

Informe Comercio Exterior: Exportación por cuenta y orden de terceros

Esta forma de operar es una alternativa a considerar para aquellos productores que no poseen la suficiente estructura como para encarar un proyecto de exportación, sea por su carencia de contactos o por su escasa experiencia, no obstante elaboran un producto interesante que tiene posibilidades de insertarse en algún mercado externo.

Se aprovecha entonces la experiencia en la comercialización, la estructura y la red de contactos que suelen poseer los intermediarios que actúan por cuenta y orden de terceros.

Con las sucesivas operaciones la empresa productora puede crecer en su capacidad, ganar experiencia y emprender, ya en una situación mas favorable, sus propias estrategias para crecer y fortalecer su crecimiento a través del comercio exterior.

Introducción

Hace ya casi dos décadas del dictado de la reglamentación de los Consorcios de Exportación y Compañías de Comercialización Internacional. En aquella época era practica usual que actuaran como exportadores pero por cuenta y orden de terceros, debido a una insuficiente estructura que les permitiera a los productores exportar sus mercancías y/o al desconocimiento o incapacidad de acceder a otros mercados en el exterior, también quizá por carecer de experiencia exportadora.

En un principio se admitieron operaciones de documentantes inscriptos (en el Registro de Importadores y Exportadores) por cuenta y orden de exportadores no inscriptos, posteriormente surgieron pedidos para modificar esta situación y se admitió también la exportación por cuenta y orden de terceros inscriptos.

Tiempo después y debido a irregularidades en la utilización del régimen, se produjo una suspensión del mismo, pero sólo para las operaciones de importación, a fin de evitar la simulación de operaciones y el consecuente perjuicio fiscal asociado.

Las operaciones respecto de la exportación se desarrollaban con normalidad y ésta era una alternativa que permitió a los pequeños productores acceder al comercio internacional a través de operadores o intermediarios sin cuya asistencia o gestión exportadora quizá les hubiera resultado inalcanzable.

A fin de proceder a la mejor comprensión del tema, se considera necesario comentar los alcances de los conceptos que se tratarán posteriormente

Las situaciones a desarrollar son aquellas en las que un tercero pacta una venta con el comprador del exterior y utiliza para concretar la destinación de exportación a consumo los servicios de una firma exportadora, la cual al actuar como mandatario limita su responsabilidad a la prestación de la labor encomendada.

También puede ocurrir que los terceros, socios o productores utilicen los servicios de intermediación de un exportador, de una cooperativa de exportación, de un consorcio de exportación o de una compañía de comercialización internacional, las cuales pactan por su nombre la venta al exterior y asumen las responsabilidades emergentes con el comprador extranjero, revistiendo jurídicamente el carácter de exportador y por consiguiente correspondiendo a estos últimos emitir la factura de venta tipo 'E'.

En este supuesto, los terceros no emiten factura, sino que la relación entre las partes intervinientes se regula por un instrumento de cuenta de líquido producto, por el cual el productor o tercero recibe el pago proporcional en orden a la cantidad de mercadería entregada al exportador, a la cooperativa o al consorcio en cuestión. En consecuencia, la exportación recién mencionada no es por cuenta de terceros.

Actualmente la Res.Gral.AFIP 616/99 que se complementa en algunos contenidos con la Res.Gral AFIP 1351/03 y sus modificatorias, enmarcan el funcionamiento de este régimen.

Exportación por cuenta y orden de terceros. Concepto

Las operaciones de exportación por cuenta y orden de terceros son aquellas encomendadas por el propietario de la mercadería a mandatarios, consignatarios u otros intermediarios para que procedan a la venta al exterior de los bienes, actuando estos últimos por cuenta y orden del mencionado propietario.

En consecuencia, deberá considerarse que reviste el carácter de intermediación, toda vez que no exista transferencia de dominio de los bienes, la intervención de quien documenta aduaneramente por cuenta del tercero exportador.

Aspectos Aduaneros.

Operaciones de venta al exterior "realizadas por el tercero en forma directa".

Los documentantes inscriptos en el Registro de Importadores y Exportadores, podrán efectuar la presentación de solicitudes de destinación de exportación para consumo y/o temporaria por cuenta de terceros, inscriptos o no en el referido registro, utilizando según corresponda a la destinación que se trate los Formularios OM 700 'A', OM 1280 'A', OM 1993 'A'-SIM y OM 1993/3

En dicha destinación, el declarante de la exportación informará obligatoriamente el nombre o razón social, el domicilio, el número de registro de exportador y la Clave Unica de Identificación Tributaria (C.U.I.T.), de la/s persona/s por cuenta de quien/es actúa/n, dejando expresa constancia de que no existe inhibición alguna por parte del/los tercero/s para cursar la documentación de que se trata. La factura de venta que debe acompañarse como documentación respaldatoria, será emitida por el tercero o propietario de la mercadería de acuerdo con lo que establece la AFIP, en materia de facturación y registración de operaciones.

En este sentido y respecto de la facturación de la operación, la Resolución General AFIP 1415/03 establece que el respaldo documental de las operaciones de exportación se logra con la emisión y entrega de la factura de exportación.

Es decir que en este supuesto, la factura de venta que debe acompañarse como documentación respaldatoria del Permiso de Embarque es la del tipo 'E' emitida por el tercero.

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

Cuando un documentante inscripto en el Registro de Importadores y Exportadores, efectúa a su nombre la venta al exterior, la emisión de la factura de venta es su obligación, como así también asumir las responsabilidades emergentes con el comprador extranjero. Jurídicamente, bajo esta modalidad reviste el carácter de vendedor.

La exportación definitiva para consumo se instrumentará en los formularios OM 700 'A', OM 1993 'A' (SIM) u OM 1993/3, según corresponda, declarando en dicha solicitud de destinación el nombre o razón social de los terceros exportadores y CUIT de los mismos.

En este supuesto, la relación entre las partes intervinientes deberá instrumentarse mediante un documento por el cual se acredite la participación proporcional correspondiente al tercero exportador, en orden a la cantidad de mercadería entregada al documentante; se ha de utilizar a este fin una Cuenta de venta y Líquido producto o similar.

Documentos equivalentes a los indicados a los efectos del respaldo documental de la operación

Respecto de este último concepto y de acuerdo a la Res.Gral AFIP 1415/03 antes citada, se debe emitir un documento equivalente para respaldar el traslado y entrega de los bienes objeto de la operación, que en este supuesto no son facturadas directamente por el propietario al comprador en el exterior, sino que como se ha mencionado, la facturación la realiza el intermediario.

Cuenta de venta y líquido producto

Será considerado como "documento equivalente" el instrumento que, de acuerdo con los usos y costumbres, haga las veces o sustituya la factura o remito, siempre que individualice correctamente la operación, cumpla con los requisitos establecidos para cada caso y se utilice habitualmente en la actividad del sujeto emisor. Las Cuentas de venta y líquido producto se hallan incluidos en esta caracterización, entre otros.

Este instrumento tiene el espíritu de una declaración jurada, aunque se aclara que sirve para justificar la entrega de mercancías destinadas a la exportación por parte de un intermediario, dejando constancia de dicho acto y pudiendo ser requerida por la AFIP DGI en trámites posteriores en los que actúe el exportador.

A los fines aduaneros solo tendrá valor la factura emitida por el documentante.

Intermediarios. Régimen de Información de las operaciones realizadas

Este tema es también tratado por la Resolución General AFIP 1315 donde se establece que los intermediarios referidos anteriormente quedan obligados a informar ante la AFIP las operaciones de exportación realizadas por cuenta y orden de terceros.

La información requerida deberá presentarse mediante la entrega de un disquete, utilizando el software denominado 'AFIP - Exportaciones por cuenta de terceros', provisto gratuitamente por la AFIP DGI como único autorizado y aprobado por el mencionado organismo. Además debe estar de acuerdo con las pautas que, en relación a la referida declaración jurada requerida, se especifiquen en el mismo.

Los disquetes deberán presentarse rotulados con indicación de apellido y nombre, denominación o razón social, CUIT y ser acompañados por el formulario de declaración jurada N° 846, que es el que se emite por medio del software, por duplicado.

En el momento de la entrega del soporte magnético, se procederá a la lectura y validación de la información contenida en el mismo y se verificará si la misma responde a los datos contenidos en el formulario de declaración jurada N° 846.

Si hubiere errores, inconsistencias, utilización de un proceso distinto al provisto o la presencia de archivos defectuosos, la presentación será rechazada, generándose una constancia de tal situación.

En caso de resultar aceptada la información, se entregará al titular el duplicado del formulario presentado, como comprobante de recepción.

La presentación de la información deberá ser efectuada hasta el día 15 del mes inmediato siguiente al del embarque, y deberá llevarse a cabo en las dependencias de la AFIP DGI en las que los responsables se encuentren inscriptos.

A los fines de habilitarlos a iniciar el trámite de la acreditación, devolución, transferencia del IVA, el intermediario entregará a los exportadores mandantes, una vez cumplida su obligación de información antes citada, y a cada uno de los exportadores que le han encomendado la operación, ciertos elementos en virtud de las operaciones de exportación realizadas por cuenta de éstos.

Dichos elementos son:

** Fotocopia del formulario de la declaración jurada N° 846 (intervenido por la dependencia de la AFIP DGI en la que fue presentado)*

** Constancia donde se indique los datos del embarque correspondiente al exportador respectivo, emitida por el software 'AFIP - Exportaciones por cuenta de terceros'.*

Solicitudes de acreditación, devolución o transferencia del impuesto facturado por operaciones de exportación.

Se entiende por exportador al mandante o comitente de la operación, propietario de la mercadería y, por lo tanto, el titular de los créditos por el impuesto facturado.

En consecuencia, corresponderá con exclusividad al exportador interponer ante la AFIP DGI las solicitudes de recupero del IVA a que se refiere el artículo 43 de la ley del gravamen.

Los exportadores que realicen operaciones de exportación con intervención de mandatarios, consignatarios u otros intermediarios que efectúen la venta de bienes al exterior por su cuenta y orden, así como los intermediarios en dichas operaciones, a los fines de solicitar la acreditación, devolución o transferencia del impuesto al valor agregado facturado y obtener los créditos por estímulos aduaneros que correspondan a la operación, deberán presentar, juntamente con los elementos previstos para ello, los detallados anteriormente, y de corresponder, copia del instrumento de cuenta de venta y líquido producto o la factura de venta al exterior.

Las presentaciones se efectuarán ante la dependencia de este Organismo que tenga a su cargo el control de las obligaciones del impuesto al valor agregado de los peticionantes.

A modo de ampliar la información acerca de la operatoria para solicitar la acreditación, devolución o transferencia del impuesto facturado por operaciones de exportación, puede

consultarse el Informe Comercio Exterior: "Impuesto al Valor Agregado, recupero del gravamen por parte de los Exportadores" que forma parte del Informe Mensual 9 de la Fundación ExportAr.

Respecto de los beneficios Aduaneros

Los créditos por estímulos aduaneros, como es el caso del Reintegro por exportación, se abonarán al documentante de la operación quien, juntamente con el tercero, asume la responsabilidad solidaria en los aspectos promocionales, tributarios y/o sancionatorios de la misma.

Al momento de liquidar los beneficios de los que goce la mercadería, se debe descontar el valor de los insumos importados temporalmente para la obtención del valor a efectos del reintegro.

La Aduana liquidará y pagará el estímulo, al documentante, considerando que se trata de una relación comercial entre partes el hecho de la distribución de dicho beneficio.

Disposiciones del Banco Central

Actualmente también se debe considerar lo resuelto por el BCRA en lo referente al seguimiento de divisas a ingresar para este tipo de operaciones en particular. Se ha dispuesto en la Com.BCRA 'A' 3818 para las entidades financieras lo siguiente:

En relación con el cumplimiento y seguimiento de la obligación de ingreso y liquidación de cobros de exportaciones en el Mercado Único y Libre de Cambios establecido en las Comunicación BCRA A 3473, Com.BCRA A 3493 y complementarias, en los casos de exportaciones realizadas por cuenta y orden de terceros, de acuerdo a las normas establecidas en la Res.Gral.AFIP 616/99 del 17.6.1999. Ambas partes documentante y propietario, en la medida que así estén nominados en el permiso de embarque, son responsables del cumplimiento de la obligación de liquidación de divisas de esas exportaciones.

Respecto al seguimiento de los permisos de embarque correspondientes a este tipo de operaciones, el banco interviniente podrá otorgar el cumplido al embarque contra la liquidación y acreditación de los fondos correspondientes en una cuenta corriente o caja de ahorro del exportador y/o del documentante (siempre que figuren como tales en el permiso de embarque respectivo), y/o contra las aplicaciones permitidas por las normas cambiarias vigentes realizadas por el exportador y/o el documentante.

Comentario final

La consideración de este tipo de mecanismo alternativo permite a productores, que básicamente no poseen experiencia exportadora, dar sus primeros pasos en comercio exterior.

Luego, ya con algo más de experiencia y con la inercia derivada de la continuidad del negocio se hará necesario orientar recursos al apalancamiento en base a una estrategia de negocios a nivel internacional.

Normativa relacionada y complementaria

Resolución exANA 4031/96

Resolución General AFIP 616/99

Resolución General 1415/03, Facturación y Registración

Resolución General 1351/02, IVA. Operaciones de Exportación y asimilables.

Informe realizado por Rubén Pérez