

**PAUTAS DE CONTROL Y PROCEDIMIENTOS SUGERIDOS Y/U OPTATIVOS. REVISIÓN DEL SALDO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO FACTURADO VINCULADO CON OPERACIONES DE EXPORTACIÓN (o ACTIVIDADES U OPERACIONES QUE RECIBAN EL MISMO TRATAMIENTO)**

**A. Condición subjetiva habilitante para la solicitud del beneficio.**

**1. Se constatará que el exportador no se encuentre excluido del presente régimen, conforme a las disposiciones del artículo 4to. de la Resolución A.F.I.P. 1351.**

- Obtener una manifestación escrita de la gerencia referida a la inexistencia de exclusiones subjetivas del régimen general de reintegro del impuesto atribuible a operaciones de exportación y actividades u operaciones que reciban igual tratamiento.

**B. Condición objetiva habilitante para la solicitud del beneficio.**

**1. Se revisará que las operaciones de exportación correspondientes al período de reintegro se hayan perfeccionado en el período de exportación presentado.**

- Revisar que las operaciones de exportación o asimilables, se hayan realizado dentro del período presentado, con documentación respaldatoria del tipo formularios O.M. 700A, O.M. 1993 (SIM), O.M. 1993/3 (DUA) y/o documentos equivalentes.
- Revisar que las prestaciones de servicios se hayan perfeccionado mediante la documentación que para cada caso se indica:
  - a) Transporte marítimo y de locación y/o sublocación a casco desnudo o de fletamiento a tiempo o por viaje (art. 7mo. Inciso h) puntos 13 y 14 de la Ley del IVA y 1º, inc. b) de la R.G. A.F.I.P. N° 1351: constancia de entrada y salida del buque, firmada por su capitán y certificada por la Prefectura Naval Argentina.
  - b) Transporte aéreo (art. 7mo. Inciso h) punto 13 de la Ley del IVA): registro o factura certificada por la Fuerza Aérea Argentina.
  - c) Transporte terrestre (art. 7mo. Inciso h) punto 13 de la Ley del IVA): documentación intervenida por la última autoridad aduanera o la que corresponda.
  - d) Servicios conexos al transporte internacional (art. 34 del Decreto Reglamentario y 1º, inc. b) R.G. A.F.I.P. 1351): factura emitida y conformada.
  - e) Trabajos de transformación, modificación, reparación, mantenimiento y conservación de aeronaves y embarcaciones (art. 7mo. Inciso h) punto 26 de la Ley del IVA y art. 1º, inc. b) R.G. A.F.I.P. 1351):
    1. Transporte marítimo: certificado de asentamiento de la reparación, modificación o transformación en el Registro Nacional de Buques que a tales fines se encuentra controlado por la autoridad de aplicación.
    2. Transporte aéreo: registro de aeronaves.

**2. Se corroborará que el valor F.O.B. de las exportaciones se encuentre declarado en la declaración jurada del Impuesto al Valor Agregado y se constatará la correcta atribución del impuesto facturado vinculado a las operaciones de exportación o asimilables del módulo de exportador de la(s) declaración(es) jurada(s) del Impuesto al Valor Agregado del( los) período(s) fiscal(es) de su vinculación (momento de generación del crédito o momento de la exportación)**

- Revisar la correcta determinación del módulo de exportación de las D.D.J.J. del I.V.A., incluyendo los siguientes valores:
  - Saldo inicial del impuesto facturado vinculado a operaciones de exportación o asimilables.
  - Monto solicitado en devolución, acreditación o transferencia.

- Valor F.O.B. (Precio neto o valor dado por los artículos 735 a 750 del Código Aduanero, neto del valor de las mercaderías importadas temporariamente, según corresponda).
  - Impuesto facturado vinculado a operaciones de exportación o asimilables.
  - Compensación con el impuesto determinado en el mercado interno.
  - Saldo final del impuesto facturado vinculado a operaciones de exportación o asimilables.
3. **En el caso de que las disposiciones lo exigieran, se corroborará la efectiva liquidación de las divisas cobradas por la operación, a partir de la documentación cambiaria correspondiente.**
4. **Se corroborará que las exportaciones guardan relación con la capacidad operativa (1) de la empresa exportadora.**
- Indagar si es verosímil que la empresa pueda exportar el tipo de bienes y/o servicios que figuran en la contabilidad/documentación que se revisa, a partir del conocimiento general que el contador independiente ya tenga de la empresa y de las restantes evidencias que se obtengan durante el trabajo. Al respecto, informará las excepciones detectadas de los siguientes procedimientos. La selección de los procedimientos a realizar y su alcance quedará a criterio de cada profesional según lo estime necesario. En caso de tratarse de:
    - i) empresa industrial: obtener de un profesional del exportador (ejemplo: ingeniero, técnico matriculado, etc.) su opinión sobre la capacidad operativa (1) del establecimiento industrial para producir los bienes exportados; y/o corroborar la existencia de la planta productiva, depósitos, etc. mediante su visualización u otro procedimiento alternativo.
    - ii) empresa comercial: aplicar procedimientos de auditoría para revisar la existencia de compras realizadas por el exportador para comercializar los bienes exportados.
    - iii) empresa de servicios: aplicar procedimientos de auditoría para revisar que posea, contrate u obtenga de alguna forma recursos humanos o de otro tipo que hagan posible la prestación y exportación de servicios.

**C. Exportaciones u operaciones asimilables – Objeto de auditoría.**

**Se realizarán procedimientos de auditoría para revisar que:**

- 1) **El solicitante sea el titular de las exportaciones realizadas en el período, en los términos del artículo 74 del Decreto Reglamentario de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (entendiéndose por exportador al mandante o comitente de la operación, propietario de la mercadería y por lo tanto el titular de los créditos por el impuesto facturado).**
- Revisar que el solicitante sea el titular de las exportaciones realizadas en el período, en los términos del artículo 74 del Decreto Reglamentario de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (entendiéndose por exportador al mandante o comitente de la operación, propietario de la mercadería y por lo tanto el titular de los créditos por el impuesto facturado), cotejando con la documentación que respalda las exportaciones.
- 2) **Las operaciones de venta al exterior o asimilables surgen de documentación respaldatoria original del tipo de facturas de exportación, instrumento de cuenta de venta y líquido producto, notas de crédito relacionadas por descuentos y bonificaciones y/o equivalentes y que la misma cumple con los requisitos formales de este tipo de documentación y que los montos de las operaciones de ventas al exterior informadas surgen de registraciones detalladas en el Subdiario de Ventas (o equivalente) Nro. ..., rubricado...folios desde...hasta Fecha de rúbrica dd/mm/aaaa (indicar si está autorizado a llevar registros computarizados).**

- Revisar cotejando con la documentación respaldatoria original (ej. facturas de exportación, cobranzas, subdiario de Ventas, etc.) que las operaciones de venta al exterior o asimilables surgen de dicha documentación.

#### **D. Créditos fiscales destinados a las operaciones de exportación – Objeto de auditoría.**

Se realizarán procedimientos de auditoría, relacionados con el titular de los créditos fiscales, para validar que:

##### **1. El monto de crédito fiscal informado ha sido destinado efectivamente a las exportaciones o a cualquier etapa en la consecución de las mismas:**

###### *a) El monto de crédito fiscal informado sea procedente respecto de las operaciones de exportación por encontrarse vinculado directamente a la misma (Art. 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado)*

Revisar que los cálculos de imputación de los créditos fiscales consignados en las facturas de compras vinculadas a las operaciones de exportación surjan del sistema de información vigente en la empresa. Para ello, en especial, realizar los siguientes procedimientos:

- Solicitar una manifestación escrita de la gerencia de la compañía sobre las premisas utilizadas para el cálculo de los prorrateos y asignación de los créditos fiscales de las operaciones de exportación.
- Revisar que las premisas del punto anterior se cumplan para los casos bajo análisis (Complementar este punto con el procedimiento mencionado en D.1.b)).
- Revisar la correcta asignación proporcional de los créditos fiscales a los bienes y/o servicios bajo análisis.

###### *b) Los créditos fiscales informados y destinados efectivamente a la exportación u operaciones asimilables, o a cualquier etapa en la consecución de las mismas:*

- *No han sido utilizados en el mercado interno.*
- *Se encuentran incluidos en el saldo a favor del contribuyente del periodo fiscal en el que se realizaron las operaciones de exportación, de acuerdo a la anticuación de créditos informada.*
- *No han sido utilizados en solicitudes anteriores de recupero de créditos fiscales del Impuesto al Valor Agregado por exportaciones, conforme al artículo 43 de la Ley del gravamen.*
- *Han sido computados aplicando las disposiciones del tercer párrafo del artículo 43 de la Ley del gravamen en aquellos casos en que existan proveedores con vinculación económica, con beneficios promocionales.*
- *Se originan en comprobantes con fecha anterior al último embarque o si fuera de fecha posterior, que esté relacionado con el embarque u operación asimilable a exportación. Si los mismos fueran de fecha posterior, se deberá dejar indicado en los papeles de trabajo los procedimientos realizados a los efectos de determinar su relación con el embarque u operación asimilable a exportación.*
- *Han sido computados aplicando las disposiciones vigentes en aquellos casos en que derivan de contribuciones patronales al Sistema Único de Seguridad Social.*
- *No han sido utilizados en solicitudes de recupero por el artículo 28 inciso e) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.*

- Solicitar a la empresa, a partir de la información surgida de los registros de cuentas a pagar del último año calendario anterior a la fecha de presentación, la preparación de un registro histórico y acumulado por mes (ordenado por proveedor y número de factura) que contenga el detalle de las facturas y sus respectivos créditos fiscales hasta el momento de la presentación, de acuerdo a la siguiente imputación (los procedimientos detallados a continuación deberán adaptarse según las circunstancias):
  - i. El mercado interno, correspondiente a operaciones que no se encuentren relacionadas con exportaciones (y/o, de corresponder, con bienes de capital).
  - ii. El mercado externo, correspondiente a operaciones que no se encuentren relacionadas con el mercado interno (y/o, de corresponder, con bienes de capital)
  - iii. De existir, las operaciones de bienes de capital que den lugar al recupero del saldo a favor mediante el régimen del Decreto 492/01.

Con la información obtenida en el párrafo anterior:

- **Revisar que el total mensual de créditos fiscales por todas las categorías se corresponda con los incluidos en la declaración jurada mensual preparada por la empresa.**
- Revisar (mediante pruebas selectivas con un alcance del 80 % de los proveedores que no sean agentes de retención) las imputaciones a las categorías i, ii y iii.
- Revisar a través de la visualización de los números de facturas, que en la información anterior no se encuentran facturas duplicadas, a través de los números de facturas incluidas en los listados anteriores.
- Revisar que los créditos fiscales no han sido utilizados en solicitudes de recupero por el artículo 28 inciso e) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Asimismo:

- Revisar la aplicación de lo dispuesto por tercer párrafo del artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en los casos de existir proveedores con vinculación económica, con beneficios promocionales.
  - Revisar, en el caso de haberse incluido créditos por contribuciones patronales al Sistema Único de Seguridad Social, el cómputo y asignación de los mismos a las exportaciones del período, de acuerdo a la normativa vigente.
- c) *El monto de crédito fiscal destinado a operaciones de exportación o asimilables no supere el límite previsto en el artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y los costos límites de referencia según el caso.*
- Revisar que los cálculos de imputación de los créditos fiscales consignados en las facturas de compra (vinculadas a operaciones de exportación u otras que reciban el mismo tratamiento) no supere el límite previsto en el artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. En el caso de superarlo, se deberá detallar entre las observaciones en el informe del Contador Público el monto excedente a los efectos de que el exportador pueda aplicar los procedimientos legales para solicitar la acumulación del saldo en futuras operaciones.
- d) *El monto de crédito fiscal indirecto informado está de acuerdo al procedimiento previsto en la normativa vigente.*
- Revisar que los cálculos de imputación de los créditos fiscales indirectos vinculados a operaciones de exportación surjan del procedimiento determinado por la A.F.I.P. para tal imputación.
- e) *Los pagos por las operaciones que contienen el crédito fiscal informado se han realizado con cheques u otros medios autorizados por las normas legales vigentes.*
- Revisar que los pagos por las operaciones que contienen el crédito fiscal informado se han realizado con cheques u otros medios autorizados por las normas legales vigentes con un alcance tal que los pagos ordenados de mayor a menor cubran el 70% del total de los mismos.
- f) *Los créditos fiscales informados se encuentran respaldados por comprobantes de facturación y notas de crédito relacionadas (por descuentos o bonificaciones), que se ha cumplido con la intervención prevista por el artículo 9 de la Resolución A.F.I.P. 1351 y han sido registrados –según el siguiente detalle- de acuerdo a las normativas legales de facturación y registración vigentes, en el Subdiario de Compras (o equivalente) Nro. ... rubricado ... folios desde ... hasta ... Fecha de rúbrica dd/mm/aaaa (indicar si está autorizado para llevar registros computarizados).*
1. Revisar que los créditos fiscales informados se encuentran respaldados por comprobantes de facturación y notas de crédito relacionadas (por descuentos o bonificaciones) y que dichas facturas cumplan con las normativas legales relativas a la facturación, y que los mismos han sido intervenidos de acuerdo a la normativa vigente (Art. 9 de la Resolución 1351 de la A.F.I.P.).
  2. Revisar que la empresa posea un sistema de control interno razonable con el objeto de impedir la duplicación en la contabilización de las facturas (por ejemplo, sellado de todas las facturas originales para impedir su doble procesamiento, identificación de la fecha de contabilización y/o procesamiento, etc.).
  3. Revisar que los créditos fiscales informados surjan de registraciones realizadas en el libro Subdiario de Compras (o equivalente) Nro....rubricado...folios desde ... hasta ... Fecha de rúbrica dd/mm/aaaa (indicar, si

se está autorizado para llevar registros computarizados, y número de folio y libro en el cual se ha transcripto dicha autorización).

g) *Se cumplimentó con las obligaciones establecidas para los agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado (de corresponder), en cuanto a las obligaciones de consulta de la situación de sus proveedores (R.G. 18, 129 Y 991 de la A.F.I.P.), retenciones practicadas, información de las mismas (SICORE) y cancelación de las retenciones practicadas.*

- Revisar para la totalidad de los casos seleccionados en el procedimiento indicado en D.1.b) que dice “Revisar (mediante pruebas selectivas con un alcance del 80 % de los proveedores que no sean agentes de retención) las imputaciones a las categorías i, ii y iii.”, que el solicitante consultó, en los casos seleccionados y solamente vinculados con las operaciones de exportación (u otras que reciban igual tratamiento), la condición de sus proveedores, las retenciones practicadas y los certificados emitidos, la información presentada mediante SICORE y la cancelación de las retenciones practicadas.

**2. Se realizarán tareas de auditoría relacionadas con los proveedores generadores del crédito fiscal respecto de las operaciones informadas, a efectos de revisar– en base a una muestra representativa – la legitimidad de los créditos referidos:**

- a) Cumplimiento de la normativa legal relativa a la facturación.
- b) Condición de inscripto en el Impuesto al Valor Agregado al momento de la facturación de los bienes o servicios.
- c) Que haya información en la empresa exportadora que evidencie la existencia del proveedor, por ejemplo pero sin que sea indispensable, lo siguiente:
  - Balances auditados de, por ejemplo, los tres últimos ejercicios cerrados que hayan sido analizados por la empresa
- d) - Información sobre la situación financiera del proveedor (por ejemplo, a través de la obtención de información suministrada por compañías especializadas en la materia).
  - Acuerdo firmado y/u órdenes de compra con su proveedor que establezca planes de entrega de los bienes y/o servicios.
  - Pedidos de cotización, ordenes de compra, remitos o certificados de recepción del servicio y constancias de autorización del desembolso.Alcance: proveedores más significativos y cinco al azar hasta alcanzar el 80% del crédito total informado y al 20% del total de los proveedores informados.
- e) En el caso tanto de proveedores radicados en la República Argentina como en el exterior:
  - Obtener una confirmación escrita de la gerencia del proveedor sobre las operaciones que está facturando.
- f) En base a lo informado en el Archivo de Información sobre Proveedores (según lo detallado en la R.G. Nro. 18, artículo 2º, párrafo 4º) revisar que:
  - La condición del proveedor es inscripto en el Impuesto al Valor Agregado al momento de la facturación de los bienes y servicios.
  - El proveedor se encuentra al día con sus obligaciones tributarias al momento de la revisión por parte del contador independiente.Alcance: totalidad del universo de proveedores informados por la empresa.

Excepto para los proveedores alcanzados por las normas de la Comisión Nacional de Valores (entidades con oferta pública) y/o que sean sujetos obligados a actuar como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado de conformidad con lo dispuesto por el artículo 2do. de la Resolución General (A.F.I.P.) Nro. 18, cuando de la aplicación

de los procedimientos mencionados y/o habituales surjan dudas sobre la existencia de un proveedor o de su capacidad para producir o comercializar el tipo de servicios y/o insumos facturados que se revisan (2), se deberían aplicar procedimientos adicionales de excepción tales como algunos de los que se detallan a continuación u otros que sean adecuados según las circunstancias.

- Obtener el detalle de las facturas que originaron el crédito fiscal informado y solicitar al proveedor la confirmación escrita del número, fecha e importe de las facturas que han originado el crédito fiscal informado.
- Formarse una opinión sobre la capacidad operativa del proveedor (2) para la facturación de los bienes o servicios, en función a la actividad que desarrolla. Si la conclusión no fuera satisfactoria o no se llegara a una conclusión, una alternativa podría ser solicitar al contador independiente del proveedor que informe por escrito si dicho proveedor tiene por objeto real la producción o comercialización (según sea el caso) de los insumos y/o servicios que facturó al exportador. Para ello, el contador independiente del proveedor podría realizar procedimientos similares a los descriptos en el punto B.4 en lo referente a corroborar que las operaciones guardan relación con la capacidad operativa de la empresa proveedora. En este caso se sugiere incluir en el informe que el contador del exportador emita que a los efectos de este procedimiento se ha basado en el informe de otro profesional de fecha xx y mencionar el nombre del mismo.

A los procedimientos detallados precedentemente se deberá adicionar la obtención de una declaración y/o carta de gerencia del cliente en la que manifieste la veracidad de toda la información puesta a disposición y la corrección y procedencia de los cálculos de imputación de los créditos fiscales.

Los procedimientos de auditoría sugeridos en el apartado D.2. no serán de aplicación en los casos de exclusión de tipo objetivo y/o subjetivo previstos en la reglamentación que oportunamente emita la AFIP.

Notas:

- (1) Por capacidad operativa del exportador se entiende a que esté en condiciones de exportar el tipo de servicios o insumos que surge de la documentación, y no a la evaluación de aspectos que pueden escapar a la competencia del contador público, como por ejemplo los volúmenes que esté en condiciones de exportar o los referidos a las características técnicas o de calidad de los productos, o que puedan implicar la aplicación de procedimientos cuya relación costo/beneficio no lo justifique.
- (2) Por capacidad operativa del proveedor del exportador se entiende que pueda producir o comercializar los servicios y/o insumos que ha facturado al exportador. Esto no se refiere a aspectos que pueden escapar a la competencia del contador público, como por ejemplo los volúmenes que esté en condiciones de producir o comercializar, o los referidos a las características técnicas o de calidad de los productos, o que puedan implicar la aplicación de procedimientos cuya relación costo/beneficio no lo justifique.

## **INFORME ESPECIAL DE PROCEDIMIENTOS REALIZADOS SOBRE SALDOS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO FACTURADO VINCULADO CON OPERACIONES DE EXPORTACIÓN (Y ACTIVIDADES U OPERACIONES QUE RECIBAN EL MISMO TRATAMIENTO).**

A los Señores Presidente y Directores de

*ABCD*.....

Domicilio legal:

CUIT: .....

### **1.- OBJETO DEL ENCARGO**

He sido contratado por *ABCD* (en adelante “la Sociedad”) para emitir un informe especial sobre el cumplimiento de las condiciones para solicitar el recupero de los saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado vinculados con operaciones de exportación, o actividades u operaciones que reciban el mismo tratamiento, así como de la razonabilidad y existencia de los créditos fiscales sujetos a devolución, de acuerdo con lo establecido en el Art. 43 y siguiente de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus modificatorias, y lo requerido por la RG N°2000/06 de la Administración Federal de Ingresos Públicos (en adelante AFIP).

### **2.- RESPONSABILIDAD DE LA DIRECCIÓN DE LA SOCIEDAD**

La Dirección de la Sociedad es responsable de la preparación y presentación de la Información objeto del encargo, de acuerdo con lo requerido por AFIP y de la legitimidad de los créditos fiscales sujetos a devolución. Dicha información se refiere al monto del saldo a favor del Impuesto al Valor Agregado de *ABCD* C.U.I.T. N° ..... derivado de operaciones de exportación y/o asimilables, correspondientes al mes de..... de 20..... por un total de \$ ..... según surge del formulario N° 404 (o el que corresponda) adjunto, preparado íntegramente por la Sociedad, y que ha sido inicialado por mí con propósitos de identificación. Asimismo, el Directorio de la Sociedad es responsable de la existencia de un efectivo sistema de control interno para posibilitar la preparación de la información identificada en el párrafo anterior, libre de incorrecciones significativas.

### **3.- RESPONSABILIDAD DEL CONTADOR PÚBLICO**

Mi responsabilidad consiste en la emisión del presente informe especial, basado en mi tarea profesional, que se detalla en el párrafo siguiente, para cumplir con los requerimientos AFIP.

### **4.- TAREA PROFESIONAL**

Mi tarea profesional fue desarrollada de conformidad con las normas sobre informes especiales establecidas en la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (en adelante RT 37, FACPCE), y consistió específicamente en la aplicación de ciertos procedimientos previstos en la Resolución de Mesa Directiva de FACPCE N° 271/2002, necesarios para corroborar el cumplimiento por parte de la Sociedad con lo establecido en el Art. 43 y siguiente de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus modificatorias, y los requerimientos de la RG N° 2000/06 de AFIP.

La RT 37 exige que cumpla los requerimientos de ética, así como que planifique y ejecute mi tarea de forma tal que me permita emitir el presente informe especial.

En un encargo para emitir un informe especial, el contador aplica una serie de procedimientos para verificar el cumplimiento por parte de la entidad de determinados requerimientos del organismo de control, y se limita a dar una manifestación de hallazgos sobre la base de los resultados obtenidos de esos procedimientos

Los procedimientos específicamente seleccionados que se detallan en el Anexo I adjunto, han sido aplicados sobre los registros y otra documentación de respaldo que me fue suministrada por la Sociedad, partiendo de la premisa de 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. Por su parte, un efectivo sistema de control interno reduce la posibilidad de ocurrencia de errores, irregularidades o actos ilegales y facilita su detección; sin embargo, no elimina totalmente los riesgos de su ocurrencia.

#### **5.- MANIFESTACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO**

Sobre la base del trabajo profesional realizado y detallado en el párrafo “Objeto del Encargo”, cuyo alcance se describe en el párrafo precedente, informo que, de las corroboraciones realizadas y detalladas en el Anexo I adjunto, incluidas las tendientes a verificar la razonabilidad y existencia de los créditos fiscales en el marco de las normas respectivas de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y de la RG N° 2000/06 de AFIP, no surgieron hallazgos que mencionan que afecten la Información objeto del encargo.

#### **6.- RESTRICCIÓN DE USO DEL INFORME ESPECIAL**

Mi informe ha sido preparado exclusivamente para uso de la Dirección de la Sociedad y para su presentación ante AFIP en relación con la solicitud de recupero de saldo técnico de IVA por exportaciones, por lo tanto, no asumo responsabilidad en el caso que sea utilizado o se haga referencia a él o sea distribuido con otro propósito.

**Lugar y fecha de emisión**

**Firma y sello profesional**

#### Notas:

- Completar los espacios en blanco con la información correspondiente.
- Reemplazar y/o eliminar las aclaraciones expuestas en rojo