



## DOCTRINA TRIBUTARIA

# NUEVO RÉGIMEN DE ACREDITACIÓN, DEVOLUCIÓN Y/O TRANSFERENCIA DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO POR OPERACIONES DE EXPORTACIÓN Y ASIMILABLES

*Comparando las principales diferencias entre las nuevas disposiciones y sus precedentes, los autores analizan aquí el reciente régimen instaurado por la resolución general (AFIP) 2000 para exportadores y otros responsables que soliciten el reintegro del impuesto facturado en exportaciones, en reemplazo del establecido por la anterior resolución general 1351.*

Mediante el dictado de la resolución general 2000<sup>(1)</sup>, la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) ha sustituido el cuerpo normativo del régimen previsto en la resolución general (AFIP) 1351 de devolución, acreditación y/o transferencia del impuesto al valor agregado (IVA), el cual deben cumplir los exportadores y otros responsables que soliciten el reintegro del impuesto facturado vinculado a sus exportaciones. A los efectos del presente trabajo, utilizaremos las palabras "reintegro" o "recupero" como términos equivalentes de la expresión "devolución, acreditación y/o transferencia".

La presente colaboración tiene como propósito exponer los aspectos sobresalientes del nuevo régimen, destacando las principales diferencias que existen respecto del régimen anterior. A tal fin y para un mejor análisis, se seguirá -en términos generales- el esquema normativo que presenta la nueva resolución.

## I - INTRODUCCIÓN

La nueva norma no recepta cambios de orden legal que se hayan producido últimamente, sino que limita sus fundamentos a la experiencia recogida respecto de la aplicación del procedimiento anterior y la necesidad de optimizar la sistematización del trámite. Si bien ello es así, entendemos que, además, una de las principales modificaciones del régimen radica en instrumentar la posibilidad de que los exportadores de servicios puedan solicitar el reintegro del IVA vinculado a sus operaciones de exportación.

Al respecto, cabe recordar que ciertos exportadores de servicios -en general, las actividades relacionadas con el transporte internacional- ya contaban en el anterior régimen -RG (AFIP) 1351- con la posibilidad de solicitar el recupero del impuesto facturado por sus proveedores.

Sin embargo, respecto de las locaciones y prestaciones efectuadas en el país cuya utilización o explotación efectiva es llevada a cabo en el exterior -comprendidas en el segundo párrafo del inc. b) del art. 1 de la ley-, si bien también gozaban del tratamiento previsto para las exportaciones<sup>(2)</sup>, no se encontraba reglamentado el procedimiento que debía observarse en caso de solicitar el recupero del impuesto.

A raíz de las nuevas disposiciones, se contempla la situación de estos sujetos, que con anterioridad no estaban autorizados operativamente a solicitar el recupero del impuesto vinculado a sus operaciones, permitiendo recuperarlo en la medida en que se cumpla el procedimiento reglado específicamente.

En consecuencia, podemos señalar que a partir de la entrada en vigencia de la nueva norma -prevista para las *presentaciones que se interpongan a partir del 2/5/2006, inclusive*-, el resto de los exportadores de servicios (sin considerar las actividades relativas al transporte internacional, que ya contaban con un procedimiento reglado) también podrán solicitar el recupero del impuesto en los términos de esta nueva resolución. Cabe destacar que las nuevas disposiciones serán aplicables para *operaciones y/o prestaciones de servicios que se hayan perfeccionado a partir del 1/8/2001, inclusive* [fecha que si bien respeta la retroactividad del régimen prevista anteriormente en la RG (AFIP) 1351, de alguna forma permite subsanar las falencias de regímenes anteriores en relación con los exportadores de servicios, respecto de los cuales no se había reglamentado el procedimiento de recupero del impuesto].

## II - SUJETOS QUE PUEDEN SOLICITAR EL RECUPERO

La resolución identifica quiénes son los exportadores y otros responsables que se encuentran habilitados a solicitar el recupero del impuesto vinculado a las operaciones de exportación. En tal sentido, y a los fines de establecer los requisitos que se deberán cumplir, distingue los siguientes casos:

- a) Los exportadores de bienes.
- b) Los sujetos que desarrollen las siguientes actividades:
  1. transporte internacional de pasajeros y cargas y sus servicios conexos;
  2. transporte de gas, hidrocarburos líquidos y energía eléctrica, destinados a la exportación;
  3. locaciones a casco desnudo y fletamento de buques destinados al transporte internacional;
  4. trabajos de transformación, modificación, reparación, mantenimiento y conservación de aeronaves, sus partes y componentes, y de embarcaciones, destinadas exclusivamente a actividades

comerciales o de defensa y seguridad, siempre que las mismas se encuentren matriculadas en el exterior;

5. prestaciones de servicios postales internacionales/PSP ("courier").

En adelante, denominaremos a este grupo de actividades bajo la designación genérica de "transporte internacional".

c) El resto de los sujetos que realicen locaciones y prestaciones en el país cuya utilización o explotación efectiva es llevada a cabo en el exterior.<sup>(3)</sup>

En adelante, identificaremos a este grupo de actividades bajo la designación genérica de "exportadores de servicios".

### III - REGÍMENES

---

La nueva normativa, como su antecesora, distingue las características, requisitos y condiciones, según la actividad que origina el reintegro y la modalidad mediante la cual se opte y/o deba solicitar el mismo. A tal fin, se mantienen los conceptos de "régimen general", "régimen simplificado" y "régimen de reintegro sujeto a fiscalización".

Al respecto, cabe recordar que el régimen simplificado es un régimen abreviado al cual pueden acceder los exportadores de bienes y sujetos que realicen actividades de transporte internacional<sup>(4)(5)</sup>, en la medida en que interpongan solicitudes por sumas inferiores a determinados importes fijados al efecto por la AFIP.

Bajo este régimen, la procedencia de la solicitud es analizada mediante la utilización de medios informáticos que permiten verificar la verosimilitud, razonabilidad y veracidad de los comprobantes declarados. En función de ello, los proveedores generadores del IVA se clasifican en "admitidos" y "no admitidos". No obstante, cabe aclarar que la presentación de la solicitud en los términos de este régimen implica la renuncia a toda acción o recurso contra las resoluciones que se dicten en su consecuencia.

Por otra parte, el *régimen de reintegro sujeto a fiscalización* es aquel en el cual quedan forzosamente comprendidas -total o parcialmente- ciertas solicitudes de recupero, en virtud de verse involucradas en algunas de las siguientes situaciones particulares: (i) denuncia penal del solicitante; (ii) inclusión de comprobantes con una antigüedad superior a 48 meses calendarios contados a la fecha de la presentación, salvo excepciones; (iii) comprobación -durante una fiscalización- de la ilegitimidad o improcedencia de solicitudes presentadas; (iv) desarrollo de alguna actividad que encuadre dentro del concepto de exportaciones de servicios, salvo el transporte internacional; y (v) la presentación de solicitudes rectificativas sucesivas, en algunos casos.

Dentro de este régimen, la AFIP verifica -en forma previa- la razonabilidad y legitimidad del impuesto facturado, a los efectos de determinar la procedencia del reintegro del mismo. Asimismo, el juez administrativo no cuenta con un plazo determinado para emitir la comunicación de pago o denegar la solicitud, y el régimen no admite la posibilidad de cancelar deudas por aportes y contribuciones con destino al Sistema Único de la Seguridad Social con el monto de devolución y/o transferencia que sea autorizado.

Por último, podemos expresar como norma general que *los sujetos que soliciten el reintegro del IVA vinculado a las exportaciones quedarán incluidos en el "régimen general"*, salvo que los solicitantes:

- opten por el *régimen simplificado*: siempre que no revistan la calidad de agentes de retención del impuesto, cumplan con los requisitos de que la totalidad de las solicitudes interpuestas durante los últimos 12 meses inmediatos anteriores al de la presentación no superen la suma de \$ 1.500.000, y que cada solicitud no supere la suma de \$ 125.000.<sup>(6)(7)</sup>

- estén obligados a tramitar su pedido -total o parcialmente- por el *régimen de reintegro sujeto a fiscalización*, en razón de:

(i) la falta de cumplimiento de algún requisito establecido para el régimen general;

(ii) encuadrar en una causal de exclusión del régimen general;

(iii) configurarse alguna situación especial mencionada en la norma<sup>(8)</sup>, y/o

(iv) ser exportadores de servicios.<sup>(9)</sup>

A los fines de la interposición de una solicitud, la norma establece las disposiciones comunes que se deberán cumplir en cualquier caso e independientemente de la modalidad de la solicitud. Por otra parte, se fijan los requisitos específicos exigidos por cada régimen.

### IV - PERFECCIONAMIENTO DE LAS EXPORTACIONES

---

Los exportadores y el resto de los sujetos incluidos en la norma analizada se encuentran en condiciones de solicitar el reintegro a partir del momento en que las exportaciones -y las actividades u operaciones que reciban igual tratamiento- se consideren perfeccionadas.

Al respecto, cabe resaltar que si bien se mantienen las mismas consideraciones que en el régimen anterior, para el caso de los exportadores de servicios<sup>(9)</sup> las exportaciones se considerarán perfeccionadas con la emisión de la factura mediante la cual se documenten las correspondientes operaciones.

### V - EXCLUSIONES SUBJETIVAS Y OBJETIVAS

---

En relación con las causales de exclusión subjetivas que impiden interponer solicitudes por el régimen general, la nueva resolución mantiene las mismas prohibiciones que tenía el régimen anterior de la resolución general (AFIP) 1351.

Por otra parte, con respecto a las exclusiones objetivas, se han producido dos cambios que merecen ser comentados:

a) Se ha modificado la causal relativa a la antigüedad máxima que pueden tener los comprobantes por los cuales se solicita el reintegro del impuesto al momento de interponer la solicitud, a los fines de que la misma proceda por el régimen general.

Al respecto, debemos recordar que el régimen anterior preveía una antigüedad máxima de los comprobantes al momento de interponer la solicitud de 24 meses calendarios, para que los mismos sean tramitados por la vía del régimen general. De lo contrario, dichos comprobantes serían tramitados a través del régimen de reintegro sujeto a fiscalización.

Ahora, según la nueva normativa, se amplía el plazo de antigüedad máxima permitida por el régimen general a 48 meses calendarios. Una vez transcurrido dicho plazo, los comprobantes quedarán comprendidos en el régimen de reintegro sujeto a fiscalización.

No obstante, podrán continuar por la vía del régimen general los comprobantes con una antigüedad de más de 48 meses calendarios, cuando:

- tengan origen en adquisiciones de bienes de uso, siempre y cuando se presente una nota en la que se establezcan los fundamentos de la antigüedad de los mismos;
- se exceda el plazo con motivo de la interposición de una solicitud rectificativa, y no respecto a la presentación original o rectificativas anteriores, en las que los mismos hayan sido previamente incluidos;
- la sumatoria del impuesto vinculado a los comprobantes que excedan el citado plazo, resulte inferior al 5% del monto total solicitado, y dicho valor sea inferior a \$ 1.000.

b) Se dispuso que los exportadores de servicios<sup>(9)</sup> deberán tramitar sus solicitudes de reintegro, sin excepción, por el régimen de reintegro sujeto a fiscalización, como fuera comentado previamente.

## **VI - LÍMITE DEL IMPUESTO FACTURADO**

---

Se mantiene la obligación de presentar una nota en aquellos casos en que el importe del impuesto facturado vinculado a operaciones de exportación o asimilables que se solicita exceda el límite fijado en el segundo párrafo del artículo 43 de la ley de IVA, es decir, el límite que surge de aplicar la alícuota general del impuesto sobre el monto de las exportaciones<sup>(10)</sup> perfeccionadas en cada mes calendario por el que se presente una solicitud.

A su vez, la norma introduce el procedimiento a seguir para determinar el mencionado límite en aquellos casos en que en un mismo mes de operaciones de exportación coexistan más de una alícuota general del impuesto -procedimiento que encuentra su antecedente en lo dispuesto oportunamente por la AFIP en su N. Ext. 2/2003-<sup>(11)</sup>.

## **VII - AFECTACIÓN INDIRECTA DEL IMPUESTO FACTURADO**

---

Al igual que el anterior, el nuevo régimen prevé el procedimiento a seguir para realizar la apropiación del IVA facturado en el caso de compras, locaciones y prestaciones de servicios que generen derecho al recupero, y que se encuentren relacionadas en forma indirecta con las operaciones de exportación o asimilables.

Si bien el procedimiento a aplicar es similar al establecido en el régimen anterior, es importante destacar que ahora la norma analizada obliga a efectuar un ajuste anual de las estimaciones efectuadas en cada una de las solicitudes mensuales de recupero presentadas correspondientes a un mismo ejercicio comercial o calendario, según corresponda. A tal fin, se deberá aplicar el coeficiente de relación correspondiente al último mes del citado ejercicio, sobre la totalidad del impuesto vinculado indirectamente incluido en las solicitudes mensuales presentadas.

Como se puede apreciar, con las nuevas disposiciones el total del impuesto vinculado indirectamente a las exportaciones del ejercicio comercial o calendario, según corresponda, se deberá ajustar al cierre del mismo de acuerdo con el coeficiente de relación que surja del último mes.<sup>(12)(13)</sup>

De esta forma, es posible que del citado ajuste anual surja una diferencia entre el impuesto vinculado indirectamente solicitado en las diferentes presentaciones mensuales realizadas, y el que surge de aplicar el coeficiente correspondiente al último mes del ejercicio.

Esta diferencia, que podrá resultar a favor del Fisco o del sujeto que solicita el reintegro, deberá ser exteriorizada en la solicitud interpuesta por el último mes del ejercicio en cuestión.

En caso de no interponerse una solicitud por el último mes del ejercicio en cuestión -por ejemplo, en razón de no haberse perfeccionado operaciones de exportación o asimilables en dicho período-, las sumas solicitadas en exceso que surjan de la aplicación del procedimiento de ajuste anual deberán ser ingresadas hasta la fecha de vencimiento para la presentación y pago de la declaración jurada del IVA de dicho período fiscal. No obstante, la norma no aclara cómo proceder en caso de que no se interpusiese una solicitud por el último mes del ejercicio, y del ajuste anual surgiera que se han solicitado sumas en defecto -es decir, que la diferencia se presente a favor del exportador o sujeto que interponga las solicitudes-.

## **VIII - PROCEDIMIENTO DE PRESENTACIÓN. NUEVOS REQUISITOS Y CONDICIONES**

---

### **a) Presentación de la solicitud**

Con respecto a la forma de presentación de la información, y en línea con el claro objetivo de la AFIP de generalizar la informatización de los trámites, a partir de la entrada en vigencia de la norma analizada, se establece como procedimiento obligatorio la presentación de los datos contenidos en la solicitud mediante la transferencia electrónica previa, siendo el programa aplicativo "IVA - Solicitud de reintegro del impuesto facturado - Versión 4.0<sup>(14)</sup>", el único que permite dicha operación.

La presentación de la información generada mediante el citado programa aplicativo se efectuará por transferencia electrónica de datos a la página web de la AFIP -para lo cual el sujeto que interponga la solicitud deberá contar con una clave fiscal de acuerdo con lo previsto en la RG (AFIP) 1345-. Una vez efectuada correctamente la presentación, el sistema emitirá el formulario 1016.

De comprobarse errores, inconsistencias u otros inconvenientes, o incluso en el caso de que la

información a transferir genere un archivo de un tamaño de 2 Mb o superior, la presentación será rechazada. En tal caso, el sistema automáticamente generará una constancia de tal situación y los sujetos podrán concurrir a la dependencia de la AFIP correspondiente a fin de realizar la transmisión.

De haber efectuado la transmisión, el solicitante podrá ingresar mediante el servicio de clave fiscal en la página web del Organismo, y seleccionar la opción "Recupero de IVA por exportaciones - Integridad del archivo transmitido", para verificar si la información transmitida ha superado o no los controles de integridad efectuados por la AFIP.

Cumplimentado lo anterior, se deberá presentar en la dependencia en la que el contribuyente se encuentre inscripto, la siguiente documentación:

1. copia de la constancia de transmisión electrónica - Formulario 1016;
2. formulario de declaración jurada 404 -por duplicado-, generado por el aplicativo;<sup>(15)</sup>
3. un informe especial de contador público independiente.

Una vez aceptada la presentación de los elementos mencionados (incluida la verificación de integridad del archivo transmitido), la AFIP entregará el duplicado sellado del formulario 404 y un acuse de recibo, como constancia de la recepción. La fecha en que este acto tenga lugar será considerada a todos los efectos como fecha de presentación de la solicitud.

#### **b) Inoperatividad del sistema de transferencia electrónica. Presentación en la dependencia de la AFIP**

A su vez, la norma prevé que en caso de inoperatividad del sistema de presentación mediante transferencia electrónica de datos, se pueda realizar toda la presentación<sup>(16)</sup> en la dependencia de la AFIP que corresponda, mediante el formulario 4006 de recepción diferida. En ese caso, la presentación se considerará realizada en la fecha consignada en dicho formulario, sujeta a la validación posterior de la información aportada.

#### **c) Falta de integridad de los datos. Nueva presentación**

De comprobarse la falta de integridad de los datos transmitidos -ya sea mediante transferencia electrónica o presentación en la dependencia correspondiente-, el solicitante deberá efectuar una nueva transmisión dentro del día hábil administrativo siguiente al de la fecha de notificación de la inconsistencia, generándose una nueva solicitud con idéntica secuencia. En los 2 días hábiles administrativos siguientes, deberá efectuarse la nueva presentación del formulario de declaración jurada 404 y de la copia de la constancia de transmisión electrónica -F. 1016-. En ese caso, se mantendrá, como fecha de presentación de la solicitud, la fecha de la primera presentación.

No obstante ello, cabe aclarar que, de no cumplirse los plazos mencionados, se deberá realizar una nueva presentación con idéntica secuencia, cumpliendo por completo con el procedimiento detallado en los puntos a) o b) precedentes.

#### **d) Verificación de incumplimientos**

Cabe destacar algunos nuevos procedimientos introducidos por la resolución analizada que consisten en la obligación de los solicitantes de informarse respecto de posibles incumplimientos que registrase el Organismo Fiscal en sus bases de datos.

En tal sentido, se establece que, una vez que resulte admisible la presentación, el solicitante contará con 6 días hábiles administrativos para verificar su situación respecto del cumplimiento de las presentaciones de declaraciones juradas vencidas y/o de la existencia de deudas líquidas y exigibles impositivas y/o previsionales, es decir, para realizar el procedimiento que se denominará "registro". De no cumplirse la obligación dentro del plazo establecido, el procedimiento se considerará suspendido y no devengará intereses a favor del solicitante durante el período transcurrido entre el vencimiento del plazo y el cumplimiento de la misma.

A los efectos de dar cumplimiento a lo anterior, se deberá ingresar mediante el servicio de clave fiscal en la página web del Organismo, seleccionar la opción "Recupero de IVA por exportaciones - Detalle de incumplimientos de obligaciones tributarias", y registrar si conforma o no el detalle de incumplimientos exhibido. El sistema emitirá la correspondiente constancia de la consulta efectuada.

La conformidad implicará el reconocimiento de las obligaciones formales incumplidas y de la deuda registrada en las bases de datos de la AFIP, siendo esta última objeto de compensación y/o cancelación en nombre del solicitante.

En caso de disconformidad, el solicitante deberá concurrir a la dependencia en la que se encuentre inscripto dentro de los 2 días hábiles siguientes al de la fecha de la registración -no conformada-, para realizar el reclamo que corresponda. La AFIP tramitará el reclamo mediante la presentación de la constancia de disconformidad y emitirá un nuevo detalle de incumplimientos en los 2 días hábiles inmediatos siguientes al del reclamo, al que deberá acceder el exportador mediante el servicio de clave fiscal. Asimismo, de no cumplirse los plazos mencionados, el procedimiento se considerará suspendido con los mismos efectos indicados ut supra, relativos al devengamiento de intereses a favor del solicitante.

#### **e) Presentaciones incompletas**

Cuando las presentaciones sean incompletas en cuanto a elementos documentales, o se comprueben inconsistencias en las declaraciones juradas presentadas y destinaciones de exportación, relacionadas con la solicitud presentada, el juez administrativo podrá intimar la correspondiente subsanación en el término de 6 días hábiles administrativos, y el solicitante tendrá 5 días hábiles administrativos para proceder a su satisfacción. En caso de incumplimiento, se dispondrá el archivo del trámite.

Asimismo, la presentación se considerará formalmente admisible desde la fecha de cumplimiento del mencionado requerimiento, siempre que se hubiese cumplido con la obligación de consultar el detalle de incumplimientos de obligaciones tributarias.

## **IX - PRESENTACIÓN DE SOLICITUDES RECTIFICATIVAS**

En relación con la presentación de solicitudes rectificativas, atento las aclaraciones realizadas por la AFIP mediante la nota externa 2/2003<sup>(17)</sup>, el nuevo régimen precisa que la solicitud originaria mantiene sus efectos desde la fecha de la efectiva presentación sólo a los fines de las compensaciones efectuadas por los agentes

de retención y/o percepción del impuesto al valor agregado y de los importes por los cuales se solicita la acreditación en la parte correspondiente al impuesto originario no observado.

Por otra parte, a los fines del cálculo de los intereses que corresponden al exportador por la interposición de la solicitud de reintegro, la norma establece que los mismos proceden desde la fecha de la presentación rectificativa.

No obstante ello, si el juez administrativo hubiera emitido la resolución que autoriza la comunicación de pago, autorización de acreditación y/o transferencia, antes de la presentación de la rectificativa, en ese caso los intereses se devengarán desde la fecha de interposición de la solicitud original sólo en relación con los créditos no observados.

## **X - TAREAS DE AUDITORÍA**

---

Respecto de las tareas de auditoría que debe observar el contador público independiente a los fines de emitir su dictamen sobre la razonabilidad y legitimidad del impuesto vinculado por el cual se solicita el recupero, la resolución incorpora en su cuerpo normativo lo aclarado anteriormente por la AFIP en su nota externa 2/2003.<sup>(17)</sup>

En tal sentido, no resultará obligatorio realizar los procedimientos de auditoría sobre los proveedores generadores del impuesto facturado cuando los exportadores opten por compensar el ingreso de las retenciones practicadas con los importes de la solicitud del reintegro. En ese caso, el profesional interviniente deberá dejar expresa constancia en su informe de las facturas o documentos equivalentes incluidos en la solicitud, que sean objeto de la citada compensación.

## **XI - DETRACCIONES EN LA SOLICITUD. DISCONFORMIDAD**

---

La nueva redacción del régimen modifica y aclara los supuestos en los cuales el juez administrativo procederá a realizar detracciones de los importes consignados en la solicitud, ante inconsistencias que surjan como resultado de los controles informáticos sistematizados. En tal sentido, se efectuará la detracción cuando:

- a) los agentes de retención hayan omitido actuar en tal carácter respecto de los pagos correspondientes a adquisiciones que integren el impuesto facturado incluido en la solicitud presentada. A tal efecto, se prevé que el exportador deberá informar a través del SICORE<sup>(18)</sup> el impuesto vinculado a las operaciones de exportación, objeto de los correspondientes regímenes de retención;
- b) los proveedores informados no se encuentren inscriptos como responsables del IVA, a la fecha de emisión del comprobante;
- c) los proveedores informados integren la base de "contribuyentes no confiables";
- d) se compruebe la falta de verosimilitud de las facturas o documentos equivalentes que respaldan el pedido;
- e) no se haya dado cumplimiento a las obligaciones tributarias respecto del impuesto facturado vinculado a operaciones de exportación incluido en la solicitud.

Si bien -a priori- parecería que la norma modificatoria agrega situaciones que -de verificarse- habilitarían al juez administrativo a detraer importes incluidos en las solicitudes, entendemos que las mismas ya resultaban aplicables en el anterior régimen, debido a las amplias facultades de verificación y a los diversos controles informáticos sistematizados que utiliza la AFIP.

Contra las detracciones efectuadas por el juez administrativo, se mantiene la posibilidad de que los solicitantes del régimen interpongan el recurso previsto en el artículo 74 del decreto reglamentario de la ley 11683 -"Recurso de Apelación ante el Director General"-.

Sin embargo, a diferencia del régimen anterior de la resolución general (AFIP) 1351, contra las detracciones ahora el solicitante tiene la posibilidad de interponer una nota en carácter de "disconformidad" - no obstante lo dispuesto en párrafo anterior- ante el juez administrativo interviniente, dentro de los 15 días hábiles administrativos inmediatos siguientes a la fecha de notificación de la comunicación de los comprobantes no aprobados. Sin embargo, dicha disconformidad sólo procede en la medida en que la cantidad de comprobantes por los cuales se presenta la misma no exceda de 50 y el monto cuestionado sea inferior al 5% de la solicitud.

## **XII - COMUNICACIÓN DE PAGO. AUTORIZACIÓN DE ACREDITACIÓN Y TRANSFERENCIA**

---

El régimen, tanto en la redacción actual como en la anterior, establece que el juez administrativo dispone de 15 días hábiles administrativos<sup>(19)</sup> contados a partir del momento en que la solicitud se encuentra formalmente admitida, para emitir el comunicado de pago o de autorización de acreditación y/o transferencia.

No obstante ello, en el caso de que transcurran más de 30 días corridos desde la fecha de registración de la consulta sobre el "Detalle de incumplimientos de obligaciones tributarias"<sup>(20)</sup> y el juez administrativo no emita la correspondiente resolución, el solicitante deberá realizar una nueva consulta, es decir, actualizar la misma, dentro de los 2 días hábiles administrativos siguientes a que se haya cumplido el plazo mencionado en primer término (30 días corridos).

Por otra parte, el solicitante podrá tomar conocimiento del estado del trámite ingresando mediante el servicio de clave fiscal en la página web del Organismo, a través de la opción "Recupero de IVA por exportaciones - Estado de trámite".

## **XIII - RESOLUCION. MODIFICACIONES POSTERIORES**

---

A diferencia del régimen anterior, una vez puesto en conocimiento de los solicitantes el comunicado que

autorice el importe de devolución, acreditación y/o transferencia, éstos podrán:

a) Requerir el cambio en la forma de efectivización después de que hayan transcurrido 6 días hábiles administrativos contados desde la fecha de la notificación del acto, siempre que no se haya efectivizado el pago. Dicho cambio operará "únicamente" por el importe autorizado en devolución, neto del monto afectado a la cancelación de deudas impositivas y/o previsionales y aquellos correspondientes al pago del crédito otorgado por instituciones bancarias en el marco de la ley 24402 de financiamiento del IVA.

A los efectos de realizar el cambio, se deberá ingresar a la página web de la AFIP, y seleccionar la opción "Recupero de IVA por exportaciones - Realizar cambios de destino".

b) Rectificar la solicitud interpuesta incorporando nuevos conceptos. Los motivos de la presentación rectificativa deberán ser contemplados en el informe especial del contador público independiente. En este caso, los intereses se devengarán a favor de los solicitantes desde el momento de la presentación original, por los conceptos que no fueron modificados en la presentación rectificativa.<sup>(21)</sup>

c) Presentar una segunda solicitud rectificativa con posterioridad a la resolución que apruebe la rectificativa anterior, después de transcurridos 90 días corridos contados desde este último acto. Cabe aclarar que, en el caso de que la segunda presentación rectificativa supere en un 20% el monto de la anterior, indefectiblemente, la solicitud se deberá tramitar de conformidad al régimen de reintegro sujeto a fiscalización.<sup>(22)</sup>

## **XIV - RÉGIMEN DE COMPENSACIÓN PARA AGENTES DE RETENCIÓN Y PERCEPCIÓN DEL IVA**

---

En relación con el régimen de compensación del título, cabe destacar que sólo en relación con el procedimiento, a partir de la entrada en vigencia de la nueva normativa, los solicitantes que hagan uso del mismo deberán exteriorizar la compensación mediante la presentación del formulario de declaración jurada 79<sup>(23)</sup> (antes se utilizaba el formulario de declaración jurada 574).

## **XV - CANCELACIÓN DE DEUDAS DEL SISTEMA ÚNICO DE LA SEGURIDAD SOCIAL**

---

Como condición previa a la devolución y/o transferencia del monto que resulte procedente, los solicitantes deben cancelar y/o solicitar que se proceda a cancelar en su nombre las deudas que mantengan con la AFIP en concepto de aportes y contribuciones con destino al Sistema Único de la Seguridad Social.

En tal sentido, a diferencia de lo exigido por el régimen anterior -en el cual se debía celebrar un convenio con la AFIP a los fines de cancelar las deudas previsionales líquidas y exigibles-, ahora el exportador deberá ingresar mediante el servicio de clave fiscal en la página web del Organismo, seleccionar la opción "Recupero de IVA por exportaciones - Detalle de incumplimientos de obligaciones tributarias" y registrar la conformidad de las deudas en cuestión. De esta forma, la AFIP procederá a cancelar las mismas en su nombre.

Asimismo, cabe recordar que a los exportadores que tramiten su pedido por el Régimen de Reintegro Sujeto a Fiscalización se les prohíbe hacer uso de este mecanismo de cancelación de deudas.

## **XVI - DESISTIMIENTO DE LA SOLICITUD**

---

Por último, el régimen presenta como novedad la figura del "desistimiento" de las solicitudes presentadas. La misma podrá ser total o parcial. En caso de ser parcial, dicho desistimiento será procedente en la medida en que la cantidad de comprobantes desistidos no exceda de 50 y siempre que el monto desistido sea inferior al 5% del monto total solicitado.

A tal fin, los solicitantes deberán presentar una nota en la dependencia de la AFIP en la que se encuentren inscriptos.

Al respecto, entendemos que el ejercicio total del desistimiento de una presentación determinada no obstaría a que con posterioridad los exportadores pudieran interponer -en su reemplazo- una nueva solicitud de recupero.

## **XVII - CONCLUSIÓN**

---

La problemática de los recuperos del IVA en las exportaciones evidencia que aún el Fisco no encuentra un procedimiento eficaz que permita una pronta devolución del impuesto al exportador, y posibilite a la vez un sistema seguro para la AFIP en la detección y control de maniobras fraudulentas, que evite la devolución de importes improcedentes.

Las continuas modificaciones a lo largo de los últimos años han implicado permanentes esfuerzos adicionales por parte de los sujetos que pretenden hacer uso del régimen para lograr el tratamiento previsto en la ley del impuesto. Ahora, nuevamente, la entrada en vigencia de las disposiciones de la resolución general (AFIP) 2000 no escapa a la regla, y si bien un nuevo régimen más informatizado permitiría mejorar los procedimientos y reducir los plazos de recupero del impuesto, ello -lamentablemente- suponemos que no se materializará en los hechos.

No obstante ello, no podemos dejar de mencionar, entre los aspectos positivos del nuevo régimen, la importancia de la reglamentación del procedimiento que torna operativo el recupero del impuesto para los exportadores de servicios<sup>(24)</sup>, los cuales podrán finalmente gozar del tratamiento previsto para las exportaciones, luego de un prolongado período durante el cual no existieron las correspondientes normas reglamentarias.

### **Notas:**

[1:] BO: 6/2/2006

[2:] El tratamiento previsto para las exportaciones se refiere a la posibilidad de solicitar la devolución, acreditación y/o transferencia del impuesto, contemplado en los arts. 43 y ss. de la ley de IVA, y en el artículo incorporado a continuación del art. 77 de su DR. Dicho tratamiento tiene aplicación para los hechos imponibles que se perfeccionaron desde el

**20 DE ABRIL DE 2006 – CIRCULAR N° 475 - Azul**

La presente circular se encuentra en la página Web [www.acopiadorescba.com](http://www.acopiadorescba.com)

1/1/1999, inclusive

[3:] Actividades comprendidas en el segundo párrafo del inc. b) del art. 1 de la ley de IVA

[4:] Con el alcance indicado en el inc. b) del ap. II del presente trabajo

[5:] Quedan excluidos de este régimen los sujetos que: (i) se encuentran obligados a actuar como agentes de retención de IVA; y (ii) deben -por diferentes motivos- interponer las solicitudes por el régimen de reintegro sujeto a fiscalización (por ejemplo, inclusión de comprobantes con una antigüedad superior a 48 meses calendarios, entre otros)

[6:] Con un acertado criterio, la AFIP ha elevado los montos a observar a los fines de cumplir con los requisitos para interponer las solicitudes por el régimen simplificado, anteriormente los importes eran de \$ 600.000 y de \$ 50.000, respectivamente. De esta manera, se podrán dar trámite de una forma más simplificada, a solicitudes interpuestas por "PYMES" que realicen operaciones de exportación en volúmenes relativamente pequeños

[7:] Cabe destacar que, en algunos casos, el solicitante deberá encontrarse inscripto -a la fecha de la interposición de la solicitud- en el padrón de PYMES exportadoras, creado por la R. 154/2003 de la ex Secretaría de la Pequeña y Mediana Empresa y Desarrollo Regional del entonces Ministerio de la Producción

[8:] Por ejemplo, ciertos casos de presentación de solicitudes rectificativas, entre otros

[9:] Con el alcance indicado en el inc. c) del ap. II del presente trabajo

[10:] El monto de las exportaciones se refiere al valor FOB de las mismas neto del valor de las mercaderías importadas temporariamente, de corresponder

[11:] BO: 29/1/2003

[12:] Como se observa, se establece un mecanismo de ajuste similar al previsto en el art. 13 de la ley del IVA (prorrato de crédito fiscal indirecto)

[13:] Recordamos que el coeficiente de relación se calcula para cada mes, dividiendo el importe de las exportaciones sobre el total de operaciones del contribuyente, considerando el importe acumulado de tales operaciones (desde el primer mes del ejercicio en cuestión, y hasta el mes de la solicitud, inclusive)

[14:] A la fecha del presente trabajo, se encuentra publicada en la página web de la AFIP la versión "IVA - Solicitud de reintegro del impuesto facturado - Versión 4.0 Release 1"

[15:] El nuevo régimen incorpora la obligación de consignar en el formulario de declaración jurada 404 los datos del contador certificante que emita el informe especial de contador público independiente

[16:] La documentación mencionada y el respectivo soporte magnético

[17:] BO: 29/1/2003

[18:] Sistema de control de retenciones establecido por la RG (AFIP) 738

[19:] Este plazo no resulta de aplicación cuando las solicitudes que se interpongan se tramiten por el régimen de reintegro sujeto a fiscalización

[20:] De acuerdo a lo mencionado en el inc. d) del ap. VIII del presente trabajo

[21:] Tal como lo mencionáramos en el ap. IX del presente trabajo

[22:] Tal como lo mencionáramos en el ap. III del presente trabajo

[23:] Formulario de compensación aprobado por la RG (AFIP) 1659

[24:] Con el alcance indicado en el inc. c) del ap. II del presente trabajo