

g. la certificación presentada ante la Secretaría de Industria en cumplimiento de la Resolución N° 72, efectuada por otro profesional cuyo informe he tenido en mí poder;

h. el Informe del despachante de aduana sobre los bienes de capital comprendidos en las posiciones arancelarias de la planilla anexa al Decreto 493/01;

i. el Informe de contador independiente sobre si el/los proveedor/es tiene/n por objeto real la producción o comercialización (según sea el caso) de los insumos y/o servicios que facturó/facturaron al exportador, indicada en...

### **Manifestación del Contador Público**

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

### **Otras cuestiones**

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

Mendoza, ... de..... de....

Firma y Sello Profesional

Notas:

(1) Denominación de la Sociedad

(2) Completar según corresponda

EL CONTADOR PÚBLICO COMO ASESOR EN LAS EXPORTACIONES

---

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



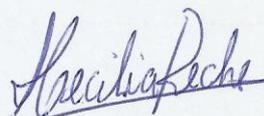
Ana Laura Capella  
Registro N° 26452



María Antonella Ginestar  
Registro N° 26465



Dafne Jaqueline  
Registro N° 26476



Aurora Cecilia Reche Romo  
Registro N° 26485