



**UNIVERSIDAD DE PANAMÁ**  
**VICERRECTORIA DE INVESTIGACIÓN Y POSTGRADO**  
**FACULTAD DE ADMINISTRACION PÚBLICA**  
**PROGRAMA MAESTRIA EN GERENCIA PUBLICA**

**PROPUESTA DE MANUAL PARA EL DESARROLLO DE LOS  
PROCEDIMIENTOS GENERALES PARA LA APLICACION DEL  
ARTÍCULO VII DEL GATT-OMC (VALORACIÓN ADUANERA)**

**Profesor Asesor Magister Nicolás Jerome**

**Por.**

**Abdiel E Vega Atencio**

**2- 78- 1151**

Trabajo de graduacion,  
para optar por el titulo de  
Maestria en Gerencia  
Publica con Enfasis en  
Gestion Aduanera

**PANAMA, 2011**

## ÍNDICE GENERAL

ÍNDICE DE CUADROS

ÍNDICE DE GRÁFICAS

INTRODUCCIÓN

Página

### CAPÍTULO I: EL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

1 1 Antecedentes	11
1 2 Planteamiento del problema	12
1 3 Justificación	13
1 4 Objetivo General	13
1 5 Objetivos específicos	14
1 6 Preguntas de la investigación	14
1 7 Hipótesis	14

### CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO

2 1 Antecedentes Históricos y Legales	16
2 2 Fundamentos Teóricos	24
2 2 1 Protocolo del Acuerdo de Valoración	24
2 2 2 Valor de Transacción	25
2 2 3 Partes vinculadas y valores criterios	32
2 2 4 Métodos extracontractuales	45
2 2 4 1 Mercancías Idénticas y Similares	45
2 2 4 2 Método Deductivo	52

2 2 4 3	Método Reconstruido	60
2 2 4 4	Criterios Razonables o del Último Recurso	67
2 2 5	Ajustes al valor de transacción	74
2 2 6	Reglas Generales	82
2 2 7	Fraude en Materia de Valoración Aduanera	90
2 2 8	La Organización Administrativa para la aplicación de la valoración	97
2 2 8 1	Declaración del valor en aduana y sus documentos justificativos	99
2 2 8 2	Información sobre la Organización Administrativa y las Comprobaciones a efectuar	107

### **CAPÍTULO III: APLICACIÓN DEL INSTRUMENTO**

#### **METODOLÓGICO**

3 1	Tipo de investigación	119
3 2	Fuente de información	119
3 2 1	Fuentes Primarias	119
3 2 2	Fuentes Secundarias	119
3 3	Variables	120
3 3 1	Definición conceptual	120
3 3 2	Definición operacional	121
3 4	Población y muestra	
3 4 1	Población	121
3 4 2	Muestra	121

3 5 Instrumento	122
3 6 Tratamiento de la informacion	123

#### **CAPÍTULO IV: ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE**

<b>RESULTADOS</b>	134
-------------------	-----

#### **CAPÍTULO V: PROPUESTA DE MANUAL PARA EL DESARROLLO DE LOS PROCEDIMIENTOS GENERALES PARA LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO VII DEL GATT-OMC (VALORACIÓN ADUANERA)**

5 1 Diagnóstico situacional Presentacion	150
5 2 Presentacion del Manual	151
5 3 Objetivos	151
5 3 1 Objetivo General	151
5 3 2 Objetivo Especifico	152
5 4 Descripción de La Propuesta del Manual de Procedimientos	152
5 5 Tecnicas para la elaboración del Manual	155
5 6 Ventajas que ofrece el Manual	156
5 7 Limitaciones en un Manual	157
5 8 Modelo de Flujograma	158

#### **CONCLUSIONES**

#### **RECOMENDACIONES**

#### **BIBLIOGRAFÍA**

#### **ANEXOS**

## ÍNDICE DE CUADROS

	<b>Página</b>
<b>Cuadro N° 1</b> Niveles de transparencia en la aplicación del código de valoración GATT-OMC en Panamá	135
<b>Cuadro N° 2</b> Beneficios en la aplicación del código de valor aduanero GATT-OMC para la facilitación del Comercio Internacional	136
<b>Cuadro N° 3</b> Aspectos que se deben mejorar en el reglamento del valor de Panamá	137
<b>Cuadro N° 4</b> Consideraciones sobre las recaudaciones aduaneras desde la aplicación en 1997, del Código de Valor GATT OMC	138
<b>Cuadro N° 5</b> Consideraciones de transparencia en la valoración de mercancías usadas	139
<b>Cuadro N° 6</b> Distribución porcentual de las clases de mercancías usadas en las que no existe transparencia en la valoración aduanera	140
<b>Cuadro N° 7</b> Consideran que los documentos exigidos por la aduana en el despacho aduanero son suficientes, para comprobar que el valor declarado corresponde a la suma total pagada por las mercancías importadas	141
<b>Cuadro N° 8</b> Considera beneficioso para los importadores que Panamá, siga utilizando la base CIF, para el pago de impuestos de aduana	142

<b>Cuadro N° 9</b>	Considera que la aduana de Panamá debe exigir además de los documentos en la pregunta No 7, una declaración de valor jurada	143
<b>Cuadro N° 10</b>	Considera que la aduana de Panamá en aplicación a los procedimientos del valor GATT-OMC existe uniformidad y equidad	144
<b>Cuadro N° 11</b>	Cuando en el conocimiento que el embarque no este declarado el flete, o que no se conozca, la aduana debe aplicar los siguientes procedimientos para determinar la base imponible	145
<b>Cuadro N° 12</b>	Considera que publicando las notas interpretativas del acuerdo en un Decreto de Gabinete aparte del Decreto Gabinete No 26, se le brindará más transparencia y uniformidad al Acuerdo	146
<b>Cuadro N° 13</b>	Considera los procedimientos administrativos del Acuerdo adoptado por Panamá, para los casos de discrepancia de valor son uniformes, transparentes y neutros	147
<b>Cuadro N° 14</b>	Aplicación en consulta por discrepancia de valor el importador puede recurrir en apelación después de la notificación de la decisión definitiva y antes de ser aceptada la declaración aduanera en plazo de	148

## ÍNDICE DE GRÁFICAS

	<b>Página</b>
<b>Gráfica N° 1</b> Niveles de transparencia en la aplicación del código de valoración GATT-OMC en Panamá	135
<b>Gráfica N° 2</b> Beneficios en la aplicación del código de valor aduanero GATT-OMC para la facilitación del Comercio Internacional	136
<b>Gráfica N°3</b> Aspectos que se deben mejorar en el reglamento del valor de Panamá	137
<b>Gráfica N° 4</b> Consideraciones sobre las recaudaciones aduaneras desde la aplicación en 1997, del Código de Valor GATT-OMC	138
<b>Gráfica N° 5</b> Consideraciones de transparencia en la valoración de mercancías usadas	139
<b>Gráfica N° 6</b> Distribución porcentual de las clases de mercancías usadas en las que no existe transparencia en la valoración aduanera	140
<b>Gráfica N° 7</b> Consideran que los documentos exigidos por la aduana en el despacho aduanero son suficientes, para comprobar que el valor declarado corresponde a la suma total pagada por las mercancías importadas	141
<b>Gráfica N° 8</b> Considera beneficioso para los importadores que Panamá, siga utilizando la base CIF, para el pago de impuestos de aduana	142

<b>Gráfica N° 9</b>	Considera que la aduana de Panamá debe exigir, además de los documentos en la pregunta No 7, una declaración de valor jurada	143
<b>Gráfica N° 10</b>	Considera que la aduana de Panamá en aplicación a los procedimientos del valor GATT-OMC existe uniformidad y equidad	144
<b>Gráfica N° 11</b>	Cuando en el conocimiento que el embarque no este declarado el flete, o que no se conozca, la aduana debe aplicar los siguientes procedimientos para determinar la base imponible	145
<b>Gráfica N° 12</b>	Considera que publicando las notas interpretativas del acuerdo en un Decreto de Gabinete aparte del Decreto Gabinete No 26, se le brindará más transparencia y uniformidad al Acuerdo	146
<b>Gráfica N° 13</b>	Considera los procedimientos administrativos del Acuerdo adoptado por Panamá, para los casos de discrepancia de valor son uniformes, transparentes y neutros	147
<b>Gráfica N° 14</b>	Aplicación en consulta por discrepancia de valor el importador puede recurrir en apelación después de la notificación de la decisión definitiva y antes de ser aceptada la declaración aduanera en plazo de	148

## INTRODUCCIÓN

La aplicación de la Norma Positiva del valor aduanero GATT – OMC se ha convertido en un tema esencial para las políticas de comercio exterior y ha sido beneficioso para los procedimientos que facilitan este Comercio Internacional

Un alto porcentaje de los operadores económicos han considerado que la transparencia en la aplicación del Código de valoración en nuestro país no es buena, es irregular y selectiva, según sus apreciaciones, e inclusive, instan a los especialistas en aduana a mejorar algunos aspectos del reglamento de Valor de Panamá, por ejemplo para los casos de mercancías usadas, mercancías vendidas en subastas, comercio electrónico, mercancías de alta tecnología, etc

**El Manual para el desarrollo de los procedimientos de aplicación de la valoración aduanera (Artículo VII del GATT)** ha sido diseñado con el objetivo de optimizar los procedimientos generales utilizados en la valoración aduanera en Panamá

En el **capítulo primero** se aborda el problema de investigación. En el **segundo capítulo** se presenta un amplio marco teórico, en el **tercer capítulo** el marco metodológico, el **cuarto capítulo** posee un profundo análisis e interpretación de los resultados obtenidos en la aplicación de un instrumento aplicado al personal de aduanas, navieras, agentes de aduanas e importadores y finalmente el **quinto capítulo** ofrece la propuesta con una síntesis del Manual, objeto final de esta investigación. El fortalecimiento de la investigación se ofrece en la extensa bibliografía, conclusiones, recomendaciones y el anexo que contiene el modelo del Manual estructurado para facilitar con su uso, los pasos a seguir en su aplicación

Se espera que con la utilización de este manual se minimicen las dudas, se despejen interrogantes y hasta quejas presentadas por los diferentes operadores económicos

# **CAPÍTULO I**

## CAPÍTULO I: EL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

### 1.1 Antecedentes

Los procedimientos primitivos de valoración, pervivientes todavía en forma de trueque, ilustran este concepto fundamental. El propietario de un campo ofrece productos agrarios permutándolos por trabajo, el trabajador ofrece el excedente de los productos que no ha consumido a cambio de herramientas, y así sucesivamente. Cada transacción implica una valoración o, en otros términos, la apreciación de una cosa en función de otra. Estas operaciones de trueque tienen consigo un tráfico comercial, y así las condiciones de cada intercambio implican una valoración comercial.

El uso del dinero como medida o patrón del valor introduce la idea de un precio en moneda, por ejemplo, tanto dinero con cierta cantidad de mercancía. Pero el precio puede oscilar de una transacción a otra, si se considera lo que el comprador estima puede obtener de las mercancías y lo que el vendedor presume puede agenciarse mediante el dinero. Por consiguiente, el precio de transacción constituye un valor comercial pero sólo para aquella transacción a la que se refiere ese precio. El empleo del dinero simplifica, pero no altera la naturaleza de las operaciones a que se alude en el párrafo precedente.

**“La valoración en aduana se distingue de la valoración comercial porque hace intervenir a un tercero, la Aduana, quien se interesa no solamente en la transacción concertada entre comprador y vendedor, sino también en todas las transacciones similares estipuladas entre otros vendedores y otros compradores. La Aduana, ha de asegurar una aplicación imparcial de los derechos “ad valorem” para evitar cualquier discriminación entre un importador y otro. Un elemento nuevo surge en la valoración: la necesidad de una norma”.**<sup>1</sup>

---

(1) Adame Goddard Jorge (1991) Estudios sobre la compraventa internacional de mercancías  
Mexico, UNAM

Esa norma, a saber la definición del valor en aduana, deberá ser aplicable a todas las transacciones, cualesquiera que fueren las partes en presencia y las condiciones de tales operaciones

Esta exposición sencilla de lo que después será desarrollado más ampliamente en estas notas ha sido colocada a fin de explicar la dificultad que el importador, interesado y concentrado sólo en su propia transacción, pueda hallar en comprender cómo las Administraciones se ven obligadas a alinear dentro de una norma común el tratamiento dable a cada operación individual

## 1.2 Planteamiento del problema

Con la incorporación de Panamá en 1996 a la OMC, se adoptaron códigos de conducta que han requeridos de cambios profundos en el estado panameño que le han permitido integrarse al mundo globalizado

En el caso de Panamá tiene una posición geográfica privilegiada pero que todavía le falta maximizar de estas ventajas competitivas. Contamos con reglas transparentes para el manejo de la carga en el comercio internacional que potencian el desarrollo de los puertos, las comunicaciones, el transporte, la banca, y en otros. Ello exigirá que nuestros exportadores e importadores requieran instrumentos métodos lógicos y prácticos que le aseguren competitividad, calidad óptima y el manejo de la carga justo a tiempo. La situación antes planteada en muchos casos no se realiza con la satisfacción que desean los exportadores e importadores es por ello que nos cuestionamos

¿Requerirán los exportadores e importadores una forma de manejar los procedimientos aduaneros con mayor eficiencia en el tiempo para el eficaz logro de resultados para realizar las actividades de la DFI de la carga?

### 1.3 Justificación

La necesidad de utilizar y manejar un procedimiento práctico sistematizado y automatizado eficiente en el tiempo y eficaz en el logro de resultados para realizar las actividades de la DFI de la carga es según nuestro criterio insoslayable. Para que los empresarios (exportadores, importadores y agentes de aduana) en nuestro país lo utilicen en la toma de decisiones que le permitan mantener fuertes ventajas competitivas en la entrega oportuna de la calidad en los servicios.

Es por ello que la Propuesta de **“MANUAL PARA EL DESARROLLO DE PROCEDIMIENTOS GENERALES PARA LA APLICACIÓN DEL ARTICULO VII DEL GATT- OMC (Valoración Aduanera)”** diseñado de manera sencilla y práctico, para ser utilizado por todas aquellas personas vinculadas al manejo de la carga ya sea importador, exportador, como agente de aduana y estudiantes de la carrera de Aduanas, logística y comercio internacional que requieran algunas orientaciones para que el procedimiento a utilizar ya sea como cliente u operador de comercio exterior conozca didácticamente los procedimientos de valoración aduanera que deben seguir de antemano.

### 1.4 Objetivo General

- ✓ Crear una propuesta de Manual para el desarrollo de procedimientos generales para la aplicación del Artículo VII del GATT-OMC (Valoración Aduanera)

### 1.5 Objetivos Específicos

- ✓ Analizar cada uno de los procedimientos de valoración utilizados en aduanas por los exportadores, importadores y operadores económicos

- ✓ Integrar de manera secuencial todos los procedimientos identificados en el desarrollo de los procedimientos generales para la aplicación del artículo VII
- ✓ Presentar un Manual didáctico, interactivo y fácil de manejar que contenga en breves reseñas los procedimientos generales para la aplicación del artículo VII

#### 1.6 Preguntas de la investigación

¿Requerirán los exportadores e importadores una forma de manejar los procedimientos de valoración aduanera con mayor eficiencia en el tiempo para el eficaz logro de resultados para realizar las actividades de la DFI de la carga?

#### 1.7 Hipótesis

Si los procedimientos generales manejados para la aplicación del artículo VII son realizados con conocimiento, eficiencia y prontitud por los consignatarios, entonces, esto permitirá mejorar la calidad de los servicios desde la producción de la mercancía hasta la entrega

## **CAPÍTULO II**

## CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO

### 2.1 Antecedentes Históricos y Legales

Para el desarrollo de este aspecto se resaltarán los antecedentes históricos y legales que sustentan la Valoración Aduanera

#### ✓ **Desarrollo de las técnicas de valoración en aduana.**

La incrementada importancia de valoración en aduana es un rasgo característico del desarrollo de los sistemas arancelarios modernos

En tiempos pasados, la finalidad habitual de los derechos de entrada consistía en allegar recursos para el Erario. Con miras a facilitar su recaudación, se establecían casi siempre derechos "específicos" calculados a un tipo fijo por unidad de medida, cuando excepcionalmente los derechos eran calculados "ad valorem", gravaban mercancías cuyo valor comercial podía ser fácilmente determinado

Más recientemente, el propósito perseguido mediante la imposición de derechos de entrada se ha orientado hacia la protección y desarrollo de la industria nacional, cuando se ha llegado a advertir que los derechos "ad valorem" permiten alcanzar más fácilmente este fin (debido a la inestabilidad de precios, a la necesidad de tener en cuenta la calidad de las mercancías, etc.), el sistema "ad valorem" se ha generalizado

Esta evolución amplió considerablemente el campo de la valoración en aduana y ha hecho entrar en él numerosos tipos de mercancías, cuya valoración plantea problemas particulares, tal sucede con las novedades, especialidades, fabricaciones exclusivas y con aquellas mercancías en que una pequeña desviación de precios constituye un elemento importante a efectos de competencia. Se hicieron necesarios métodos de valoración más adecuados y precisos que los utilizados en el pasado

Estos métodos pueden, sin embargo, prestarse a abusos y conducir, en la valoración en aduana, a la aplicación de medidas perjudiciales para el comercio internacional. El hecho de que ciertos países recurrieran a tales medidas provocó quejas vehementes y gestiones encaminadas a la adopción de un código internacional concebido para proscribirlas.

Para comprender mejor este problema, cuyo influjo sobre el desarrollo de la moderna técnica de valoración ha sido considerable, se ha de establecer una distinción entre los dos niveles a los que pueden situarse los derechos protectores "ad valorem" y entre los métodos de valoración que se derivan de su aplicación. En el primer nivel, se trata solamente de gravar las mercancías importadas con unos derechos suficientes para neutralizar su ventaja competitiva sobre las mercancías de producción nacional. En este caso, si el tipo de derecho ha sido fijado adecuadamente, en función de una determinada norma del valor, no hay motivo para sobrevalorar las mercancías.

El segundo nivel constituye una barrera, y se pretende que, a su amparo la producción nacional pueda desplegar su actividad sin temor a la competencia extranjera. Para alcanzar este propósito, bastaría, evidentemente, fijar los derechos a un tipo suficientemente alto. Pero los tipos elevados se prestan demasiado fácilmente a crítica, por ello se tiende a adoptar tipos más bajos, a los que se les aplica unos métodos de valoración que permiten disimular, durante algún tiempo, la incidencia efectiva del derecho.

Ciertos países han recurrido a esta última clase de métodos de valoración, calificados como de proteccionismo administrativo, y ello les ha conducido a utilizar valores arbitrarios o ficticios. En otros países se ha llegado a adoptar normas o criterios artificiales, por cuanto estaban en disconformidad con las condiciones en que normalmente se desenvuelve el comercio internacional, dando así lugar a valores de los que se ha

dicho que no tenían suficientemente en cuenta los precios practicados en esta clase de comercio

✓ **Discusiones internacionales sobre valoración en Aduana**

Cabría preguntarse por qué las reclamaciones originadas por estos métodos no pudieron ser resueltas mediante procedimientos de arbitraje. Pero no todos los países ofrecían vías de recurso suficientes para solventar las controversias de valoración. De todas formas, si las definiciones legales se basaban en criterios artificiales, el arbitraje no podía dar resultados satisfactorios. Por otra parte, las definiciones del valor, vigentes en algunos países eran tan complejas que su interpretación jurídica había de ser un poco lenta y difícil, lo que constituía, en opinión de algunos, un obstáculo a los intercambios comerciales.

No es de extrañar, pues, que la valoración en aduana haya llegado a ser tema de discusión en los medios comerciales internacionales. En las Conferencias Económicas celebradas en Ginebra en 1927 y 1930, bajo los auspicios de la Sociedad de Naciones, se insistió en que había de ponerse remedio a la ausencia de equidad en ciertos métodos de valoración. Estos primeros pasos no permitieron conseguir sino una declaración según la cual era deseable proceder a una encuesta complementaria. Sin embargo, los medios comerciales prosiguieron su campaña.

La oportunidad para ejercer una acción efectiva no se presentó de nuevo hasta la creación de las Naciones Unidas. Los organismos comerciales nacionales e internacionales habían podido, mientras tanto, completar sus estudios y probar documentalmente el grave perjuicio que podía sufrir el comercio internacional, como consecuencia de la aplicación de ciertos métodos de valoración. Por su parte, los Gobiernos, percatándose de que la aplicación de tales métodos perjudicaba sus

exportaciones y de que era posible falsear el alcance de las negociaciones arancelarias con sólo modificar el método de valoración, tomaron medidas, dentro del marco de la Carta de las Naciones Unidas, para asegurar una cierta fiscalización o control sobre las prácticas seguidas en materia de valoración en aduana

Dicha Carta abría el camino hacia una discusión internacional sobre los principios de la valoración en aduana, y fue la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Empleo, celebrada en Ginebra en 1947, la que, por primera vez en la historia, consiguió un acuerdo internacional de esta materia

✓ **El Acuerdo General sobre Aranceles aduaneros y Comercio.**

“Las conclusiones formuladas por la Conferencia celebrada en Ginebra en 1947 fueron incorporadas en el Acuerdo General sobre Aranceles aduaneros y Comercio (G.A.T.T.), firmado en Ginebra el 30 de octubre de 1947 por veintitrés naciones. Las disposiciones referentes a valoración se encuentran en el artículo VII de este Acuerdo.

El artículo VII del G.A.T.T., invita a las partes contratantes a unificar, en la medida de lo posible, las definiciones del valor, así como los métodos empleados para determinarlo, sentando a este respecto ciertos principios.”<sup>2</sup>

✓ **Labor del Grupo de estudios para la Unión Aduanera Europea.**

Poco después de la adopción del artículo VII del G A T T , el grupo de estudio para la Unión Aduanera Europea franqueó una nueva etapa en el camino de la cooperación internacional en materia de métodos de valoración

El grupo fue creado en Bruselas en 1947. Los estudios técnicos fueron confiados al Comité Aduanero, este encargó al Subcomité del Valor la

(2)Witker, Jorge(1988) Códigos de conducta internacional del GATT, suscritos por México, UNAM, México, p 126-181

elaboración de una definición C I F del valor, aplicable dentro del marco de una unión aduanera, y el estudio de las modalidades y condiciones de su aplicación

Tratándose de redactar una definición única, de aplicación uniforme, se estimó necesario, antes de abordar esta tarea, precisar los principios generales del artículo VII del G A T T Se comenzó, pues, por dar forma a los "Principios de Bruselas", después, sobre esta base, y para su empleo con una Unión Aduanera Europea, se emprendió la elaboración de una definición del valor, acompañada de notas complementarias, comentarios y recomendaciones referentes a la determinación y comprobación del valor Esta definición expresaba una noción única del valor que no permitía disyuntiva, y sólo necesitaba las disposiciones interpretativas que parecieran indispensables, por una parte, para prevenir la defraudación y, por otra, para permitir una máxima utilización de los documentos comerciales la mayor parte de las veces

Terminada esta labor hacia mediados de 1949, el Grupo de Estudios estimó que sería conveniente sancionar los resultados obtenidos mediante un Convenio Internacional

La definición del valor, elaborada por el Grupo de Estudios en 1949, fue adoptada con miras a que fuese posible su aplicación por todos los países deseosos de implantar un Arancel "ad valorem" sobre base C I F tal definición fue incorporada en el Convenio sobre el Valor en Aduana de las Mercancías Firmado en Bruselas el 15 de Diciembre de 1950, que entró en vigor el 28 de julio de 1953

La definición de Bruselas se basa en una noción teórica que considera el valor en aduana como el precio al que se vendería a mercancía que se ah de valorar en condiciones determinadas Los elementos esenciales de esta Definición son el precio, el tiempo, el lugar, la cantidad y el nivel comercial

En el transcurso de los años, el número de Partes Contratantes en el Convenio aumentó progresivamente hasta llegar a 33 miembros a finales de los 60' cifra que ahora ha descendido ya que varios países han adoptado el Acuerdo sobre valoración del GATT

De hecho, una nueva etapa en la historia de la valoración en aduana estaba gestándose entre 1973 y 1979 Durante ese período se celebraron en Ginebra las negociaciones comerciales multilaterales del GATT, conocidas como la Ronda Tokio, uno de los acontecimientos de política comercial más significativos de nuestro tiempo

El objetivo de estas negociaciones era "lograr la expansión y la liberalización cada vez mayor del comercio mundial por medio, entre otras cosas, de la supresión progresiva de los obstáculos al comercio" Un medio de lograr este objetivo fue la adopción de un sistema de valoración internacional común, de mayor aceptación que el sistema existente

Uno de los resultados de estas negociaciones fue la Adopción del Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT, que establece un sistema positivo de valoración en aduana basado en el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas Tiene por objeto establecer un sistema equitativo, uniforme y neutro para la valoración en aduana de las mercancías, que corresponda a las realidades comerciales y que prohíba el empleo de valores en aduana arbitrarios o ficticios

El acuerdo reconoce que el valor en aduanas debe basarse en la mayor medida posible, en el precio real de las mercancías objeto de valoración, generalmente indicado en la factura, a tal precio, sin perjuicio de ciertos ajustes, se le denomina valor de transacción Para una gran mayoría de las mercancías importadas, el valor de transacción será el valor en aduana así pues, el valor de transacción de las mercancías importadas

constituye el primero y el más importante método establecido en el acuerdo. Si no existe un valor de transacción o si el valor de transacción no puede aceptarse como valor en aduana, porque el precio ha sufrido distorsiones debidas a ciertas condiciones o restricciones, el Acuerdo prevé otros 5 métodos de valoración en aduana, que deberán aplicarse en el orden de prioridad prescrito. Un Protocolo adicional al Acuerdo, y que se considera parte integrante del mismo, contiene disposiciones relativas, a los problemas y necesidades comerciales especiales de los países en desarrollo, permitiéndoles cierta flexibilidad en la aplicación del acuerdo.

El acuerdo prevé igualmente, en el Artículo 21, que los países desarrollados proporcionarán asistencia técnica a los países en desarrollo.

Todas estas disposiciones, tanto las del Acuerdo como las del Protocolo, están destinadas a facilitar a los países en desarrollo la aceptación del Acuerdo.

El Acuerdo entró en vigor el 1 de enero de 1981, siendo Partes Contratantes

- ✓ Austria,
- ✓ La CEE (10 Estados Miembros)
- ✓ Estados Unidos,
- ✓ Finlandia,
- ✓ Hungría,
- ✓ Japón,
- ✓ Noruega,
- ✓ Rumania,
- ✓ Suiza

En esa fecha, Argentina, Canadá, Corea, España, India y Yugoslavia habían firmado el Acuerdo con la condición de poder retrasar su aplicación según lo

dispuesto en su Artículo 21, el cual autoriza un período de transición para los países en desarrollo, que no exceda de cinco años

✓ **Orden de aplicación de los métodos de valoración**

Los métodos subsidiarios según el concepto positivo del Acuerdo son, brevemente, en su orden de prioridad normal

- ✓ El valor en aduana establecido en el mismo momento o en uno próximo para mercancías idénticas,
- ✓ El valor en aduana establecido en el mismo momento o en uno próximo para mercancías similares,
- ✓ El valor establecido a partir del precio de venta en el país de importación de las mercancías importadas o de mercancías importadas idénticas o similares,
- ✓ El valor reconstruido a partir del costo de los materiales y de la fabricación, de los beneficios y gastos generales y de los gastos de transporte cuando proceda,
- ✓ Y, finalmente, un método de último recurso que indica cómo determinar el valor en aduana cuando éste no puede determinarse con arreglo a las disposiciones de los artículos precedentes

✓ **Estadísticas del GATT sobre la aplicación de los distintos métodos**

En 1981, el Comité de Valoración en Aduana de Ginebra decidió invitar a las Partes que ya aplicaban el Acuerdo en esa fecha a suministrar información sobre la frecuencia con que se aplicaban los diferentes métodos de valoración a las declaraciones en aduana presentadas durante cierto período

Se publicaron los resultados de este cuestionario, basado en diferentes métodos de muestreo, indicaban que el método del Artículo 1 se utilizaba en más del 90% de los casos (95,4 en la Comunidad Europea, 96,6 en Japón y 94 en Estados Unidos)

## 2.2 Fundamentos Teóricos

Para fortalecer este proyecto investigativo, es necesario contar con algunos conceptos básicos y relevantes, relacionados con el tema aduanero, que a continuación se definirán

### 2.2.1 Protocolo del Acuerdo de Valoración

La elaboración de un texto único del Acuerdo relativo a la aplicación del Artículo VII del GATT planteó varias dificultades, y las Partes reconociendo que los países en desarrollo pueden tener problemas especiales en la aplicación del Acuerdo, acordaron elaborar un Protocolo, considerado como parte integrante del mismo, en el que figuran las disposiciones relativas a los problemas particulares y a los imperativos comerciales de los países en desarrollo

Estas disposiciones pueden resumirse de la siguiente forma

- ✓ Supresión de un 4º valor criterio
- ✓ Posible prórroga de la moratoria de cinco años prevista en el párrafo 1 del Artículo 21 para la aplicación de las disposiciones del Acuerdo por los países en desarrollo,
- ✓ Posibilidad de mantener valores mínimos, de manera limitada y en ciertas condiciones
- ✓ Posibilidad de formular una reserva respecto de la inversión del orden de aplicación prevista en el artículo 4
- ✓ Posibilidad de formular una reserva respecto de la utilización por el importador del método superdeductivo
- ✓ Estudio de la cuestión de los agentes, distribuidores y concesionarios exclusivos
- ✓ Derechos de las Administraciones de Aduanas
- ✓ Clarificación del concepto de precio realmente pagado o por pagar

El protocolo firmado por las partes establece que, a partir de la entrada en vigor del Acuerdo, se estimará que las disposiciones del protocolo son parte integrante del mismo

#### 2.2.2 Valor de Transacción

Se ha visto ya que el Artículo 1 establece que el valor en Aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el Artículo 8

Sin embargo, el valor de transacción sólo podrá aceptarse como valor en aduana de las mercancías importadas si se cumplen las cuatro condiciones enunciadas en el párrafo 1 del Artículo 1. Estas cuatro condiciones son las siguientes

- ✓ Que no existan restricciones a la cesión o utilización de las mercancías por el comprador, con excepción de algunas restricciones determinadas,
- ✓ Que la venta o el precio no dependan de ninguna condición o contraprestación cuyo valor no pueda determinarse con relación a las mercancías a valorar,
- ✓ Que no revierta directa ni indirectamente al vendedor parte alguna del producto de la reventa o de cualquier cesión o utilización ulteriores de las mercancías por el comprador, a menos que pueda efectuarse el debido ajuste de conformidad con lo dispuesto en el Artículo 8, y
- ✓ Que no exista una vinculación entre el comprador y el vendedor o que, en caso de existir, el valor de transacción sea aceptable a efectos aduaneros en virtud de lo dispuesto en el párrafo 2 del Artículo 1

Como ya se ha señalado, más del 90% de todas las importaciones se valoran según las disposiciones del Artículo 1, lo que demuestra que esas

condiciones tienen, a lo sumo, una incidencia mínima en la aplicación del valor de transacción

Para comprender bien la situación, a continuación se examinará detenidamente cada una de esas condiciones

### **PRIMERA CONDICIÓN**

El valor de transacción no admite restricciones a la cesión o utilización de las mercancías por el comprador. En la práctica, cuando se imponen al comprador restricciones a la cesión o utilización de las mercancías, el precio de éstas puede reflejar aquellas. Cuando existan tales restricciones, habrá que rechazar el valor de transacción

### **EJEMPLOS**

- ✓ Cuando se prohíbe al comprador que revenda las mercancías, se impone una restricción que causa el rechazo del valor de transacción
- ✓ Cuando se vende una máquina a un precio simbólico, con la condición de que el importador sólo la utilice con fines benéficos, hay una restricción que causa el rechazo del valor de transacción

Existen, sin embargo, tres excepciones a esta regla. Se permiten las restricciones que

- a) Impongan o exijan las autoridades del país de importación

### **EJEMPLOS**

- ✓ Se exige una licencia o permiso antes de poder revender o utilizar las mercancías,
- ✓ Se exigen ciertos tipos de etiquetas o embalajes,
- ✓ Se exigen pruebas o una inspección antes del levante,

- b) Limiten el territorio geográfico donde puedan revenderse las mercancías

**EJEMPLO**

Cuando un vendedor impone una restricción territorial, por ejemplo, distribución regional, con lo que se revenderá únicamente en un área determinada (por ejemplo, país, región, provincia, municipio, etc )

c) No afecten sensiblemente al valor de las mercancías

Respecto a esta excepción, no existe una definición o una cantidad para el término "sensiblemente" Por tanto, la decisión se tomará caso por caso Al hacerlo, se podrán tener en cuenta los siguientes factores

- ✓ La naturaleza de la restricción
- ✓ La naturaleza de la mercancías
- ✓ La naturaleza de la rama de industria y sus prácticas
- ✓ La importancia comercial de su influencia en el valor

**EJEMPLOS**

- ✓ Cuando el vendedor exige que el comprador de automóviles no los venda ni exponga antes de cierta fecha, que marca el comienzo del año para el modelo No se trata de una restricción, puesto que no afecta sensiblemente al precio
- ✓ Cuando el vendedor exige que el producto importado se venda a los consumidores exclusivamente por representantes comerciales que hacen la venta a domicilio No se trata de una restricción, puesto que no afecta sensiblemente al precio

**SEGUNDA CONDICIÓN**

La venta o el precio no dependen de ninguna condición o contraprestación cuyo valor no puede determinarse con relación a las mercancías importadas

Esta condición se explica en el párrafo 1 b) de las Notas interpretativas al Artículo 1 mediante las tres situaciones siguientes

- a) El vendedor establece el precio de las mercancías importadas a condición de que el comprador adquiriera también cierta cantidad de otras mercancías

#### EJEMPLO

El fabricante F en el país de exportación E vende al comprador X en el país I artículos de cuero a un precio unitario de 50 u m , a condición de que X adquiriera también un lote de calzados al precio unitario de 30 u m

- b) El precio de las mercancías importadas depende del precio o precios a que el comprador de las mercancías importadas vende otras mercancías al vendedor de las mercancías importadas

#### EJEMPLO

El fabricante F en el país de exportación E concierta un acuerdo con el importador X en el país I para el suministro de un equipo especializado, ideado por F, a un precio unitario de 10 000 u m , a condición de que el importador X le suministre unos relés que F utiliza en la producción del equipo, al precio unitario de 150 u m

- c) El precio se establece condicionándolo a una forma de pago ajena a las mercancías importadas, por ejemplo, cuando éstas son mercancías semi-acabadas suministradas por el vendedor a condición de recibir cierta cantidad de las mercancías acabadas

#### EJEMPLO

El importador I compra a un vendedor madera que utiliza para fabricar escritorios. El precio al que compra la madera está condicionado a la obligación para el comprador de entregar cierta cantidad de escritorios al vendedor

## ✓ TRANSACCIONES DE COMPENSACIÓN

### (“Countertrade”)

Las transacciones de compensación pueden revestir formas diferentes. En general, consisten en un intercambio de mercancías o servicios de valor más o menos igual, sin recurrir a un intercambio de moneda (o sólo parcialmente)

En semejante situación hay que determinar si se ha realizado una venta o no. En algunos países, las transacciones de compensación o las operaciones de trueque expresadas en términos monetarios pueden considerarse como ventas.

### EJEMPLO

El fabricante F en el país de importación I tiene la oportunidad de vender material eléctrico en el país E, a condición de que un valor equivalente de mercancías producidas en el país E sea comprado y exportado de este país. Después de haber concertado un acuerdo con F, X, igualmente establecido en el país I, importa en el país I cierta cantidad de madera contrachapada del país E, y F exporta material eléctrico facturado en 100 000 u m al país E.

La factura que X presenta para la importación de la madera contrachapada también indica un valor de 100 000 u m, sin embargo, no se efectúa ningún pago monetario entre X y el país de exportación E.

En el caso de transacciones de compensación, deben plantearse las siguientes preguntas:

- ✓ ¿se ha realizado una venta?
- ✓ ¿hay un precio realmente pagado o por pagar?
- ✓ ¿se ha fijado el precio sobre la base de una forma de pago sin relación con las mercancías importadas?

## OTROS COMENTARIOS

Respecto a la segunda condición, la nota interpretativa del Artículo 1, párrafo 1 b), establece que las condiciones o contraprestaciones relacionadas con la producción o la comercialización de las mercancías importadas no conducirán a descartar el valor de transacción

Por ejemplo, el hecho de que el comprador suministre al vendedor elementos de ingeniería o planos realizados en el país de importación (por lo que no han de añadirse como prestaciones) no conducirá a descartar el valor de transacción a los efectos del Artículo 1

Análogamente, si el comprador emprende por cuenta propia, incluso mediante acuerdo con el vendedor, actividades relacionadas con la comercialización de las mercancías importadas, el valor de estas actividades no forma parte del valor en aduana y el hecho de que se realicen no conducirá a descartar el valor de transacción

El acuerdo dispone que, cuando exista una condición o contraprestación cuyo valor no pueda determinarse, no se puede utilizar el valor de transacción. De ello se deduce que, cuando es posible determinar el valor de la condición o de la contraprestación, el valor de transacción sí puede utilizarse. Es decir, si el precio de las mercancías importadas depende de alguna condición o contraprestación cuyo costo es posible cuantificar, éste puede formar parte del pago total que el comprador haya hecho o vaya a hacer al vendedor

### EJEMPLO

En uno de los ejemplos anteriores, el fabricante F vende artículos de cuero al comprador X a un precio unitario de 50 u m , con la condición de que éste compre calzados al precio de 30 u m si puede demostrarse que al comprar los calzados a 30 u m , el comprador ahorra 10 u m en la compra de los artículos de cuero, éstos se podrían valorar en 60 u m

### **TERCERA CONDICIÓN**

Que no revierta directa ni indirectamente al vendedor parte alguna del producto de la reventa o de cualquier cesión o utilización ulteriores de las mercancías por el comprador, a menos que pueda efectuarse el debido ajuste de conformidad con lo dispuesto en el Artículo 8

### **CUARTA CONDICIÓN**

Que no exista una vinculación entre el comprador y el vendedor o que, en caso de existir, el valor de transacción sea aceptable a efectos aduaneros en virtud de lo dispuesto en el párrafo 2 del Artículo 1

#### **a) Mercancías no conformes a las estipulaciones del contrato**

Se plantea una situación especial cuando las mercancías, al llegar, no son conformes a las estipulaciones del contrato o de la venta. Se trata, por ejemplo, de los casos siguientes

- ✓ Mercancías total o parcialmente averiadas
- ✓ Mercancías no conformes a las muestras o las estipulaciones
- ✓ Mercancías de sustitución para compensar por las pérdidas a las que se alude en a) y b)

#### **b) Mercancías averiadas**

El trato aplicable a efectos aduaneros a las mercancías averiadas depende de la legislación nacional. Ahora bien, es posible que tales mercancías hayan de valorarse, por lo que el Acuerdo es aplicable. La valoración se efectuará de la forma siguiente

- ✓ Envío total - si todas las mercancías del envío están averiadas, no se aplica el valor de transacción, ya que el precio realmente pagado o por pagar no se refiere a las mercancías averiadas
- ✓ Parte del envío - si sólo una parte del envío está averiada, puede utilizarse el valor de transacción para la parte no averiada, y la parte averiada se valorará según uno de los otros métodos

c) **Mercancías no conformes a las estipulaciones**

Aún cuando se haya cometido una equivocación respecto a las mercancías o cuando éstas no sean conformes a las estipulaciones, es posible determinar un valor de transacción. Si, por lo demás, la transacción cumple las condiciones del Artículo 1, el valor de transacción es aplicable.

d) **Mercancías de sustitución**

En el caso de los repuestos se ha tratado en la lección anterior, en los apartados encabezados “pagos indirectos” y “descuentos relacionados con transacciones anteriores”. El valor de los artículos que se incorporan a un envío en sustitución de mercancías de un envío anterior será el valor de transacción total, ya sean facturadas al precio total o suministrado gratuitamente.

### 2.2.3 Partes vinculadas y valores criterios

Cuando el comprador y el vendedor están vinculados, siempre es posible que la vinculación influya en el precio facturado. Ello no quiere decir que las partes vinculadas procuran eludir el pago de los derechos, sino que los intereses financieros que existen entre ellas podrían afectar al precio.

En resumidas cuentas, todo sistema de valoración deriva del principio fundamental de que un vendedor y un comprador están animados por el deseo de obtener beneficios, y que sus negociaciones se basan en este principio.

Está claro que el propósito del Acuerdo es que, cuando el valor corresponda a una transacción entre partes vinculadas, se establezca que la vinculación no ha influido en el precio realmente pagado o por pagar.

✓ Definición

La vinculación se define en el Artículo 15 al establecer éste que se considerará que existe vinculación entre las personas solamente en los casos siguientes

- a) Si una de ellas ocupa cargos de responsabilidad o dirección en una empresa de la otra
- b) Si están legalmente reconocidas como asociadas en negocios
- c) Si están en relación de empleador y empleado
- d) Si una persona tiene, directa o indirectamente, la propiedad, el control o la posesión del 5 por ciento o más de las acciones o títulos en circulación y con derecho a voto de ambas
- e) Si una de ellas controla directa o indirectamente a la otra
- f) Si ambas personas están controladas directa o indirectamente por una tercera
- g) Si juntas controlan directa o indirectamente a una tercera persona, o
- h) Si son de la misma familia

Respecto a lo que antecede, la Nota interpretativa al Artículo 15 especifica que

- ✓ A los efectos de este Artículo, el término "persona" comprende, en su caso, las persona jurídicas,
- ✓ A los efectos de este Artículo, se entenderá que una persona controla a otra cuando la primera se halla, de hecho o de derecho, en situación de imponer limitaciones o impartir directivas a la segunda

**e) Controla a otro**

El comité técnico ha examinado la Nota interpretativa antes citada en lo que respecta al concepto de control, y queda constancia de sus conclusiones en la Nota explicativa 4.1

Esta concluye, esencialmente, que, en toda relación contractual, una de las partes se halla en situación de imponer limitaciones o impartir directivas,

en grado mayor o menor, a la otra. Los mercados pueden variar, y pueden beneficiar al vendedor o al comprador, y uno controlará en mayor grado al otro según las condiciones del mercado.

Ahora bien, el acuerdo no pretende que las transacciones normales, realizadas en condiciones de igualdad, se consideren como transacciones entre partes vinculadas en el sentido del Artículo 15. La Nota se refiere a un control "de derecho" o "de hecho", y no al cumplimiento de obligaciones contractuales.

Por tanto, cuando las partes pueden, con completa libertad

- ✓ Negociar o no negociar,
- ✓ Firmar un contrato o no,
- ✓ Rescindir el contrato, de conformidad con lo pactado en él, o no prorrogándolo.

La transacción se realiza entre personas no vinculadas, y lo dispuesto en el Artículo 15.4 es improcedente. El control que este Artículo considera, se sitúa, normalmente, fuera de lo que puede suponer un contrato de compraventa corriente.

#### **f) Agentes exclusivos**

El Artículo 15.5 dispone que las personas que están asociadas en negocios porque una es el

- ✓ Agente exclusivo,
- ✓ Distribuidor exclusivo, o
- ✓ Concesionario exclusivo.

De la otra, no se considerarán vinculadas, salvo si se les aplica alguno de los criterios enunciados en los puntos a) a h) del párrafo 4 del Artículo 15.

No debe darse por supuesto que los agentes exclusivos están automáticamente vinculados al vendedor, esto es que la exclusiva supone

una vinculación en el sentido del Artículo 15 4 Ahora bien, tampoco se dará, por supuesto, que los agentes exclusivos no están vinculados

Las transacciones con agentes, distribuidores y concesionarios exclusivos se examinarán con mucho cuidado Es posible, por ejemplo

- ✓ Que una de las dos partes ocupe cargos de responsabilidad o dirección en la empresa de la otra,
- ✓ Que haya habido un intercambio de acciones con derecho a voto,
- ✓ Que ambas partes estén controladas por una tercera,
- ✓ Que estén asociadas

Se repite, sin embargo, que no se considerará o tratará automáticamente al agente exclusivo como vinculado al vendedor, salvo si responde a uno de los criterios del Artículo 15 4

El protocolo del Acuerdo establece que, si en los países en desarrollo la aplicación del Artículo 1 ocasionara problemas en lo relacionado con las importaciones efectuadas por agentes, distribuidores y concesionarios exclusivos, se realizará un estudio sobre la cuestión, a petición de dichos países, con miras a encontrar soluciones apropiadas

#### **g) Sucursales**

Es posible que en algunas transacciones intervenga una sucursal de una casa matriz En algunos países, una sucursal no puede considerarse como una persona jurídica independiente según la legislación nacional

En tal supuesto, puesto que la sucursal no se considera como una persona jurídica, no puede existir una venta, ni tampoco, un valor de transacción El Artículo 15 4 no procede en tales casos

#### **h) Ventas entre partes vinculadas**

Si el comprador y el vendedor no están vinculados, y se cumplen las otras tres condiciones, el valor de transacción es el valor en aduana

Si el comprador y el vendedor están vinculados, ello no constituye en sí un motivo suficiente para considerar inaceptable el valor de transacción. En tal caso, se acudirá a los párrafos 2 a) y 2 b) del Artículo 1. Entonces, las aduanas examinarán

- ✓ Las circunstancias de la venta para determinar si la vinculación no ha influido en el precio, o
- ✓ Si el precio se aproxima mucho a uno de los tres valores criterio

#### **i) Circunstancias de la venta**

Según el párrafo 2 a), se examinarán las circunstancias de la venta y se aceptará el valor de transacción, siempre que la vinculación no haya influido en el precio.

Si, por información proporcionada por el importador, las aduanas tienen razones de considerar que la vinculación ha influido en el precio, comunicarán sus razones al importador y le darán oportunidad razonable para contestar. Si el importador lo pide, las razones se le comunicarán por escrito.

Las Notas interpretativas también estipulan que no se pretende que se haga un examen de todas las transacciones entre partes vinculadas. Sólo se realizará este examen cuando las Aduanas tengan dudas en cuanto a la aceptabilidad del precio.

Puede que las aduanas hayan examinado anteriormente la vinculación, o que ya dispongan de información que demuestre que la vinculación no ha influido en el precio. En tales casos, no será necesario volver a examinar la vinculación, salvo si su naturaleza haya cambiado.

Cuando las Aduanas no puedan aceptar el valor de transacción sin recabar otros datos, deberán dar al importador la oportunidad de suministrar la información necesaria. En este caso, las Aduanas deben examinar los siguientes elementos:

- ✓ La manera en que el comprador y el vendedor tengan organizadas sus relaciones comerciales, o
- ✓ La manera en que se haya fijado el precio

Así, si puede demostrarse que, pese a estar vinculados, el comprador compra al vendedor y éste vende a aquél como si no existiera entre ellos vinculación alguna, quedaría demostrado que el hecho de estar vinculados no ha influido en el precio

A este respecto, hay tres situaciones que las aduanas pueden considerar como una demostración

- ✓ El precio se ha ajustado de manera conforme con las prácticas normales de fijación de precios en la rama de industria de que se trate, o
- ✓ El precio se ha ajustado de manera conforme con el modo en que el vendedor fija los precios de venta a compradores no vinculados a él, o
- ✓ Con el precio se alcanza a recuperar todos los costos y se logra un beneficio que está en consonancia con los beneficios globales realizados por la empresa, en un período de tiempo representativo, en las ventas de mercancías de la misma especie o clase

#### **j) Valores criterio**

Para completar el examen general de las circunstancias de la venta, en el caso de que el comprador y el vendedor estén vinculados, el Artículo 12 b) prevé otro método, concretamente los "valores criterio"

Si el precio se aproxima mucho a alguno de los valores criterio, establece automáticamente la aceptabilidad del valor de transacción y evita la necesidad de seguir investigando en lo que se refiere a la importación de que se trata

El importador puede optar por establecer la aceptabilidad del precio utilizando valores criterio en vez de refutar que la vinculación haya influido en el precio. El importador también puede valerse de valores criterio como

principio de prueba, aún cuando las circunstancias de la venta demuestren que la vinculación ha influido en el precio

Los tres valores suponen el mismo principio: el valor de transacción es aceptable automáticamente, si se aproxima mucho a alguno de los valores criterio que representan valores previamente aceptados para mercancías idénticas o similares

Cabe señalar que un cuarto valor criterio, inicialmente establecido en el Artículo 1 2 b) iv), ha sido suprimido por el Protocolo

De conformidad con lo dispuesto en el párrafo 2 b), el valor de transacción en una venta entre personas vinculadas debe aceptarse cuando el importador demuestre que dicho valor se aproxima mucho a alguno de los valores que se señalan a continuación, vigentes en el mismo momento o en uno próximo

- ✓ El valor de transacción en las ventas de mercancías idénticas o similares efectuadas a compradores no vinculados con el vendedor, para la exportación al mismo país importador,
- ✓ El valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado con arreglo a lo dispuesto en el Artículo 5
- ✓ El valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado con arreglo a lo dispuesto en el Artículo 6

La Nota Interpretativa del párrafo 2 del Artículo 1 indica que el párrafo 2 b) ofrece al importador la oportunidad de demostrar que el valor de transacción se aproxima mucho a un valor previamente aceptado como criterio de valoración por la Aduana y que, por lo tanto, es aceptable a los efectos de lo dispuesto en el Artículo 1

Cuando se satisface uno de los valores criterio, no es necesario examinar la cuestión de la influencia en el precio con arreglo al párrafo 1 2 a) Si la Administración de Aduanas dispone ya de información suficiente para considerar, sin emprender un examen más detallado, que se ha

satisfecho uno de los criterios, no hay razón para que pida al importador que demuestre la satisfacción de tal criterio

A continuación se examinan algunos ejemplos

#### EJEMPLO

El 1 de marzo, un proveedor extranjero, la firma E, factura al importador I en el país de importación Y, aceite de linaza al precio F O B de cotización del día de 800 u m los 1 000kg La firma E tiene la propiedad del 25% de las acciones de I

I vende el aceite a minoristas en el país de importación al precio F O B más un 40 %, es decir 1 120 u m los 1 000 kg

En el momento de la importación, I demuestra a las aduanas que la firma extranjera E también ha vendido, en el mismo momento o en uno próximo, aceite de linaza a mayoristas no vinculados en el país de importación a precios F O B que fluctúan entre 790 y 830 u m los 1 000 kg, precios que han sido aceptados como valores de transacción para esas importaciones

#### RESPUESTA

Como el importador I demuestra que su valor de transacción se aproxima mucho al valor de transacción en las ventas de mercancías idénticas, efectuadas a compradores no vinculados, para la exportación al país de importación Y, las mercancías importadas por I se valorarán de conformidad con lo dispuesto en el Artículo 1, o sea que se aceptará un valor de transacción sobre la base de 800 u m los 1 000 kg

#### EJEMPLO

El exportador E vende al importador I tres estroboscopios al precio unitario de 1 millón d u m El importador I es filial del exportador E Dado que existe una vinculación se plantea la cuestión de la aceptabilidad del valor de transacción

El importador I presenta a la Administración de Aduana un valor criterio que corresponde al valor en aduana de mercancías idénticas: dos estroboscopios que un hospital en el país de importación alquiló de E, y que, con arreglo a lo dispuesto en el Artículo 6, se valoraron a 980 000 u m la unidad.

### RESPUESTA

Se aceptará, pues, el valor de transacción de 1 millón u m la unidad, y el importador ha demostrado que el valor de 1 millón u m se aproxima mucho al valor en aduana de mercancías idénticas, determinado con arreglo a lo dispuesto en el Artículo 6.

Para la aplicación de los valores criterio, han de examinarse otros conceptos. Son éstos los siguientes:

- ✓ De nivel comercial,
- ✓ De cantidad,
- ✓ De costes, comisiones, valores, derechos, productos y otros gastos enumerados en el Artículo 8 ,
- ✓ De costos soportados por el vendedor con ocasión de ventas entre partes independientes y que no soportaría en una venta a un comprador vinculado.

Cabe observar que el Acuerdo dispone que se tendrán en cuenta las diferencias demostradas. Esto es, si el vendedor vende al mismo precio sea cual fuere el nivel comercial del comprador o la cantidad vendida, no se efectuará ajuste alguno.

- ✓ He aquí unos ejemplos que ilustran estos ajustes.

### EJEMPLO 1

El importador compra 1 700 unidades de un producto X al precio unitario de 4 u m. El importador es un mayorista vinculado al vendedor. Se tienen pruebas de un valor de transacción de mercancías idénticas al precio unitario de 4,75 u m, vendidas en el mismo momento o en uno próximo y al mismo nivel comercial, pero en una cantidad de 2 500 unidades. El producto

idéntico se vende a un precio conforme a una lista de precios, que fija un precio de 5 u m por compras inferiores a 2 000 unidades y uno de 4,75 u m por las superiores a esta cantidad ¿Debe efectuarse un ajuste? ¿Cuál?

### RESPUESTA

Sí Se utilizará el precio de 5 u m como el valor criterio, ajustado a efectos de comparación Puesto que la diferencia en la cantidad afecta al valor criterio, hay que efectuar un ajuste Por otra parte, al tener una venta realizada a un precio correspondiente al fijado en la lista de precios, queda establecido que todos los precios de la lista son auténticos y fidedignos

### EJEMPLO 2

El importador I compra 3 000 unidades de un producto X al precio de 1, 50 u m El importador I es un mayorista vinculado al vendedor Se tienen pruebas de un valor de transacción de mercancías idénticas, vendidas por otro vendedor al importador E, en una cantidad de 3 000 piezas al precio unitario de 2, 50 u m, menos el 15% Se comprueba que esta venta se realizó a un minorista Sin embargo, este vendedor de mercancías idénticas practica precios que figuran en una lista publicada, y según ésta, el precio a mayoristas es de 2, 50 u m menos el 20% ¿Debe efectuarse un ajuste? ¿Cuál?

### RESPUESTA

Sí No hay ajuste por la cantidad, pero hay una diferencia demostrada de nivel comercial Se utilizará el precio de 2, 50 u m menos un 20% como el valor criterio ajustado

### EJEMPLO 3

Se presenta un envío de prendas de vestir para mujeres, importado de un vendedor extranjero, al precio unitario de 25 u m la investigación que se emprende pone de manifiesto que el vendedor y el comprador están vinculados, y que el importador diseña sus propios patrones y los suministra gratuitamente al vendedor También se conocen valores de transacción de

mercancías similares, procedentes del mismo fabricante y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración o en uno próximo, como consecuencia de una venta entre personas no vinculadas, a precios de 30 u m y 35 u m. El importador informa de que, en las ventas a personas no vinculadas, el vendedor debe comprar los patrones y, por consecuencia, incrementa sus precios en unos 25% al 40%. ¿Debe efectuarse un ajuste? ¿Cuál?

### RESPUESTA

Sí. En este caso, el envío que se está valorando no comprende el coste de los patrones. Puesto que en el caso de todos los valores criterio el vendedor tiene que comprar aquéllos, hay que efectuar un ajuste por esta diferencia. Los valores criterio se consideran superiores de unos 25% al 40%.

#### ✓ Se aproxima mucho

Las Notas interpretativas sobre la aplicación de los valores criterio establecido en el párrafo 2 b) del Artículo 1 enuncian que, para determinar si un valor se aproxima mucho a otro valor, se tendrán en cuenta cierto número de factores:

Figuran entre ellos los siguientes:

- a) **La naturaleza de las mercancías** (por ejemplo, productos perecederos, de alta tecnología, novedades, artículos de corto tiempo de interés, etc.),
- b) **La naturaleza de la rama de industria** (por ejemplo, alta tecnología, juegos vídeo, juguetes, productos químicos, etc.),
- c) **La temporada durante la cual se importan las mercancías** (por ejemplo, frutas y hortalizas, prendas de vestir, equipo para actividades estacionales tales como tenis, esquí, etc.),
- d) **Si la diferencia de valor es significativa desde el punto de vista comercial** (por ejemplo, 50 u m de diferencia en el precio de los automóviles o en el de los televisores no tienen la misma importancia).

Puesto que estos factores pueden ser distintos de un caso a otro, sería imposible aplicar un criterio uniforme, tal como un porcentaje fijo

Por ejemplo, una pequeña diferencia de valor podría ser aceptable en el caso de un tipo de mercancías, mientras que en el caso de otro tipo de mercancías, una gran diferencia podría ser aceptable para determinar si el valor de transacción se aproxima mucho a uno de los valores criterio

✓ **En el mismo momento o en uno próximo**

El Acuerdo, en su Artículo 1 2 b) dispone que, en una venta entre personas vinculadas, se aceptará el valor de transacción, y se valorarán las mercancías de conformidad con lo dispuesto en el Artículo 1, cuando el importador demuestre que dicho valor se aproxima mucho a alguno de los valores criterio prescritos, vigentes "en el mismo momento o en uno próximo"

Sin embargo, el acuerdo no especifica el significado exacto de este elemento tiempo. El Comité Técnico examina este problema en la Nota explicativa 1 1. Se considera que pueden existir condiciones que afecten a las mercancías importadas y a los valores criterio, lo que, a su vez, puede influir en la comparación entre ambos.

Se proponen varias soluciones

- a) El momento de la exportación (concretamente en el caso del Artículo 1 2 b) i),
- b) El momento de la venta en el país de importación (concretamente en el caso del Artículo 1 2 b) ii), y
- c) El momento de la importación (concretamente en el caso del Artículo 1 2 b) iii)

Sea cual fuere la solución por la que se opte, deberá ser coherente con los principios del Acuerdo

✓ **Consideraciones Finales**

El Artículo 12 c) dispone que no podrán establecerse valores de sustitución al amparo de lo dispuesto en el Artículo 12 b) Esto es, los valores seleccionados con arreglo al Artículo 12 b) se utilizarán únicamente para la comparación, para establecer la validez del precio de las mercancías objeto de valoración. No pueden emplearse para sustituir el valor declarado por aquéllas.

Los valores criterio enunciados en el párrafo 2 b) se utilizarán por iniciativa del importador, a efectos de comparación, cuando el importador lo solicite.

Ahora bien, cuando la Administración de Aduanas compruebe que en sus registros consta un valor en aduana, previamente establecido, que podría utilizar como valor criterio pero que el importador desconoce, podría utilizarse dicho valor criterio para establecer la aceptabilidad del precio de que se trate, sin que el importador lo solicite.

Si existe más de un valor criterio, se utilizará el más bajo como el valor criterio.

Se hará notar que, al tratar de los Artículos 2 y 3, se examinará lo que se entiende por "mercancías idénticas y similares".

Los valores criterio, es decir, valor de transacción, valor deducido y valor reconstruido, han de ser, en todos los casos, "valores en aduana". Es decir, valores que las Aduanas han aceptado con anterioridad como los que representan el valor de mercancías importadas determinado conforme a los Artículos 1, 5 y 6 según el caso.

Por tanto, el valor de las mercancías objeto de valoración nunca podrá utilizarse como un valor criterio sí mismo. Es decir, si la transacción se ha realizado entre partes vinculadas, se averiguará si la vinculación no ha influido en el precio o éste se comparará con uno de los valores criterio.

Si resulta imposible establecer un valor bona fide por las circunstancias de la venta, y si no se dispone de valores criterio, se procurara establecer un valor por las mercancías según los Artículos 2, 3, 5 o 6, según su caso

No se utilizara el valor determinado por las mercancías importadas al amparo de los Artículos 2, 3, 5 o 6 como valor criterio, comparandolo con el valor declarado inicialmente por aquellas mercancías para comprobar si se aproxima mucho

Sin embargo, si se comprueba que no puede utilizarse el valor de transacción para las mercancías objeto de valoración, se determinara un valor según uno de los Artículos 2, 3, 5 o 6, el cual se empleara como valor criterio para envíos ulteriores

#### 2 2 4 Metodos extracontractuales

A continuacion presentamos estos metodos

##### 2 2 4 1 Mercancías Identicas y Similares

En ciertos casos es imposible establecer el valor de transacción de las mercancías importadas sobre la base del Artículo 1, porque

- a) Las mercancías no han sido objeto de una venta,
- b) La venta esta sometida a restricciones respecto a la reventa, cesion o utilizacion de las mercancías importadas,
- c) La venta depende de condiciones o contraprestaciones cuyo valor no puede determinarse,
- d) Es necesario ajustar el precio realmente pagado o por pagar de conformidad con el Artículo 8, pero no se dispone de los datos suficientes para hacerlo,
- e) La venta se ha realizado entre partes vinculadas, y
  - ✓ La vinculacion ha influido en el precio, o no se puede refutarse esta influencia,
  - ✓ El precio no se aproxima mucho a ninguno de los valores criterios, o no hay valores criterio a efectos de la comparacion

En las circunstancias antes indicadas, el Artículo 1 no se aplica y por tanto no hay valor de transacción de mercancías importadas

En este supuesto, el Acuerdo requiere que se acuda al primer método secundario de valoración, el Artículo 2, que es el valor de transacción de mercancías idénticas

Si no puede determinarse un valor en aduana según el Artículo 2, se acudirá al segundo método secundario de valoración, el Artículo 3, que es el valor de transacción de mercancías similares

Los Artículos 2 y 3 tienen algunos "requisitos" en común por lo que respecta a las mercancías importadas

- a) Ser idénticas o similares a las mercancías importadas,
- b) Ser producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración,
- c) Ser exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración o en uno próximo,
- d) Venderse en las mismas cantidades y al mismo nivel comercial que las mercancías objeto de valoración (o poder efectuar un ajuste para compensar, en su caso, las diferencias de cantidad o de nivel comercial),
- e) Cuando se dispone de dos o más productos idénticos o similares, se utilizará el que tenga el precio más bajo

Si no se dispone de un valor de transacción previamente aceptado según el artículo 1 para mercancías idénticas o similares, se acudirá al siguiente método sustitutivo

Se vuelve a subrayar que los Artículos 2 y 3 requieren un valor de transacción previamente establecido y aceptado

Los Artículos 2 y 3 tienen otros muchos "requisitos" en común y ambos serán analizados aquí, pero es importante recordar que se sitúan en un

orden jerárquico, por consiguiente, el Artículo 3 se aplicará sólo si no hay un valor aceptable según el Artículo 2

En esta lección e estudiarán los siguientes puntos, en relación con los Artículos 2 y 3

- ✓ Método de la determinación del valor
- ✓ Definición de los términos
- ✓ Elemento tiempo

### **Método de la determinación del valor**

Según la Introducción general del Acuerdo, cuando el valor en aduana no puede determinarse en virtud de lo dispuesto en el Artículo 1, normalmente deberán celebrarse consultas entre la Administración de Aduanas y el importador con objeto de establecer una base de valoración con arreglo a lo dispuesto en los Artículos 2 ó 3

Puede ocurrir, por ejemplo, que el importador posea información acerca del valor en aduana de mercancías idénticas o similares importadas, y que la Administración de Aduanas no disponga de manera directa de esta información en el lugar de importación

También, es posible que la Administración de Aduanas disponga de información acerca del valor en aduana de mercancías idénticas o similares importadas, y que el importador no conozca esta información

La celebración de consultas entre las dos partes permitirá intercambiar la información, a reserva de las limitaciones impuestas por el secreto comercial, a fin de determinar una base apropiada de valoración en aduana

Se intentará, pues, establecer un valor basado en un valor de transacción, previamente aceptado, de mercancías idénticas exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración o en uno próximo, sensiblemente en las mismas cantidades y al mismo nivel comercial que esas

Cuando se dispone de tal valor, se busca un valor de transacción, previamente aceptado, de mercancías similares exportadas en el mismo momento, en las mismas cantidades y al mismo nivel comercial que las mercancías objeto de valoración

Como se viene repitiendo, es necesario que el valor de transacción haya sido previamente aceptado por las Aduanas sobre la base del Artículo 1. El Acuerdo también establece que el valor debe corresponder a las mismas cantidades y al mismo nivel comercial que las mercancías objeto de valoración, o debe ser ajustado adecuadamente para compensar, en su caso, las diferencias

Por consiguiente, habrá que determinar el valor en aduana según el Artículo 2, pese a las diferencias de cantidad y nivel comercial que requieran ajustes, antes de poder acudir al Artículo 3. Se deberá respetar este orden, aun cuando se disponga de mercancías similares que no necesitan ajustes por diferencias de nivel o de cantidad

El orden jerárquico de los Artículos 2 y 3 podría representarse de la forma siguiente

- ✓ Mercancías idénticas – mismo nivel
- ✓ Mercancías idénticas – nivel diferente
- ✓ Mercancías similares – mismo nivel
- ✓ Mercancías similares – nivel diferente

Para continuar el tema sobre las mercancías idénticas y similares se utilizará la definición presentada en el Artículo 15.2 de la forma siguiente

#### **a) Mercancías idénticas**

“Mercancías que sean iguales en todo, incluidas sus características físicas, calidad y prestigio comercial. Las pequeñas diferencias de aspecto no impedirán que se consideren como idénticas las mercancías que en todo lo demás se ajusten a la definición ”

### **b) Mercancías similares**

"Mercancías que, aunque no sean iguales en todo, tienen características y composición semejantes, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables. Para determinar si las mercancías son similares habrán de considerarse, entre otros factores, su calidad, su prestigio comercial y la existencia de una marca comercial."

A continuación se examinará cada una más detalladamente

#### **Mercancías idénticas:**

Según la definición, es necesario que las mercancías sean iguales en todo, incluidas

- ✓ Sus características físicas,
- ✓ Calidad,
- ✓ Prestigio comercial

La definición puntualiza que las pequeñas diferencias de aspecto no impedirán que las mercancías se consideren como idénticas. Estas pequeñas diferencias de aspecto pueden ser, por ejemplo, las siguientes

- ✓ Color,
- ✓ Tamaño, y otros como
- ✓ Diferentes marcas y modelos de automóviles
- ✓ Casetes frente a discos compactos,
- ✓ Vestidos de seda frente a vestidos de algodón

Lo dispuesto en la Nota interpretativa también se aplica a las mercancías similares, a saber

- a) Las mercancías no se considerarán similares si llevan incorporados o contienen trabajos especificados en el Artículo 8 1 b) iv), y los cuales no se incluyeron por haber sido realizados en el país de importación,

- b) Para que se consideren similares, las mercancías deben haber sido producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración, y
- c) Sólo se tendrán en cuenta las mercancías similares producidas por una persona diferente, cuando no existan mercancías similares producidas por la misma persona que las mercancías objeto de valoración,
- d) Cuando se dispone de dos o más productos similares, se utilizará el que tenga precio más bajo

La representación gráfica del orden de aplicación que se ha hecho anteriormente puede completarse ahora, y es la siguiente

- ✓ Mercancías idénticas – mismo productor – mismo nivel
- ✓ Mercancías idénticas – mismo productor – nivel diferente
- ✓ Mercancías idénticas – productor diferente – mismo nivel
- ✓ Mercancías idénticas – productor diferente – nivel diferente
- ✓ Mercancías similares – mismo productor – mismo nivel
- ✓ Mercancías similares – mismo productor – nivel diferente
- ✓ Mercancías similares – productor diferente – mismo nivel
- ✓ Mercancías similares – productor diferente – nivel diferente

### **Elemento tiempo**

Los Artículos 2 y 3 establecen un elemento tiempo que ha de tenerse en cuenta. Sólo se tomarán en consideración las mercancías idénticas y similares que han sido exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración o en uno próximo.

El Artículo 1 no hace referencia a ningún elemento tiempo (esto es, lo importante es que en un momento u otro las mercancías se hayan vendido), pero los Artículos 2 y 3 establecen un momento específico, que ha de tenerse en cuenta, para que la comparación con las mercancías objeto de valoración sea válida.

Es importante recordar que se buscan mercancías idénticas o similares que se han exportado, y no vendido, en el mismo momento en que han sido exportadas las mercancías objeto de valoración, o en uno próximo

El Acuerdo, de conformidad con su intención de lograr un planteamiento más práctico y razonable para la valoración, utiliza la expresión "en el mismo momento o en uno próximo", con objeto de dar a las Aduanas y al importador mayor flexibilidad para establecer valores según estos Artículos

Así pues, se están buscando mercancías idénticas o similares que se han exportado en la misma fecha que las mercancías objeto de la valoración, o en una fecha anterior o posterior pero que sea la más próxima posible a aquella fecha

A ese respecto, no se pueden fijar límites exactos para los momentos anteriores o posteriores, y la decisión se tomará caso por caso, teniendo en cuenta

- a) Las prácticas comerciales,
- b) Las condiciones del mercado

Por ejemplo, cuando el plazo entre el pedido y la entrega de las mercancías es razonablemente corto, como sucede con frutas u hortalizas frescas, "el mismo momento o uno próximo" debe interpretarse de forma estricta

En cambio, cuando las mercancías son, por ejemplo, grandes máquinas, entre cuyo pedido y entrega el plazo puede ser bastante largo, "el mismo momento o uno próximo" debe interpretarse de forma estricta

En cambio, cuando las mercancías son, por ejemplo, grandes máquinas, entre cuyo pedido y entrega el plazo puede ser bastante largo, "el mismo momento o uno próximo" puede interpretarse de forma menos rigurosa

También se tendrán en cuenta las condiciones del mercado. Cuando los mercados y los precios se mantienen estables, puede considerarse un plazo más largo como "el mismo momento o uno próximo". Pero cuando los cambios en las condiciones del mercado y las oscilaciones en los precios son corrientes, se considerará un plazo más corto.

Es preciso recalcar, sin embargo, que el elemento tiempo no justificará nunca la inversión en el orden de aplicación de los Artículos 2 y 3. O sea, no se preferirá una mercancía similar exportada en un momento próximo a la fecha de exportación de las mercancías objeto de valoración a una mercancía idéntica exportada en un momento más lejano de aquella fecha.

#### 2.2.4.2 Método Deductivo

Según el Artículo 5, el valor en aduana se basará en el precio unitario a que se venda en el país de importación la mayor cantidad total de mercancías idénticas o similares vendidas, en el mismo estado en que son importadas.

Además, es necesario que las ventas que se toman en consideración se hayan realizado entre partes no vinculadas y en el mismo momento de la importación de las mercancías objeto de valoración o en uno próximo.

De aquel precio las Aduanas deducirán los siguientes gastos, cuando se incurra realmente en ellos:

- a) Las comisiones o los beneficios y gastos generales,
- b) Los gastos de transporte y de seguros en que se incurra después de la importación,
- c) Los costos y gastos incluidos con arreglo al Artículo 8.2,
- d) Los derechos de aduana y otros gravámenes.

A continuación, se estudiarán los siguientes aspectos del Artículo 5:

- ✓ Elección del precio apropiado,

- ✓ El momento de la venta y las condiciones en que las mercancías se venden,
- ✓ La mayor cantidad total

El método deductivo consiste, principalmente, en seleccionar un precio al que se venden las mercancías en el país de importación. No se tomarán en consideración ventas que se realicen en un país distinto del de la importación.

Si el alcance del Artículo 5 se limitará únicamente a la venta de las mercancías importadas, la aplicación de este Artículo sería muy restringida.

Por supuesto, es posible que las mercancías importadas

- ✓ Sean utilizadas por el importador sin ser revendidas,
- ✓ Se revendan únicamente para la exportación,
- ✓ Se revendan en un futuro demasiado lejano para que esta venta pueda utilizarse.

Por tanto, el Artículo 5 dispone que se tomarán en consideración, además de la venta de las mercancías importadas, la de mercancías idénticas o similares importadas.

El concepto de mercancías idénticas y similares se define en los párrafos 2 a) y 2 b) del Artículo 15.

Cierto es que esta disposición da mayor posibilidad para seleccionar un precio, sin embargo también puede crear dificultades adicionales. El Artículo 5 establece que se pueden utilizar o considerar las tres ventas, pero no puntualiza en qué orden.

La cuestión de la "prioridad" ha de plantearse de forma práctica. Aunque no se dé preferencia a ninguna de las tres ventas, en general, se tendrá en cuenta la de las mercancías importadas.

Ahora bien, si se están realizando ventas de mercancías idénticas o similares, el Acuerdo permite que las Aduanas las utilicen y no tengan que esperar a que se vendan las mercancías importadas

Dicho de otro modo, se utilizará la venta de las mercancías importadas, a menos que se disponga ya de ventas de mercancías idénticas o similares importadas, que se hayan realizado en el mismo momento que la importación de las mercancías objeto de valoración o en uno próximo. La elección dependerá, en gran parte, de las ventas e informaciones relativas a éstas que sean disponibles

Por otra parte, es necesario que las ventas en el país de importación se realicen entre partes no vinculadas. A diferencia del Artículo 1, aquí se trata de la vinculación entre el importador y el comprador nacional y no entre el exportador y el importador

Para averiguar si las dos partes están vinculadas, hay que referirse al Artículo 15.4 del Acuerdo que da una "definición" del concepto de la vinculación

Al elegir la venta, además de que ésta tiene que ser la de las mercancías importadas o la de mercancías idénticas o similares importadas, han de tenerse en cuenta dos elementos, a saber

- ✓ El momento en que se realiza la venta, y
- ✓ Las condiciones en que las mercancías se vendan

A este respecto, hay dos momentos diferentes y tres condiciones que han de considerarse. Puesto que los dos factores se estudiarán conjuntamente, se referirá a ellos con el término "condiciones"

✓ **Condición 1**

**a) En el mismo estado en que son importadas**

Las mercancías que han sido seleccionadas para tenerse en cuenta deben, ante todo, venderse en el mismo estado en que fueron importadas

Un acondicionamiento que consiste sólo en quitar los materiales de embalaje que sirvieron para expedir las mercancías desde el extranjero, o en volver a embalar o envasar éstas para el mercado interior, no hace que las mercancías dejen de considerarse en el mismo estado en que fueron importadas

También seguirán consideradas las mercancías en el mismo estado cuando hayan sufrido alteraciones naturales, por ejemplo, evaporación, encogimiento, desgaste normal, etc

Ahora bien, las mercancías no podrán considerarse en el mismo estado después de haber sido objeto de un trabajo o transformación, incluido un montaje

**b) En el mismo momento o en uno próximo**

Es necesario que las mercancías se vendan, no sólo en el mismo estado en el que fueron importadas, sino también en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración o en uno próximo

En el mismo momento o uno próximo podrá ser un período anterior o posterior a la importación, más o menos largo, o la fecha de esta. Los factores decisivos serán la rama de industria de que se trate y las condiciones de mercado

✓ **Condición 2**

**a) En el mismo estado en que son importadas**

En este caso, es necesario que las mercancías se vendan en el mismo estado en que fueron importadas

**b) Antes de pasados 90 días**

Según el Artículo 5 1 b), si ni las mercancías importadas ni mercancías idénticas o similares importadas se venden en el mismo estado en que fueron importadas en el momento de la importación de las mercancías objeto de

valoración o en uno próximo, se tendrá en cuenta el precio a que se vendan las mercancías importadas, o mercancías idénticas o similares importadas, en el mismo estado en que son importadas, en la fecha más próxima después de la importación de las mercancías objeto de valoración, pero antes de pasados 90 días desde dicha importación

Así pues, sino existe una venta, en el mismo momento o en uno próximo, de mercancías en el mismo estado en que fueron importadas, se puede considerar un plazo más largo que no exceda de 90 días

Según las Notas interpretativas, se entiende por "fecha más próxima" aquella en que se hayan vendido las mercancías importadas, o mercancías idénticas o similares importadas, en cantidad suficiente para determinar el precio unitario

Lo que se considera una cantidad suficiente para determinar el precio se decidirá caso por caso. En particular, cuando no se venda de una sola vez la totalidad del envío

Por ejemplo, en el caso de las mercancías cuya venta es estacional, una cantidad suficiente en temporada baja será sensiblemente menos que la que se consideraría suficiente en la temporada alta

Sucede lo mismo con grandes piezas de equipo o con máquinas de mucho valor, en cuyo caso la venta de una unidad podría considerarse como "suficiente", mientras que la de 50 ó 100 unidades de artículos, que suelen venderse en lotes de miles de unidades, podría considerarse como una cantidad insuficiente para determinar el precio. La decisión ha de tomarse, como se ha dicho, caso por caso

En la práctica, este segundo plazo permite a las Aduanas aguardar a que las mercancías importadas se vendan, si no lo han sido en el momento de la importación o en uno próximo

Ello no quiere decir que este plazo se aplique sólo a las mercancías importadas, sin embargo, en la práctica, si no se han vendido mercancías idénticas o similares importadas en el momento de la importación o en uno próximo, es poco probable que se vendan después de estos momentos

✓ **CONDICIÓN 3**

**a) Estado y tiempo**

Según el Artículo 5 2, si n las mercancías importadas, ni otras mercancías importadas que sean idénticas o similares a ellas, se venden en el país de importación en el mismo estado en que son importadas, el precio será el precio unitario a que se vendan, en el país de importación, las mercancías importadas, después de su transformación, teniendo debidamente en cuenta el valor añadido en esa transformación

**b) Mayor cantidad total**

Según el Artículo 5 1, el precio se establecerá sobre la base del precio unitario al que se venda la mayor cantidad total de las mercancías importadas o de otras mercancías importadas que sean idénticas o similares a ellas

Por "el precio unitario al que se venda la mayor cantidad total" se entenderá, según las Notas Interpretativas, el precio a que se venda el mayor número de unidades en ventas a compradores no vinculados, al primer nivel comercial, después de la importación, a que se efectúen dichas ventas

Para determinar el precio al que se venda la mayor cantidad total, se totalizan todas las ventas a un cierto precio, y se compara la suma de todas las unidades vendidas a este precio, con la suma de todas las unidades vendidas a otro precio

El mayor número de unidades vendidas a un precio dado representa la mayor cantidad total

**EJEMPLO 1**

Se venden mercancías con arreglo a una lista de precios que establece precios unitarios tanto más favorables cuanto más cantidad se compra

<u>Cantidades vendidas</u>	<u>Precio unitario</u>	<u>Número de ventas</u>
De 1 a 100 Unidades	100	10 ventas de 5 unidades 5 ventas de 3 unidades
De 11 a 25 Unidades	95	5 ventas de 11 unidades
Más de 25 Unidades	90	1 venta de 30 unidades 1 venta de 50 unidades

Cantidad total vendida a cada uno de los precios

100 – 65

95 – 55

90 – 80

**RESPUESTA**

El mayor número de unidades vendidas a cierto precio es 80, por consiguiente, el precio unitario al que se vende la mayor cantidad total es 90 u m

**EJEMPLO 2**

Se realizan dos ventas. En la primera se venden 500 unidades al precio de 95 u m cada una. En la segunda se venden 400 unidades al precio de 90 u m cada una.

**RESPUESTA**

En este caso, el mayor número de unidades vendidas a cierto precio es 500, por consiguiente, el precio unitario al que se vende la mayor cantidad total es 95 u m

**EJEMPLO 3**

Se venden diversas cantidades del producto X a diversos precios

**Ventas**

<u>Cantidad vendida</u>	<u>Precio unitario</u>
40 unidades	100 u m
30 unidades	90 u m
15 unidades	100 u m
50 unidades	95 u m
25 unidades	105 u m
35 unidades	90 u m
5 unidades	100 u m

**Totales**

<u>Precio unitario</u>	<u>Cantidad total vendida</u>
90	$30 + 35 = 65$
95	50
100	$40 + 15 + 5 = 60$
105	25

**RESPUESTA**

En el presente ejemplo, el mayor número de unidades vendidas a cierto precio es 65, por consiguiente, el precio unitario al que se vende la mayor cantidad total es 90 u m

Al determinar el precio unitario al que se venda la mayor cantidad total de mercancías, han de cumplirse dos requisitos

Primero, las ventas que se tendrán en cuenta, son las que se realizan al primer nivel comercial después de la importación. Se deduce de este requisito que el nivel que se utilice para establecer el valor en aduana no siempre será el mismo

Segundo, no deberá tenerse en cuenta, para determinar el precio al que se venda la mayor cantidad total, ninguna venta que se efectúe a una persona que suministre directa o indirectamente, a título gratuito o a un precio reducido, alguno de los elementos especificados en el Artículo 8 1 b), para que se utilicen en relación con la producción o con la venta para la exportación de las mercancías importadas

#### 2 2 4 3 Método Reconstruido

Se ha examinado ya la primera base de valoración, y también la primera, segunda y tercera base sustitutiva. Si no es posible determinar o utilizar el valor de transacción, el valor de transacción de mercancías idénticas o similares o un valor deducido, la siguiente base para determinar el valor será el valor reconstruido

Al tratar del valor de transacción, se intentaba determinar el precio al que las mercancías se vendían para su exportación al país de importación

En el caso del valor deducido, se intentaba determinar el precio al que las mercancías importadas se vendían en el país de importación, para, después, deducir ciertos gastos de venta en los que se incurriera en dicho país

Para el valor reconstruido se hará referencia a las condiciones de producción de las mercancías importadas para calcular el coste de éstas

El valor reconstruido se define en el Artículo 6, como igual a la suma de los siguientes elementos

- a) El costo o valor de los materiales y de la fabricación u otras operaciones efectuadas para producir las mercancías importadas
- b) Una cantidad por concepto de beneficios y gastos generales igual a la que suele añadirse tratándose de ventas de mercancías de la misma especie o clase que las mercancías objeto de la valoración, efectuadas por productores del país de exportación en operaciones de exportación al país de importación

- c) El costo o valor de todos los demás gastos que deban tenerse en cuenta para aplicar la opción de valoración elegida por la Parte en virtud del párrafo 2 del Artículo 8

A continuación, se examinará en detalle cada elemento del valor reconstruido

### **Costo o valor de los materiales y de la fabricación**

El valor reconstruido comprende, en primer lugar, el costo o valor de los materiales y de la fabricación u otras operaciones efectuadas para producir las mercancías importadas

El acuerdo utiliza ambas nociones "valor" y "costo" Se trata de una distinción esencial. Las aduanas recurrirán al valor de los materiales y de la fabricación únicamente si les es imposible conocer el costo

Se busca averiguar los costos en que incurre realmente el fabricante para producir las mercancías importadas, y dichos costos sólo se utilizarán si la contabilidad en que se fundan se lleva según los principios de contabilidad generalmente aceptados

### **Los materiales comprenden los siguientes elementos:**

- ✓ Materias primas, como madera, acero, plomo, arcilla, textiles, etc.
- ✓ Los gastos en que se incurra para transportar las materias primas hasta el lugar de fabricación
- ✓ Semi-productos, como circuitos integrados
- ✓ Otras piezas y partes prefabricadas

### **Se excluyen del costo de los materiales:**

- ✓ Los importes que se recuperen por residuos,
- ✓ El importe de cualquier gravamen nacional pagadero en el país de producción y aplicable directamente a los materiales o a su cesión, si el gravamen se remite o se devuelve al exportarse las mercancías acabadas

**Los costos de fabricación comprenden:**

- ✓ Todos los costos directos de la mano de obra,
- ✓ Todos los costes del montaje, cuando se realiza una operación de montaje y no de fabricación,
- ✓ Coste de las máquinas utilizadas en la producción,
- ✓ Los costos indirectos, como vigilancia de la fábrica, mantenimiento de las instalaciones, horas extraordinarias, etc

Según el párrafo 3 de las Notas interpretativas al artículo 6, el "costo o valor" de los materiales y de la fabricación también comprenderá

- a) El costo de los envases o embalajes que, a efectos aduaneros, se consideren como formando un todo con las mercancías de que se trate (Artículo 8 1 a) ii)
- b) Los gastos de embalaje, tanto por concepto de mano de obra como de materiales (Artículo 8 1 a) iii)
- c) Las prestaciones especificadas en el Artículo 8 1 b), cuando el comprador, de manera directa o indirecta, las haya suministrado gratuitamente o a precios reducidos para que se utilicen en la producción de las mercancías importadas

Estos elementos constituyen una excepción a la regla antes enunciada de que sólo se tendrán en cuenta los costes en que el fabricante incurra realmente para producir las mercancías importadas

**Prestaciones**

Si, por ejemplo, el importador suministra gratuitamente madera para que se utilice en la fabricación de muebles, el coste o valor de la madera se incluirá en el coste de los materiales en concepto de prestación

Si el mismo importador suministra también, para que se utilicen en la fabricación de los muebles, los diseños técnicos que han sido realizados en el país de importación, su valor sólo se incluirá en el coste de los materiales en la medida en que corran a cargo del productor

Al determinar el valor de una prestación, será necesario, en ciertos casos, repartirlo en proporciones adecuadas. Es así, en particular, en el caso de las herramientas, matrices, moldes y elementos análogos

### **Comentarios finales**

El "costo o valor" a que se refiere el Artículo 6 1 a) se determinará sobre la base de la información relativa a la producción de las mercancías objeto de valoración, proporcionada por el productor o en nombre suyo

A este respecto, habrá que tener cuidado de que no se incluya dos veces un coste o valor, particularmente, cuando se trata de una prestación o de embalajes, que ya podrían estar incluidos en los costes de materiales y de fabricación o por concepto de gastos generales

Los costos de fabricación comprenden todo lo que el productor utilice para fabricar las mercancías objeto de valoración. Es decir, no sólo el costo directo de la transformación o de trabajos complementarios, sino también los costos indirectos de la mano de obra

Igualmente, pueden comprender los costes de montaje o de reparación y mantenimiento del equipo y de las máquinas que se utilicen en la fabricación

Por lo que respecta al costo de los materiales y de la fabricación, se tendrán en cuenta los costes declarados por el importador, siempre que estén registrados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados

Por ejemplo, si el productor anota ciertos costos como costes de materiales y de fabricación, pero, según los principios de contabilidad generalmente aceptados, aquellos se consideran como gastos generales, habrá que incluirlos con arreglo al párrafo 1 b) del Artículo 6 como gastos

generales y no con arreglo al párrafo 1 a) del mismo Artículo. También puede producirse la situación inversa.

### **Beneficios y gastos generales**

El Artículo 6.1 b) dispone que se incluirá una cantidad por concepto de beneficios y gastos generales, igual a la que suele añadirse tratándose de ventas de mercancías de la misma especie o clase que las mercancías objeto de valoración, efectuadas por productores del país de exportación en operaciones de exportación al país de importación.

La mayor parte de la información sobre este elemento del valor reconstruido procede de las Notas interpretativas.

Los gastos generales, que deben tenerse en cuenta en el valor reconstruido, son los costos directos e indirectos, ocasionados por la producción y por la venta de las mercancías para la exportación, que no están incluidos con arreglo al Artículo 6.1 a).

La cantidad por beneficios y gastos generales que ha de añadirse se determinará sobre la base de la información proporcionada por el productor o en nombre suyo. Es decir, se procurará utilizar las cifras que el productor ha comunicado referente a sus costos.

Sin embargo, estas cifras se utilizarán únicamente, si concuerdan con las que sean usuales en las ventas de mercancías de la misma especie o clase que las mercancías objeto de valoración, efectuadas por los productores del país de exportación en operaciones de exportación al país de importación.

### **De la misma especie o clase**

Las mercancías de la misma especie o clase se definen en el Artículo 15 como mercancías pertenecientes a un grupo gama de mercancías producidas por una rama de producción determinada, o por un sector de la misma, y comprende mercancías idénticas o similares.

Como se ha recalcado anteriormente, la cuestión de si ciertas mercancías son de la misma especie o clase, se resolverá caso por caso, teniendo en cuenta las circunstancias

A los efectos del Artículo 6, se considerarán mercancías de la misma especie o clase aquéllas que

- a) Son objeto de ventas para la exportación al país de importación del grupo o de la gama más restringidos de mercancías que incluya las mercancías objeto de valoración, y a cuyo respecto puedan suministrarse las informaciones necesarias, y
- b) Son de mismo país que las mercancías objeto de valoración

### **Beneficios y gastos generales que se tendrán en cuenta**

La cantidad por concepto de beneficios y gastos generales se considerará como un todo. Si, en un determinado caso, el importe del beneficio del productor es bajo y sus gastos generales son altos, sus beneficios y gastos generales considerados en conjunto pueden, no obstante, concordar con los que son usuales en la rama de producción de que se trate

### **EJEMPLO**

Un fabricante extranjero introduce un nuevo producto en el país y, para tomar posición en el mercado, está dispuesto a aceptar beneficios bajos, por ejemplo, del 2%. Puesto que el producto es nuevo, los gastos generales del productor son del 30% del costo de los materiales y de la fabricación, lo que resulta inusualmente alto en la rama de producción de que se trata. En ésta, la cifra usual por beneficios y gastos generales es el 30% del costo de los materiales y de la fabricación. ¿Pueden utilizarse las cifras del productor por beneficios y gastos generales?

### **RESPUESTA**

Sí. Considerados en conjunto, los beneficios y gastos generales representan un 32%, siendo el porcentaje usual en la rama el 30%, la cantidad que el

productor añade puede considerarse como igual a la que suele añadirse en la rama. Se utilizará, pues, la cifra del 32 %

Cuando las cifras relativas a los beneficios y gastos generales del productor no concuerdan con las usuales en la rama, se tendrán en cuenta estas últimas

Así pues, en la mayoría de los casos se utilizará la información proporcionada por el productor o en nombre suyo, pero en el caso anterior, la decisión se tomará basándose en datos procedentes de otras fuentes

Se plantea, pues, la cuestión de saber qué diferencia tiene que haber entre las cifras del productor y las usuales en la rama para que se rehagan las primeras y se utilicen las segundas por concepto de beneficios y gastos generales

No se puede dar una respuesta tajante, ya que todo depende de la rama de que se trate, por lo que habrá que resolver la cuestión examinando cada caso en particular. Es posible que una diferencia del 5 % entre la cifra real y la usual sea relevante en una rama pero no en otra

### **Principios de contabilidad generalmente aceptados**

La forma de registrar los gastos en un determinado país, está reglamentada, en general, por una autoridad contable. Esta establece las normas para saber qué gastos se registrarán como costos de materiales o de mano de obra, y cuáles como gastos generales

En general, todos los costes no cubiertos por el Artículo 6.1 a) se considerarán como gastos generales, como, por ejemplo, los siguientes

- ✓ Alquileres,
- ✓ Compra de bienes de equipo,
- ✓ Amortización del equipo,
- ✓ Electricidad, agua, calefacción, y otros servicios,
- ✓ Gastos de asesoría jurídica,
- ✓ Sueldos,

- ✓ Material de oficina,
- ✓ Gastos de comercialización,
- ✓ Gastos de teléfono, télex, etc ,
- ✓ Cargas sociales

Conviene recalcar que, para determinar si los datos relativos al valor reconstruido son compatibles con los principios de contabilidad generalmente aceptados en el país de producción, el importador podría presentar un documento, expedido por un organismo contable autorizado en el país de producción, que certificara que las cifras concuerdan con dichos principios

### **Otros gastos**

El artículo 6 1 c) dispone que se incluirá en el valor reconstruido el costo o valor de todos los demás gastos que deben tenerse en cuenta para aplicar la opción de valoración elegida por la parte en virtud del párrafo 2 del Artículo 8

El costo o valor de los gastos de entrega, es decir, los gastos de transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación, los gastos de carga, descarga y manipulación y el costo del seguro, se tendrá en cuenta en el valor reconstruido según el trato que la legislación nacional aplique a tales gastos

### **2 2 4 4 Criterios Razonables o Último recurso**

Los cinco métodos de valoración que el acuerdo define

- ✓ Valor de transacción de las mercancías importadas,
- ✓ Valor de transacción de mercancías idénticas,
- ✓ Valor de transacción de mercancías similares,
- ✓ Valor deducido y
- ✓ Valor reconstruido

Proporcionarán, normalmente, una base para determinar el valor en aduana

Sin embargo, siempre habrá situaciones que no se ajustan exactamente a los requisitos de alguno de los métodos antes mencionados. Por ejemplo

- ✓ La transacción se refiere a mercancías en alquiler,
- ✓ No se importan mercancías idénticas o similares,
- ✓ Las mercancías no se revenden en el país de importación,
- ✓ Se desconoce al fabricante o éste se niega a proporcionar los datos de costos a funcionarios de un país extranjero

Para resolver tales situaciones, el Artículo 7 establece un procedimiento llamado del “último recurso”

El Artículo 7 establece que “si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los Artículos 1 a 6 inclusive, dicho valor se determinará según criterios razonables, compatibles con los principios y las disposiciones generales de este Acuerdo y del Artículo VII del Acuerdo General, sobre la base de los datos disponibles en el país de importación”

El párrafo 2 del Artículo 7 enumera siete bases de valoración que no se utilizarán para determinar el valor en aduana, y que se estudiarán en la siguiente lección

- ✓ Artículo 7 – Método del último recursos

El Artículo 7 suministra criterios para determinar el valor en aduana cuando resulta imposible establecerlo con arreglo a los métodos de valoración anteriores

Se considera que este Artículo se utilizará con poca frecuencia, ya que los Artículos anteriores ofrecen una gama amplia de métodos para determinar el valor en aduana

El Artículo 7 no establece un método de valoración propiamente dicho, sino únicamente unas normas a las que habrá que atenerse, requiere, en concreto, que el valor en aduana se determine

- ✓ Según criterios razonables,
- ✓ Compatibles con los principios y las disposiciones generales del Acuerdo y del Artículo VII del GATT, y
- ✓ Sobre la base de los datos disponibles en el país de importación

Si bien el propio Artículo 7 no aclara cuáles son los criterios razonables que han de aplicarse, sus Notas interpretativas proporcionan algunas modalidades de aplicación práctica

Concretamente, los dos primeros párrafos de dichas Notas establecen que

- ✓ En la mayor medida posible, los valores en aduana que se determinen de conformidad con lo dispuesto en el Artículo 7 deberán basarse en los valores en aduana determinados anteriormente,
- ✓ Los métodos de valoración que deben utilizarse para el Artículo 7 son los previstos en los Artículos 1 a 6 inclusive, pero se considerará que una flexibilidad razonable en la aplicación de tales métodos es conforme a los objetivos y disposiciones del Artículo 7

Teniendo en cuenta el segundo párrafo, sigue existiendo la posibilidad de no poder determinar el valor en aduana, pese a la aplicación con flexibilidad de los métodos establecidos en los Artículos 1 a 6 inclusive

Por tanto, el comité técnico, en la opinión consultiva 12.1 concreta que, en tal supuesto, el valor en aduana puede determinarse, en último recurso, aplicando otros métodos razonables, siempre que

- a) El Artículo 7.2 no los prohíba, y
- b) El método que se utilice sea compatible con los principios y las disposiciones generales del Acuerdo y del Artículo VII del GATT

## **EJEMPLO**

La empresa I en el país X, especializada en comidas preparadas, firma un contrato con la compañía aérea nacional para suministrarle comidas preparadas en embalajes individuales, destinadas a ser servidas en los vuelos nacionales. La máquina que se utiliza para el embalaje es un modelo

único, muy caro, por lo que la empresa I decide tomarla en leasing, por razones financieras I firma, pues, un contrato con la empresa de leasing A, la cual le arrienda la máquina por tres años (que equivale a la vida útil de ésta) por un alquiler mensual de 2 000 u m

¿Cuál es el valor en aduana de la máquina de embalar importada?

### **Respuesta**

Valor en aduana 72 000 u m

No existe una venta en el sentido del Artículo 1, por lo que éste no es aplicable. Siendo la máquina un modelo único, no existen mercancías idénticas o similares. Como la máquina no se revende en el país de importación, no puede aplicarse el Artículo 5. No son disponibles los datos del coste y, por tanto, no se pueden utilizar el Artículo 6. No pueden aplicarse, pues, con flexibilidad, los Artículos 1 a 6 inclusive para determinar el valor en aduana. Sin embargo, podría ser un método razonable según el Artículo 7, utilizar los alquileres pagaderos durante toda la vida útil de la máquina (36 meses x 2 000 u m ) como valor en aduana.

Por otra parte, cuando no pueden aplicarse con flexibilidad los Artículos 1 a 6 inclusive, también sería posible utilizar, según el Artículo 7, un valor deducido o un valor reconstruido, determinados previamente para mercancías idénticas o similares, para valorar las mercancías.

Queda claro que las Aduanas están autorizadas, en virtud del párrafo 1 de las Notas interpretativas al Artículo 7 a utilizar semejante procedimiento, al estipular dicho párrafo que **“en la mayor medida posible, los valores en aduana que se determinen de conformidad con lo dispuesto en el Artículo 7 deberán basarse en los valores en aduana determinados anteriormente”**.

Es posible, pues, determinar un valor en aduana según el Artículo 7, aún cuando no puedan aplicarse con flexibilidad los Artículos 1 a 6 inclusive.

Compatibles con los principios del Acuerdo y del Artículo VII del GATT

Los principios generales del Acuerdo podrían resumirse en los siguientes

- ✓ Basar la valoración en la mayor medida posible en el valor de transacción de mercancías importadas,
- ✓ Valoración uniforme,
- ✓ Valoración equitativa y neutra,
- ✓ Criterios sencillos y equitativos,
- ✓ Conformidad con los usos comerciales

Entre los principios del Artículo VII del GATT pueden citarse los siguientes

- ✓ Valores en aduana basados en el valor real (o sea, el precio al que las mercancías son vendidas en el curso de operaciones comerciales normales efectuadas en condiciones de libre competencia),
- ✓ Cuando sea imposible determinar el valor real, el valor en aduana se basará en el equivalente comprobable que se aproxime más a dicho valor,
- ✓ El valor en aduana no se basará en el valor de una mercancía de origen nacional, ni en valores arbitrarios o ficticios

Según el Artículo 7, el valor en aduana se determinará según criterios razonables, compatibles con los principios y las disposiciones generales del Acuerdo y del Artículo VII del GATT, **“sobre la base de los datos disponibles en el país de importación”**.

Sobre este tema, la opinión consultiva 12 3 concreta el parecer del Comité Técnico de que, cuando ciertas informaciones proceden de fuentes extranjeras, el origen de la información no impedirá en sí que ésta se utilice para aplicar el Artículo 7

Se podrá y se deberá utilizar tal información con tal que esté disponible en el país de importación, y que las Aduanas puedan comprobar su veracidad o exactitud

### **Flexibilidad**

Los métodos de valoración que deben utilizarse para el Artículo 7 son, según sus Notas Interpretativas, los previstos en los Artículos 1 a 6 inclusive, pero se considerará que una flexibilidad razonable en la aplicación de tales métodos es conforme a los objetivos y disposiciones del Artículo 7

A continuación se facilitan unos ejemplos de lo que se entiende por flexibilidad razonable

### **Mercancías idénticas o similares**

- a) En el caso de mercancías idénticas o similares, el requisito de que las mercancías hayan sido exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento próximo, podría interpretarse de manera flexible
- b) En el caso de mercancías idénticas o similares, podría hacerse caso omiso del requisito de que las mercancías hayan sido producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración

### **Método deductivo**

- ✓ El requisito previsto en el Artículo 5 1 a) de que las mercancías deban haber sido vendidas en el mismo estado en que son importadas, podría interpretarse con flexibilidad
- ✓ El requisito de los 90 días previsto en el Artículo 5 1 b) podría exigirse con flexibilidad

Igualmente, sería posible interpretar con flexibilidad el Artículo 1 considerado en conjunción con el Artículo 8. El siguiente ejemplo puede ilustrar la interpretación flexible del Artículo 1

### Ejemplo

La empresa X en el país I importa una máquina herramienta tras haberla enviado al extranjero para reparación. En el momento de su exportación, el valor de la máquina ascendía a 9 000 u m. La empresa X, al reimportar la máquina, sólo paga al exportador E el costo de la reparación, o sea 1 000 u m. ¿Cuál es el valor en aduana de la máquina herramienta importada?

### Respuesta

Valor en aduana 10 000 u m

Con arreglo al Artículo 7, se interpretará con flexibilidad el precio realmente pagado o por pagar especificado en el Artículo 1, como el coste de la reparación. Se sumará a este coste, en concepto de prestación, el valor de la propia máquina herramienta, con arreglo al Artículo 8. El valor se calculará, pues, en 9 000 + 1 000 u m, según el Artículo 7, aplicando con flexibilidad los Artículos 1 y 8. (Puede haber una diferencia entre el valor imponible y el valor calculado, ya que algunas Administraciones no gravan las mercancías de origen nacional.)

Al valerse de la flexibilidad que autoriza el Acuerdo, siempre han de tenerse presentes sus objetivos y sus disposiciones. Como se verá en la siguiente lección, el Acuerdo prohíbe taxativamente que se utilicen ciertos procedimientos al amparo del Artículo 7. Sin embargo, tampoco se recurrirá a ciertas soluciones "flexibles"

Por ejemplo, las Aduanas no deberán

- ✓ Utilizar el método de transformación ulterior previsto en el Artículo 5.2 cuando el importador no lo solicite
- ✓ Ampliar la interpretación del concepto de mercancías idénticas o similares
- ✓ Utilizar ventas entre partes vinculadas para determinar un valor deducido según el Artículo 5

## 2.2.5 Ajustes al valor de transacción

La Introducción general del Acuerdo estipula que el Artículo 1 debe considerarse en conjunción con el Artículo 8. Este dispone el ajuste del precio realmente pagado o por pagar en los casos en que determinados elementos, que se considera forman parte del valor en aduana, corren a cargo del comprador y no están incluidos en el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas.

En primer lugar, hay que determinar, como se ha visto ya, el precio realmente pagado o por pagar. Si éste comprende los elementos establecidos en el Artículo 8, que corren a cargo del comprador, hay un valor de transacción según el Artículo 1.

Sin embargo, si tales elementos no están incluidos en el precio, y corren a cargo del comprador, será necesario ajustar el precio para tener en cuenta dichos elementos, usualmente añadiéndolos.

Antes de examinar los ajustes detalladamente, se considerarán los dos requisitos generales establecidos en el Artículo 8 que se aplican a todos los ajustes:

- a) **El Artículo 8.3** dispone que las adiciones al precio realmente pagado o por pagar previstas en el mismo Artículo sólo podrán hacerse sobre la base de datos objetivos y cuantificables.

¿Qué se entiende por esta disposición? Los datos deben ser "objetivos", o sea basarse únicamente en elementos de hecho sin interpretaciones personales, y será posible calibrarlos mediante cantidades y cifras. No deben basarse en juicios, apreciaciones, presunciones o experiencia personal.

Con esta disposición se pretende asegurar una aplicación uniforme del Acuerdo en todo el mundo y reducir la facultad discrecional de las aduanas.

Es más, a falta de tales datos, no podrá hacerse adición alguna por tales elementos, con lo que el valor de transacción no podrá establecerse según lo dispuesto en el Artículo 1

### **EJEMPLO**

Se paga un canon sobre la base del precio de venta, en el país importador, de un litro de un producto que fue importado por kilos y transformado posteriormente en una solución

Si el canon se basa en parte en la mercancía importada y en parte en otros factores que no tengan nada que ver con ella (como en el caso de que la mercancía importada se mezcle con ingredientes nacionales y ya no pueda ser identificada separadamente, o en el de que el canon no pueda ser distinguido de unas disposiciones financieras especiales que hayan acordado el comprador y el vendedor) no será apropiado proceder a un incremento por razón del canon

En este caso, es imposible determinar el valor de transacción. En cambio, si el importe del canon se basa únicamente en las mercancías importadas y puede cuantificarse sin dificultad, podrá incrementarse el precio realmente pagado o por pagar

Esto no significa que las disposiciones del Acuerdo deban aplicarse tan rígidamente que el valor de transacción tenga que descartarse en la mayoría de los casos en los que haya que efectuar ajustes, sino, simplemente, que los ajustes no deben hacerse subjetivamente o sobre la base de presunciones

- b) **El Artículo 8.4** dispone que para la determinación del valor en aduana, el precio realmente pagado o por pagar únicamente podrá incrementarse de conformidad con lo dispuesto en el mismo Artículo. O sea que los únicos elementos que pueden añadirse al precio realmente pagado o por pagar son los enumerados en el artículo 8. No se permiten otras adiciones

Ello no impide que se incluyan en el precio declarado todos los importes, por ejemplos pagos indirectos que el comprador haga al

vendedor o en beneficio de éste. Tales importes no se consideran "adiciones", sino que forman parte del pago total que se haya hecho o se vaya a hacer por las mercancías, tal y como se ha visto al estudiar la definición del precio realmente pagado o por pagar.

El Artículo 8 preceptúa ajustes obligatorios y facultativos. Se volverá a recalcar que tales ajustes sólo podrán hacerse si:

- ✓ Corren a cargo del comprador
- ✓ Todavía no están incluidos en el precio realmente pagado o por pagar
- ✓ Se basan en datos objetivos y cuantificables

### **Ajustes obligatorios**

#### a) Comisiones y embalajes

- ✓ Las comisiones y los gastos de corretaje, salvo las comisiones de compra,
- ✓ El costo de los envases o embalajes que, a efectos aduaneros, se consideren como formando un todo con las mercancías de que se trate,
- ✓ Los gastos de embalaje, tanto por concepto de mano de obra como de materiales,

#### b) Prestaciones

- ✓ Los materiales, piezas y elementos, partes y artículos análogos incorporados a las mercancías importadas,
- ✓ Las herramientas, matrices, moldes y elementos análogos utilizados para la producción de las mercancías importadas,
- ✓ Los materiales consumidos en la producción de las mercancías importadas,
- ✓ Ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos Artísticos, diseños, y planos y croquis realizados fuera del país de importación y necesarios para la producción de las mercancías importadas,

## c) Cánones

“Los cánones y derechos de licencia relacionados con las mercancías objetos de valoración que el comprador tenga que pagar directa o indirectamente como condición de venta de dichas mercancías, en la medida en que los mencionados cánones y derechos no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar.”<sup>3</sup>

## d) Productos

El valor de cualquier parte del producto de la reventa, cesión o utilización ulteriores de las mercancías importadas que revierta directa o indirectamente al vendedor. Ajustes facultativos

Estos ajustes se establecen en el párrafo 2 del Artículo 8, que dispone que en la elaboración de su legislación cada parte dispondrá que se incluya en el valor en aduana, o se excluya del mismo, la totalidad o una parte de los elementos siguientes

- ✓ Los gastos de transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación,
- ✓ Los gastos de carga, descarga y manipulación ocasionados por el transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación, y
- ✓ El costo del seguro

### Comisiones y gastos de corretaje

Estos dos elementos se refieren a las contraprestaciones financieras que reciben los intermediarios en una transacción, estableciéndose una distinción entre los intermediarios empleados por una de las partes en la transacción o aquéllos que actúan por cuenta de ésta y los que operan con relativa independencia respecto a ambas partes

Se examinará primero la cuestión de las comisiones, empezando por las partes que reciben la comisión, los comisionistas o agentes

---

(3) Herrera Ydañez, Rafael y Goizueta S. Javier (1999) Valor en aduana de las mercancías según el Código del GATT. Revistas Aduana y Ediciones ESIC. Madrid P166-167

## **Comisionistas**

El comisionista o agente suele ser una persona o empresa que compra y vende mercancías por cuenta de un comitente. Participa en la concentración de un contrato de venta, representando bien al comprador bien al vendedor.

La remuneración del agente es una comisión, que, por regla general, es un porcentaje del precio total de las mercancías.

Los comisionistas que trabajan por cuenta de un comprador se denominan comisionistas de compra, y los que lo hacen por cuenta del vendedor, comisionistas de venta. Sus comisiones se llaman, pues, comisiones de compra o de venta.

El código dispone que las comisiones de compra no se añadirán y a la inversa, se añadirán las de venta.

Por consiguiente, es muy importante establecer la distinción entre los dos tipos de comisionistas, puesto que del papel que desempeñen dependerá si su comisión se incluirá o no en el valor en aduana, y no del nombre con el que ellos mismos u otros designen su función.

### **Comisionista de compra**

La Nota Interpretativa al Artículo 8 da la siguiente definición de las "comisiones de compra"

"Retribución pagada por un importador a su agente por los servicios que le preste al representarlo en el extranjero en la compra de las mercancías objeto de valoración."

Se deduce de esta definición que un comisionista de compra está empleado por un comprador o trabaja por cuenta de éste.

Las funciones más corrientes del comisionista de compra suelen ser las siguientes:

- a) Buscar proveedores de las mercancías que el comprador quiere,

- b) Informar al vendedor de los deseos del comprador,
- c) Obtener muestras de las mercancías para que el comprador pueda examinarlas,
- d) Ayudar al comprador a negociar el mejor precio,
- e) Ayudar en los trámites para el seguro, transporte y entrega,
- f) Agrupar los envíos procedentes de diferentes vendedores,
- g) Extender facturas por todas las mercancías compradas

La comisión que el comisionista de compra recibe la paga el comprador y debe distinguirse del pago por las mercancías

El papel que el comisionista de compra desempeña realmente puede estipularse en un contrato o acuerdo de comisión mercantil. Tal documento podría ser prueba de su papel en una transacción determinada

### **Comisionista de venta**

El comisionista de venta es una persona o empresa que está empleada por un vendedor o trabaja por cuenta de éste

Las funciones más corrientes del comisionista de venta suelen ser las siguientes

- a) Buscar clientes para las mercancías del vendedor,
- b) Recoger los pedidos del comprador y transmitirlos al vendedor,
- c) Disponer de muestras y mostrarlas a posibles compradores,
- d) Ayudar en los trámites para el seguro, transporte y almacenamiento,
- e) Ayudar a extender los documentos de exportación,
- f) Ayudar a extender facturas para la exportación

La comisión que el comisionista de venta recibe, la paga el vendedor y suele constar en la factura de la venta

En la mayoría de los casos la comisión se hará constar en la factura comercial indicándola, unas veces, sólo como "comisión", otras puntualizando que es de venta o de compra

Una comisión de compra bona fide no se añadirá al precio realmente pagado o por pagar. En cambio, una comisión de venta se añadirá al precio si no está incluida en él.

Es importante recordar que la inclusión o exclusión depende del papel que desempeñe el comisionista y no del nombre que se le dé a él o a la comisión.

### **Corretajes**

En la práctica, hay poca diferencia entre los términos "corredor", y "corretaje" y los términos "comisionista" y "comisión".

En general, también el corredor es un intermediario en la transacción, pero no actúa por su propia cuenta. O sea que interviene tanto en favor del vendedor como del comprador, y su papel consiste en poner en relación a ambas partes en la transacción.

Con frecuencia, los corredores se especializan en ciertas clases de mercancías, principalmente en materias primas tales como petróleo, azúcar, cereales, etc.

La retribución del corredor se llama "corretaje" y suele ser un tanto por ciento del importe del negocio concertado por su mediación. Su remuneración corresponde a sus responsabilidades que son limitadas.

La remuneración que el corredor recibe del vendedor de las mercancías está incluida, generalmente, en el precio facturado al comprador, y forma parte del precio realmente pagado o por pagar.

Cuando no está incluida en el precio facturado, pero corre a cargo del comprador, deberá añadirse al precio realmente pagado o por pagar.

### **Conclusión**

El valor de transacción según el Artículo 1 comprende el importe de las comisiones o los gastos de corretaje, con la salvedad de las comisiones de compra, que corren a cargo del comprador.

En cuanto a los comisionistas, la cuestión no está en saber cómo se llaman, comisionista de compra o de venta, sino que papel desempeñan en la transacción

Por último, las comisiones o corretajes que no corren a cargo del comprador no se añadirán al precio realmente pagado o por pagar

### **Envases y embalajes**

El Artículo 8 1 a) ii) e) iii) dispone que se añadirá al precio el costo de los envases o embalajes que, a efectos aduaneros se consideran como formando un todo con las mercancías de que se trate y los gastos de embalaje, tanto por concepto de mano de obra como de materiales

En cada caso, el Código hace referencia específicamente al "costo" y no al valor de los envases y embalajes. Los costos son importes que se cargan o en los que se incurre realmente. El valor e refiere al valor comercial. Así que habrá que tener en cuenta los costos en los que se incurre, y no valorar los envases y embalajes

Lo que aquí se pretende es incluir no el costo de los grandes contenedores de transporte, sino el de los embalajes y envases que se consideran parte de las mercancías y que se entregan al comprador con las mercancías

El costo de los grandes contenedores de transporte (por ejemplo, los contenedores de 20 a 40 pies, paletas, bidones reutilizables, tambores y otros instrumentos del transporte internacional), utilizados como medio de transporte, constituyen un ajuste facultativo según el Artículo 8 2

A efectos de valoración, hay que tener en cuenta todos los costos relacionados con el suministro de envases y embalajes, tales como

- a) Cajones o cajas de embalaje interior (llamados embalaje al por menor", tales como sacos o bolsas, cajones, embalaje blíster, cubiertas o envolturas de plástico, cajas de cartón, etc )

- b) Cajones o cajas de embalaje exterior (llamados embalaje “para la exportación”, tales como cajas de cartón, jaulas de madera, cajas de metal, etc )
- c) Materiales de embalaje (tales como cartón, paja, tiras de papel, virutas de plástico, etc )
- d) Gastos de mano de obra que supone la colocación de las mercancías en los contenedores, (por ejemplo, embalaje y cierre de cajas y cajones, embarrillado, acondicionamiento ecológico, envase en vacío, colocación en estantes, ganchos, etc )

Se añadirán al precio realmente pagado o por pagar todos los costes de envases y embalajes que corran a cargo del comprador en la medida en que no estén incluidos, y no sólo los costes facturados por el vendedor

Para evitar la doble imposición, el costo de los envases y embalajes no se incluirá en el valor en aduana cuando éstos, en virtud de la legislación nacional, deben declararse por separado y son o no imposables por sí mismos

Puede tratarse de envases o embalajes de origen nacional o de aquellos a los que se aplica un trato especial al amparo de la Regla general interpretativa 5 a) y 5 b) del Sistema Armonizado, a saber

- a) Envases o embalajes que dan al conjunto su carácter esencial,
- b) Tipos usuales de envases para el embalaje y expedición que pueden reutilizarse,
- c) Envases importados vacíos

## 2.2.6 Reglas Generales

Se tratan de los siguientes aspectos

- ✓ Conversión de las monedas
- ✓ Informaciones confidenciales
- ✓ Derecho de recurso

- ✓ Publicación de la legislación nacional
- ✓ Posibilidad de demorar la determinación definitiva del valor
- ✓ Explicaciones por escrito
- ✓ Derechos de las Administraciones de Aduanas

#### **Artículo 9 – Conversión monetaria**

Este Artículo dispone que, en los casos en que sea necesaria la conversión de una moneda para determinar el valor en aduana, el tipo de cambio que se utilizará, será el que hayan publicado, debidamente las autoridades competentes del país de importación de que se trate

Este tipo de cambio deberá reflejar con la mayor exactitud posible, para cada período que cubra tal publicación, el valor corriente de dicha moneda en las transacciones comerciales expresado en la moneda del país de importación

El Artículo 9 también dispone que el tipo de cambio aplicable será el vigente en el momento de la exportación o de la importación, según estipule cada una de las Partes

A los efectos de este Artículo en particular, de conformidad con su Nota interpretativa, el momento de la importación podrá comprender el momento de la declaración en aduana

El Artículo 9 se aplica solamente cuando sea necesaria la conversión de una moneda para determinar el valor en aduana. La conversión no será necesaria cuando las partes establecen su precio en la moneda del país de importación

Tampoco lo será, si fijan un precio en otra moneda poniéndose de acuerdo, sin embargo, sobre un tipo de cambio fijo aplicable para convertir la moneda del importador, a los efectos de la transacción. Procediendo de tal manera, las partes convierten el precio en un número fijo de unidades de la moneda del país de importación, y las autoridades aduaneras podrían decidir que no hace falta ninguna conversión

**Ejemplo 1**

Un proveedor Alemán vende sus mercancías a un comprador estadounidense, y las mercancías se facturan a 100 DM la unidad. Sin embargo, el pago de la factura se realizará en USD acordado entre el comprador y el vendedor. ¿Debe aplicarse el tipo de cambio contractual o el requerido por el Artículo 9?

**Respuesta:** La conversión de la moneda no es necesaria. El contrato de venta prevé el pago de una cantidad fija en la moneda del país de importación. La cantidad por pagar en la moneda del país de importación se determina dividiendo por 2 el importe facturado.

**Ejemplo 2**

La factura comercial indica 1 USD, la moneda del país de importación. Sin embargo, el contrato de venta estipula que el pago de la factura debe realizarse en GBP, la moneda del país de exportación. Según el contrato, el tipo de cambio acordado entre el comprador es un tipo fijo de 1 GBP = 2 USD. ¿Ha de aceptarse el importe facturado sin otra conversión?

**Respuesta:** No.

El importe facturado no puede aceptarse ya que el contrato de venta establece el pago en GBP. Este es el importe que ha de convertirse. El importe contractual puede calcularse dividiendo por 2 el importe facturado. La suma resultante, en GBP, se convertirá aplicando el tipo de cambio especificado en el Artículo 9.

**Ejemplo 3**

La factura comercial indica 100 DM, la moneda del país de exportación, pero se especifica que el pago debe realizarse en francos franceses, la moneda de un país tercero. Según el contrato de venta, para obtener la cantidad por pagar, habrá que convertir la cantidad facturada aplicando el tipo de cambio fijo de 1 DM = 6 FRF. ¿Cuál de las monedas extranjeras, el DM o el FRF, ha de convertirse en la moneda del país de importación?

**Respuesta:**

El FRF El importe en FRF se calculará multiplicando por 6 la cantidad facturada en DM A continuación, el importe en FRF se convertirá en la moneda del país de importación de conformidad con el Artículo 9

**✓ Artículo 10 – Trato aplicable a las informaciones confidenciales**

El Artículo 10 establece que toda información que por su naturaleza sea confidencial o que se suministre con carácter de tal a los efectos de la valoración en aduana será considerada como estrictamente confidencial por las autoridades pertinentes

Estas no la revelarán sin autorización expresa de la persona o del gobierno que haya suministrado dicha información, salvo en la medida en que pueda ser necesario revelarla en el contexto de un procedimiento judicial

El Comité Técnico de Valoración en Aduana ha examinado diversos aspectos de la cuestión del carácter confidencial de la información Uno de ellos era el equilibrio que debe establecerse entre el Artículo 10, que garantiza el carácter confidencial de la información, y el Artículo 16, que otorga al importador el derecho de recibir una explicación del método según el cual se haya determinado el valor en aduana de sus mercancías

Si bien el Comité Técnico ha planteado el problema en general, lo ha examinado básicamente con relación a los Artículos 2 y 3 cuya aplicación necesitará informaciones de otras fuentes

La Introducción general del Acuerdo considera que se celebrarán consultas entre el importador y las Aduanas con objeto de establecer una base de valoración con arreglo a lo dispuesto en los Artículos 2 y 3

Por último, el Comité Técnico ha decidido que cada caso se examinará individualmente, teniendo en cuenta el equilibrio entre las necesidades de las Aduanas y del importador, el derecho del importador a la protección del secreto comercial, las leyes y los reglamentos nacionales y los intereses de todas las partes interesadas

✓ **Artículo 11 – Derecho de recurso**

Según el Artículo 11, en relación con la determinación del valor en aduana, la legislación de cada Parte deberá reconocer un derecho de recurso, sin penalización, al importador o a cualquier otra persona sujeta al pago de los derechos

Las Notas interpretativas al Artículo también constan de las siguientes disposiciones

- a) En primera instancia el importador puede interponer un recurso ante un órgano superior de la Administración de Aduanas, pero tendrá el derecho, en última instancia, de recurrir ante una autoridad judicial
- b) Por "sin penalización" se entiende que el importador no estará sujeto al pago de una multa o la amenaza de su imposición por el solo hecho de que haya decidido ejercitar su derecho de recurso. No se considerará como multa el pago de las costas judiciales normales y los honorarios de los abogados
- c) Cada parte tendrá el derecho a exigir el pago íntegro de los derechos e aduana antes de la interposición de un recurso

Respecto al punto 2 anterior, el Comité Técnico, en la Opinión Consultiva 17.1, expresa el parecer de que esta disposición no se aplica a casos de fraude, los cuales se tratarán según la legislación nacional

✓ **Artículo 12 – Publicación de leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas**

Según el Artículo 12, las leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas serán publicados con arreglo al Artículo X del Acuerdo General

Las partes que aplican el Acuerdo deben someter su legislación nacional al Comité de Valoración en Ginebra para un examen detallado

Respecto a la divulgación de informaciones sobre las legislaciones nacionales, puede señalarse que el Comité Técnico ha establecido un sistema que permite poner a la disposición de las Partes interesadas todas las publicaciones de interés general relativas a la legislación nacional

El Comité Técnico también convino en establecer un sistema para poner a la disposición de los interesados, las decisiones o conclusiones sobre cuestiones de valoración que publiquen los países que aplican ya el Acuerdo

Se decidió, asimismo, instituir un sistema de distribución, encargando al Consejo de Cooperación Aduanera que publique, regularmente, un índice de decisiones, para incorporarlo posteriormente en la Recopilación

Se presenta, clasificada según su tema e indicando la Administración que la haya publicado, un resumen de la decisión, cuyo texto completo puede solicitarse a la Administración de que se trate

### **Artículo 13 – Retirada de las mercancías del recinto aduanero antes de la determinación del valor**

El Artículo 13 dispone que si, en el curso de la determinación del valor en aduana, resultase necesario demorar la determinación definitiva de ese valor, el importador deberá poder, no obstante, retirar sus mercancías, si presta una garantía o fianza que cubra el pago de los derechos que puedan resultar exigibles en definitiva

El acuerdo plantea situaciones a las que podría aplicarse el Artículo 13, a saber

- ✓ Descuentos por pago al contado,
- ✓ Valores criterio,
- ✓ Cláusulas de revisión de precios,
- ✓ Envíos fraccionados,
- ✓ Aplicación de los Artículos 2 y 3,
- ✓ Aplicación de los Artículos 5 y 6,
- ✓ Aplicación del Artículo 8

El Comité Técnico, en la opinión consultiva 18.1, examina si la garantía que el importador preste de conformidad con el Artículo 13 debe cubrir sólo los derechos de aduana o también eventuales multas u otras penalizaciones

El Comité concluye que el Artículo 13 se aplica únicamente a la valoración con arreglo al Acuerdo, y no a casos de infracción de otras normas aduaneras o de fraude. En tales supuestos, la decisión respecto a la garantía exigible se tomará según lo dispuesto en la legislación nacional

- ✓ **Artículo 16 – derecho del importador a recibir informaciones sobre el modo como se ha determinado el valor en aduana de sus mercancías.**

El Artículo 16 dispone que, previa solicitud por escrito, el importador tendrá derecho a recibir de la Administración de Aduanas del país de importación una explicación escrita del método según el cual se haya determinado el valor en aduana de las mercancías por él importadas

- ✓ **Artículo 17 – El Acuerdo no restringe el derecho de la aduana de comprobar las informaciones relativas a la valoración en aduana**

Con arreglo a lo dispuesto en el Artículo 17, ninguna de las disposiciones del Acuerdo podrá interpretarse en un sentido que restrinja o ponga en duda el derecho de las administraciones de Aduanas de comprobar la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración presentados a efectos de valoración en aduana

El párrafo 7 del Protocolo reafirma esta disposición. Concreta, asimismo, que las investigaciones puedan tener por objeto comprobar si los elementos del valor declarados o presentados a las Aduanas son completos y exactos

Es más, las partes en el Acuerdo, con sujeción a sus leyes y procedimientos nacionales, tienen el derecho de contar con la plena cooperación de los importadores en esas investigaciones

El Comité Técnico ha examinado el Artículo 17 desde varios puntos de vista. A continuación se examinan algunas conclusiones a las que ha llegado:

✓ **Opinión Consultiva 10.1**

El Acuerdo propugna la determinación del valor en aduana sobre la base de elementos de hechos reales. Por consiguiente, toda documentación que proporcione informaciones falsas (no reales) está en contradicción con la intención del Acuerdo.

Las Aduanas tienen el derecho, en virtud del Artículo 17 y del párrafo 7 del Protocolo, de comprobar la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración, y no están obligadas a atender a informaciones que consten en documentos falsos.

✓ **Opinión consultiva 11.1**

En este instrumento, el Comité examina el problema de los documentos que contienen errores cometidos de buena fe y de la documentación incompleta. Se aplicará a la información contenida (u omitida) en tales documentos el mismo trato que a los documentos fraudulentos.

Esto es, las Aduanas no tienen que fiarse de una documentación que sea incompleta o que contenga errores. Tales situaciones podrían resolverse según las leyes y prácticas nacionales, y también sería posible acudir al Artículo 13. O sea, autorizar el levante de las mercancías, pero pedir una garantía o fianza hasta que se suministren las informaciones correctas y completas.

✓ **Opinión consultiva 19.1**

El instrumento plantea dos cuestiones diferentes pero vinculadas, a saber:

- a) ¿otorgan el Artículo 17 y el párrafo 17 del Protocolo capacidad suficiente a las Aduanas para descubrir el fraude en materia de valoración?
- b) ¿corresponde la carga de la prueba al importador?

Respecto a la primera cuestión, el Comité manifiesta que en el Acuerdo no consta disposición alguna que restrinja las facultades de las Administraciones de Aduanas a este respecto, y que éstas tienen el derecho de contar con la plena cooperación de los importadores

En cuanto a la segunda cuestión, el Comité puntualiza que los derechos que no se mencionen expresamente en el Artículo 17 no quedan, por ello, denegados a las aduanas, y que han de tomarse en consideración todas las facultades mencionadas expresamente en las disposiciones del Acuerdo o implícitas en ellas. En la mayoría de los casos, los derechos y obligaciones de los importadores y de las Administraciones de Aduanas dependerán de la legislación nacional

#### 2.2.7 Fraude en Materia de Valorización

Básicamente, el fraude es un engaño, una falsa representación de los hechos. Se puede perpetrar un fraude en una declaración verbal o escrita, o en un documento aduanero

El delito puede ser de "acción", cuando se declara un hecho del que se sabe que es inexacto, o de "omisión", cuando se omiten ciertos hechos pertinentes, o se olvida indicarlos

Por ejemplo, se pueden hacer falsas declaraciones con el propósito de importar ciertas mercancías sujetas a restricciones o a prohibiciones. Pero es más frecuente que con las falsas declaraciones se procure eludir, en su totalidad o en parte, el pago de los derechos e impuestos exigibles. El fraude puede ser un acto deliberado, o resultar de una distracción, de un descuido al presentar los hechos

Se examinarán algunos de los diferentes tipos de prácticas fraudulentas en relación con la valoración en aduana, y algunos métodos que permiten descubrir tales prácticas y combatirlas

## Motivos

Todo tipo de fraude, o acto contrario a la ley tiene uno o varios motivos. En el caso de infracciones a leyes aduaneras, la razón más corriente es el logro de un beneficio monetario, por ejemplo

- ✓ Eludir el pago de los derechos e impuestos,
- ✓ Importar mercancías sujetas a restricciones o prohibiciones
- ✓ Falsa declaración de origen para beneficiarse de regímenes comerciales especiales y para eludir la aplicación de éstas
- ✓ Mantenerse competitivo,
- ✓ Introducirse en un nuevo mercado donde la competencia es particularmente reñida.
- ✓ Reducir los impuestos nacionales exigibles

## Categorías de fraude

- ✓ Subvaloración
  - a) Razones
    - Este tipo de prácticas fraudulentas es, tal vez, el más corriente. Puede cometerse por varios motivos, por ejemplo
    - ✓ Reducir el importe de los derechos exigibles cuando el sistema de imposición es ad valorem,
    - ✓ Cuando se distingue entre una declaración informal y formal,
    - ✓ Eludir los contingentes,
    - ✓ Beneficiarse de tipos de derechos más ventajosos cuando la clasificación y el derecho se basan en el valor de las mercancías
  - b) Métodos
    - ✓ Facturación doble se presenta ante las Aduanas una factura en la que consta un valor inferior al valor real, facturado éste por separado al importador
    - ✓ Falsa facturación las cifras facturadas son inexactas, e indican valores o cantidades inferiores a las reales

- ✓ Facturación parcial, no se hacen constar en la factura los pagos por adelantado u otros pagos repartidos entre el valor total del que sólo se indica el saldo.
- ✓ No se declara el costo o el valor de una presentación
- ✓ No se declaran los cánones o derechos de licencia, o el producto de la reventa ulterior de las mercancías importadas
- ✓ No se declaran las comisiones de venta o se declaran como comisiones de compra
- ✓ Se declaran gastos de transporte y gastos conexos inferiores o superiores a los reales, según el trato que aplique a tales gastos, con arreglo al Artículo 8.2, la legislación nacional.
- ✓ Se omite señalar la vinculación especificada en el Artículo 15, cuando ha podido influir en el precio
- ✓ Se falsifican los costos de producción a los efectos de la aplicación del Artículo 6
- ✓ En la factura se designan falsamente las mercancías, por ejemplo, mercancías de calidad A se designan como de calidad B
- ✓ En la factura se indican falsamente la naturaleza y las cantidades de las mercancías importadas

#### c) Detección

Puede resultar sumamente difícil descubrir las prácticas fraudulentas antes mencionadas, y la dificultad será mayor o menor según las facultades que la legislación nacional otorgue a los funcionarios para investigarlas. A continuación se proponen algunos métodos que permiten descubrir tales prácticas

##### a) Conocimiento de las mercancías

La forma más eficaz y más sencilla de descubrir un fraude es el conocimiento de las mercancías. Tanto mayor será la probabilidad de que el funcionario encargado de la valoración

detecte las discrepancias, cuanto mejor comprenda la naturaleza de las mercancías y sus modalidades de venta y de compra

**b) Reconocimiento físico**

No resulta ni posible ni práctico reconocer físicamente cada envío de mercancías importadas, pero es posible hacerlo según criterios selectivos, tales como la naturaleza de las mercancías, su valor, el importador o el país de exportación. El reconocimiento físico no resolverá todos los problemas, pero permitirá, al menos, determinar las características físicas de las mercancías.

**c) Control a posteriori**

Este método requiere visitar los locales del importador o de su agente, o cualquier lugar donde se hallan disponibles los documentos relativos a la transacción de que se trate. Podrían examinarse los siguientes documentos:

- ✓ Ejemplares del contrato de venta, en su caso,
- ✓ Ejemplares de los pedidos u órdenes de compra y de las confirmaciones,
- ✓ Asientos de pago, por ejemplo, cheques cargados en cuenta, giros sobre cartas de crédito,
- ✓ Ejemplares de los documentos de transporte,
- ✓ Ejemplares de los contratos de seguro marítimo o aéreo,
- ✓ Copias de toda la correspondencia (cartas, fax, télex, etc.) con el vendedor,
- ✓ Lista de bultos,
- ✓ Libros de cuenta,
- ✓ Libro de inventarios

**d) Entrevistas con los empleados, en particular:**

- ✓ Departamento de contabilidad,
- ✓ Expedición,
- ✓ Gestión de las existencias,

- ✓ Venta,
- ✓ Departamento de importación/ exportación,
- ✓ Visitas a tiendas donde se venden a consumo interior las mercancías importadas en el país de importación

**e) Sobrevaloración**

✓ Razones y Categorías

Aunque sea más frecuente que se declaren valores inferiores a los reales, sin embargo también ocurre que los valores se incrementan por alguno de los siguientes motivos

- ✓ Eludir los contingentes,
- ✓ Evitar que se inicie una investigación sobre derechos compensatorios o antidumping,
- ✓ Cuando la clasificación y el tipo de derechos dependen del valor, cuanto mayor sea el valor de las mercancías, tanto menos derecho adeudan,
- ✓ En el caso de precios de transferencia, se infla el valor en aduana con objeto de reducir la base imponible a efectos de la tributación interior,
- ✓ Sobrevalorar una mercancía que se grava poco, y en compensación, subvalorar otra que adeuda derechos elevados

**f) Detección**

- ✓ También en tales casos, la mejor manera de descubrir un fraude es el conocimiento que el funcionario aduanero tiene de las mercancías y de sus modalidades de venta y de compra
- ✓ Se examinarán todas las facturas, los contratos de venta, los pedidos u órdenes de compra, los

documentos de transporte y de recepción, así como las modalidades de pago

- ✓ Se examinarán todos los envíos por los que se conceden descuentos relacionados con transacciones anteriores, o los envíos que comprenden mercancías suministradas gratuitamente como mercancías de sustitución
- ✓ Se examinarán todas las cuentas para comprobar la naturaleza y la cuantía de los pagos efectuados o de descuentos concedidos si los hubiera
- ✓ Se examinarán todos los documentos de transporte para comprobar si se ha otorgado alguna rebaja o devolución por los gastos de transporte
- ✓ Se determinará qué mercancías se someterán a un examen y un reconocimiento cuando la clasificación y el tipo de derechos dependen del valor de las mercancías

#### **g) Falsa designación en las facturas**

- ✓ Razones y ejemplos

Las falsas designaciones que consten en la factura pueden afectar al valor de las mercancías, por ejemplo

- ✓ Cuando mercancías de calidad A se designan como mercancías de calidad B,
- ✓ Cuando metales preciosos se designan como metales comunes,
- ✓ Cuando no se indican las marcas comerciales,
  - ✓ Falsa descripción en la factura de la cantidad y del peso de las mercancías,
  - ✓ Designación falsa del uso definitivo de una mercancía cuando éste determine los derechos aplicables,

- ✓ Falsa designación para eludir los contingentes o los derechos compensatorios o antidumping,
- ✓ Falsa designación para introducir mercancías en el mercado del país de importación cuando éstas están sujetas a restricciones o prohibiciones,
- ✓ Falsa declaración de la composición de un producto para modificar la clasificación y el tipo de derechos, por ejemplo
  - a) Metal precioso contra metal común,
  - b) Piedras preciosas contra piedras semipreciosas,
  - c) Tejido de las prendas de vestir,
  - d) Piezas designadas como una máquina sin montar cuando ésta es de menor,
  - e) Se declaran productos nacionales en la composición de las mercancías cuando éstos no se gravan

### **Detección**

- ✓ Conocimiento de las mercancías
  - ✓ Reconocimiento físico de las mercancías
  - ✓ Examen de los libros, documentos y correspondencia del importador (control a posteriori)
  - ✓ Análisis químico
  - ✓ Examen de la comercialización de las mercancías después de su importación
  - ✓ Comprobación del destino alegado
- h) País de origen falso**

### **Razones**

- ✓ Eludir los contingentes aplicados según los países
- ✓ Eludir los derechos compensatorios y antidumping
- ✓ Beneficiarse de regímenes comerciales especiales que conceden derechos reducidos o franquicia (Sistema

Generalizado de Preferencias (SGP), acuerdo de libre comercio, nación más favorecida (NMF), etc )

- ✓ Eludir las restricciones, prohibiciones o embargos
- ✓ Acreditar la declaración de un valor más alto o más bajo (sobrevaloración/subvaloración)
- ✓ Ocultar el verdadero origen de las mercancías transbordándolas en un país tercero
- ✓ Mezclar mercancías de un país con las de otro país para ocultar su verdadero país de origen

### **Detección**

- ✓ Conocimiento de las mercancías,
- ✓ Reconocimiento físico de las mercancías,
- ✓ Verificar todos los certificados de origen o requerirlos,
- ✓ Examen de toda la correspondencia relacionada con la mercancía,
- ✓ Examinar todas las mercancías después de su importación pero antes de su venta al por menor para comprobar si las marcas de origen han sido modificadas,
- ✓ Examinar todos los documentos de transporte para averiguar el embarque y la ruta de las mercancías

### **2 2 8 La Organización Administrativa de la Valorización**

La valoración en aduana constituye unos de los elementos esenciales de los sistemas arancelarios modernos. Reviste una gran importancia no sólo para la liquidación de los derechos arancelarios, ya sea para proporcionar ingresos a la Hacienda o para fomentar y proteger la industria nacional, sino que también desempeña un papel significativo en otros varios aspectos del comercio internacional, como las estadísticas, los contingentes y los regímenes de licencia, impuestos y gravámenes percibidos a la importación, así como en la aplicación de los sistemas preferenciales

Los procedimientos de valoración que se establezcan deben permitir a las aduanas cumplir sus funciones de manera satisfactoria, sin que por ello se pongan más trabas de las necesarias al flujo del comercio internacional. Es preciso, pues, mantener un equilibrio entre los servicios aduaneros y los intereses de los comerciantes. A este fin, es muy de desear una colaboración entre la Aduana y el comercio.

Es una práctica arraigada invitar a los importadores a complementar una declaración de mercancías a la importación en la que deben indicar el valor en aduana. Es posible, sin embargo, que los elementos señalados en esta declaración no sean suficientes para que las aduanas puedan comprobar si el valor declarado es aceptable a los efectos del Acuerdo. Por esta razón es por lo que han de proporcionarse, generalmente, documentos justificativos y por lo que, con frecuencia, se exige una declaración de los elementos de hecho relativos a la importación de las mercancías.

Por supuesto, las aduanas deben comprobar si las informaciones que el importador ha proporcionado son verdaderas y exactas. Esto supone un examen de las declaraciones y documentos justificativos, que completará útilmente una inspección de las mercancías.

En algunos casos, las aduanas tendrán que emprender investigaciones, especialmente cuando se ponga en duda seriamente la validez de un valor declarado. Pueden plantearse dudas en cualquier etapa del procedimiento de la valoración y, a veces, pueden desembocar en el descubrimiento de un fraude.

Al analizar los problemas administrativos que plantea la valoración de las mercancías y basándose en la experiencia de países que han tenido que resolverlos, sugerir algunas consideraciones que se tendrán presentes al instituir una organización administrativa para la aplicación del Acuerdo o al adaptar una ya existente. El análisis y las consideraciones versarán sobre

- ✓ La declaración del valor en aduana y sus documentos justificativos,

- ✓ Información sobre la organización administrativa y los controles que habrá que ejercer,
- ✓ Información sobre la manera de archivar la documentación

Aparentemente, todos los países que aplican el Acuerdo sobre Valoración coinciden en un punto: la necesidad de identificar inmediatamente los casos relativamente corrientes en los que las mercancías pueden despacharse de inmediato sobre la base de un valor en aduana definitivo. Se trata de casos en los que se ha establecido ya un valor aceptable o éste puede determinarse fácilmente (el valor de transacción, por ejemplo). Para que pueda procederse así, se necesita una declaración de los elementos de hecho pertinentes, presentada por el importador. Los otros casos deberán someterse a un examen más detenido, y probablemente ser objeto de investigaciones a nivel local, regional o nacional. Tal examen o investigación complementarios pueden exigir informaciones muy diversas, y no parece necesario, ni oportuno complicar la declaración de los elementos de hecho solicitado más datos de los que sean necesarios para identificar y resolver los casos más sencillos.

#### 2.2.8.1 Declaración del Valor en Aduana y sus documentos Justificativos

- a) Declaración del valor en aduana y de los elementos de hecho pertinentes o declaración del valor únicamente

Para determinar el valor en aduana es necesario tener el conocimiento completo de todos los elementos de hechos comerciales relativos a las mercancías importadas.

Los métodos que las aduanas pueden utilizar para obtener los elementos de hecho necesarios para la valoración corresponden esencialmente a dos sistemas. La diferencia fundamental entre los dos sistemas estriba en que según uno, basta con declarar el valor en aduana en la declaración general de las mercancías, mientras que según el otro, se exige, además de la

declaración del valor en aduana. una declaración reglamentaria de los elementos de hecho relativos a dicho valor

**Primer sistema: Declaración del valor y una declaración de los elementos de hecho**

La valoración se basa, en la medida de lo posible, en documentos comerciales. Por consiguiente, suelen adjuntarse a la declaración de mercancías a la importación la factura del envío y, cuando proceda, otros documentos comerciales, como, por ejemplo, la nota de flete, etc. Por regla general, sin embargo, los datos que constan en la factura y otros documentos comerciales son insuficientes para que las aduanas puedan comprobar si la transacción está conforme a la noción de venta contemplada en el Artículo 1. Por esta razón, muchos países exigen que, además de la declaración de mercancías a la importación y sus documentos comerciales, se presente igualmente una declaración de los elementos de hecho para que las aduanas tengan una idea más completa de las condiciones comerciales en que las mercancías han sido importadas.

En la declaración de los elementos de hecho, el declarante debe indicar si, además del precio facturado, se ha efectuado o se efectuará algún otro pago, si el importador está asociado en negocios con el proveedor extranjero, si revertirá directa o indirectamente al vendedor alguna parte del producto de la reventa ulterior, etc. Deberá también indicarse en la declaración de los elementos de hecho, si este fuera el caso, que las mercancías no han sido objeto de una venta (por ejemplo, mercancías enviadas en consignación a un agente o transferidas a una filial).

La declaración de los elementos de hecho también puede proporcionar informaciones que tienen su importancia para la determinación del valor de las mercancías, como la naturaleza de la transacción, las condiciones de pago, el tipo de cambio, los gastos de transporte y de seguro, las comisiones, etc.

El declarante, ya que debe declarar tanto el valor como los elementos de hecho, en primer lugar tiene que examinar todos los aspectos de la transacción para poder proporcionar los datos necesarios (y comprobar así él mismo la exactitud de su propia declaración del valor) y, en segundo lugar, hacerse responsable de todo dato que indica y no sólo de la exactitud del valor declarado

La declaración de los elementos de hecho facilita la comprobación del valor declarado antes del levante, y, por consiguiente, el mismo levante de las mercancías. Suministra también informaciones sin las cuales la comprobación después del despacho, relativa a la organización administrativa y a los controles que habrá que ejercer, sería muy difícil

Algunos países han estimado poder aceptar, en ciertas circunstancias, una declaración de los elementos de hecho que vale, con tal que los elementos de hecho permanezcan iguales, para un determinado período para todas las transacciones que se realizan regularmente entre el mismo proveedor y el mismo importador. Sin embargo, otros prefieren que se presente una declaración de elementos de hecho para cada importación, porque estiman difícil aplicar un sistema de declaraciones periódicas si las mercancías pueden importarse a través de numerosas oficinas de aduanas

#### **Segundo sistema: Declaración únicamente del valor**

Las aduanas exigen solamente una declaración del valor, que constituye uno de los elementos de la declaración de mercancías a la importación, en apoyo de la cual se adjunta la factura, y, en caso de necesidad, otros documentos comerciales, pero no hay que presentar ninguna declaración de los elementos de hecho

Sólo en los casos en los que se ha comprobado la inaceptabilidad del valor declarado la aduana solicita informaciones complementarias, semejantes total o parcialmente a las que figuran a las que figuran en la declaración de los elementos de hecho que muchas administraciones exigen

para cada importación. Estos datos complementarios pueden proporcionarse oralmente o por escrito.

Las formalidades se reducen, pues, al mínimo, pero pueden provocarse retrasos cuando se exigen los datos complementarios antes del levante de las mercancías. No obstante, el importador deberá poder retirar sus mercancías de la aduana si, cuando así le exija, presenta una garantía suficiente que cubra el pago de los derechos de aduana a que puedan estar sujetas, en definitiva, las mercancías.

Parece que este sistema puede dar resultados satisfactorios en ciertas circunstancias, por ejemplo, cuando

- (a) La administración está convencida de que los declarantes pueden determinar y declarar el valor, y lo harán, de conformidad con el Acuerdo, y no indicarán simplemente el precio facturado.
- (b) Los funcionarios tienen la capacitación y la experiencia necesarias que les permitan juzgar, en ausencia de una declaración de elementos de hecho, si el valor declarado es aceptable o no.
- (c) Las aduanas tienen un personal suficiente y calificado que, cuando dudan sobre el valor declarado, pueden decidir qué datos hacen falta y reunirlos con prontitud.

Este sistema convendría, más bien, a una organización administrativa que no prevé la comprobación sistemática a posteriori en una oficina regional o central, y en la que el funcionario local es el que decide si hace falta proceder a una investigación complementaria.

#### **Elección del sistema más adecuado**

El análisis que antecede pone en evidencia que las diferentes maneras de enfocar la declaración del valor dependen del grado de centralización del control, de la manera de conducir los controles a posteriori, de la existencia de un personal calificado, del crédito que se puede dar a las declaraciones, etc.

Es poco probable que, en el caso de las administraciones que están creando o acaban de crear una nueva organización administrativa para la valoración, según el acuerdo, se reúnan las condiciones arriba citadas. Por ello, el primer sistema parece más indicado.

La aplicación correcta del Acuerdo exige que el valor en aduana se determine teniendo en cuenta todos los elementos de hecho relativos a la transacción, que normalmente, son conocidas por el importador.

A este respecto, el primer sistema tiene la ventaja de poner en conocimiento de las aduanas, de forma práctica, los elementos de hecho y, eventualmente, la forma de obtenerlos directamente del importador, haciéndose así éste responsable de la exactitud de los elementos de hecho declarados.

Esta parte del curso tratará, pues, principalmente de las prácticas y de la organización necesaria para aplicar el primer sistema, que la mayoría de los países parecen haber adoptado.

### **Declaración de los elementos de hecho**

- a) Datos que han de indicarse en la declaración de los elementos de hecho

Puede facilitarse el relleno del formulario de declaración planteando preguntas a las que, con la mayor frecuencia posible, el declarante pueda responder con "sí" o "no" o tachar las menciones irrelevantes.

En un documento divulgado a petición del Comité Técnico Interino, la Secretaría propuso que se incluyeran en el formulario los siguientes elementos de hecho (la propuesta se inspira en el formulario modelo de la CEPE).

- ✓ Importador
- ✓ Proveedor
  - ✓ Naturaleza de la transacción (por ejemplo, venta, consignación, alquiler, etc.)

- ✓ Importe de la factura (si procede)
- ✓ Condiciones de pago
- ✓ Tipo de cambio fijo concertado para la conversión de monedas (si procede)
- ✓ Condiciones de entrega
- ✓ Vinculación, si procede, entre el vendedor y el comprador (véase Nota 1)
- ✓ Pagos suplementarios que, por las mercancías importadas, deben hacerse directa o indirectamente, sea cual fuere el beneficiario, en concepto de.
  - a) Producto de la venta o de la cesión de las mercancías
  - b) Comisiones o corretajes, salvo las comisiones de compra
  - c) Envases o embalajes (véase Nota 2)
  - d) Embalaje (mano de obra y/o materiales)
  - e) Prestaciones (véase Nota 3)
  - f) Cánones y derechos de licencia
  - g) Gastos de transporte y gastos conexos hasta el lugar de importación
  - h) Seguro
- ✓ Cualquier condición o contraprestación que no cubra el punto 9
- ✓ Toda restricción a la cesión o utilización de las mercancías
- ✓ Cuando se declare que exista una vinculación, en el punto 8, indíquese la base del valor declarado
- ✓ Cuando las mercancías no se importan como consecuencia de una venta para la exportación al país de importación, o cuando la respuesta a los puntos 10 u 11 es afirmativa, indíquese la base del valor declarado
- ✓ Indíquese cualquier decisión relativa al valor en aduana que haya podido tomarse con anterioridad

**Conviene crear un impreso distinto para la declaración de los elementos de hecho o puede incluirse ésta en la declaración de mercancías a la importación?**

Son las mismas administraciones las que deben decidir si les conviene integrar la declaración de los elementos de hecho en la declaración de mercancías a la importación o utilizar un impreso distinto en todos los casos determinados (por ejemplo cuando las partes no son independientes una de otra).

- ✓ Personas que deben firmar la declaración de los elementos de hecho  
Si la persona que firma la declaración de los elementos de hecho no es el mismo importador, aquélla, sólo podrá cumplimentar la declaración según los datos, quizá inexactos, que el importador le proporcione. Por consiguiente, parece aconsejable que sea el mismo importador el que firme la declaración.
- ✓ Momento de presentar la declaración de los elementos de hecho  
La declaración de los elementos de hecho deberá presentarse, normalmente, al mismo tiempo que la declaración de mercancías a la importación.
- ✓ Casos en los que no deberá exigirse una declaración de los elementos de hecho por regla general, no se exigirá una declaración por escrito de los elementos de hecho en ciertos casos, como, por ejemplo
  - a) Importaciones de carácter no comercial por viajeros,
  - b) Envíos cuyo valor no supere cierta suma, sea cual fuere su modo de importación,
  - c) Mercancías sujetas a derechos arancelarios específicos únicamente,
  - d) Mercancías que no estén sujetas a derechos de aduana e impuestos en el momento de la importación,
  - e) Mercancías cuyo régimen aduanero no exige que se presente una declaración de los elementos de hecho

**Datos complementarios que pueden exigirse**

En la mayoría de los casos los elementos de hecho que constan en la declaración serán suficientes para determinar el valor, sin embargo, la aduana puede verse obligada a exigir datos complementarios, y la legislación nacional deberá prever esta eventualidad, confiriéndoles las atribuciones necesarias

**Documentos justificativos del valor**

En los intercambios internacionales, las transacciones son objeto de varios documentos comerciales (contrato de venta, factura, documentos de transporte, certificado de depósito, orden de entrega, licencia de exportación, licencia de importación, póliza de seguro, etc.) Todos estos documentos pueden contener datos que sean de importancia para la determinación del valor, y las aduanas deberán estar legalmente facultadas para exigir que se exhiban tales documentos o copias de ellos

Para acelerar los trámites de despacho de las mercancías, se tiende a reducir al mínimo los documentos que deben presentarse automáticamente en apoyo de la declaración. No obstante, ya que la valoración en aduana debe basarse, en la medida de lo posible, en el valor de transacción de las mercancías objeto de valoración, en general se exige la presentación de la factura del proveedor

**Conservación de los documentos comerciales**

Será necesario, normalmente, que las administraciones guarden para sus archivos, además de la declaración de mercancías a la importación, los documentos unidos a ésta. Proceder así parece esencial cuando se practican controles a posteriori

Cuando los documentos se devuelven al importador, después del despacho, puede ser necesario procurar que éste los tenga disposición de las aduanas durante un período preestablecido

La necesidad de adoptar un formulario de declaración universalmente aceptable se consideró ya en el Comité Técnico Interino. Habiendo reconocido que en la práctica no parecía posible, se estimó que, sin embargo, sería provechoso intentar llegar a una armonización en la medida de lo posible, y establecer las directrices mencionadas para la elaboración de un modelo de formulario para la declaración de los elementos de hecho.

Se encargó la Secretaría del CCA que invitará a las administraciones que aplican el Acuerdo a que comunicaran elementos de información sobre esta cuestión para que otras administraciones pudieran sacar provecho de su experiencia.

La Secretaría ha recibido y divulgado

- ✓ El formulario de la comunidad (Doc 26 916),
- ✓ Los formularios de Japón (Doc 27 473) y Finlandia (Doc 27 484),
- ✓ Las observaciones de Australia sobre el tema (Doc 27 158),
- ✓ Los pasajes pertinentes del formulario de declaración para la importación y declaración del valor de Suecia (Doc 28 225),
- ✓ Un ejemplar del formulario de declaración de Austria y de las Notas explicativas correspondientes (Doc 29 276),
- ✓ El formulario de declaración de los elementos relativos al valor en Aduana de Nueva Zelanda (Doc 29 938),
- ✓ El formulario de declaración de Canadá, así como una exposición de los requisitos exigidos para las facturas por la aduana canadiense (Docs 32 005, 32 459 y 32 942),
- ✓ El formulario de declaración de Noruega (Doc 32 211)

## 2 2 8 2 Información sobre la Organización Administrativa y las Comprobaciones a efectuar

La lección anterior se proponía orientar a las administraciones respecto al sistema que podrán adoptar para reunir los elementos de hecho relativos al valor de las mercancías importadas. En la presente lección se examinan las

condiciones necesarias para una organización administrativa adecuada en el campo de la valoración en aduana, sin que se deje de reconocer que, a este respecto, las consideraciones nacionales son de suma importancia

El grado de centralización de la administración que se considere factible y oportuno constituye, por supuesto, un factor determinante. Algunos países pueden decidir centralizar al máximo posible, para así liberar de algunas de sus responsabilidades en la valoración en los funcionarios locales. Otros pueden juzgar indispensable descentralizar al máximo. No obstante, ciertas consideraciones se aplican a todos los tipos de organización, y serán éstas el objeto de los párrafos siguientes

La aduana debe tener la posibilidad de comprobar los elementos de hecho declarados, y de determinar si, sin retrasar el despacho de las mercancías, éstos son suficientes como base para la valoración. Por consiguiente, hay que dar a los encargados de la valoración los medios adecuados. Por otra parte, la Administración central debe coordinar su acción. Y, por último, es necesario que puedan acudir a un servicio de investigación para obtener ayuda

Para lograr una organización aduanera eficaz, en particular en el campo de la valoración, es imprescindible disponer de todos los medios necesarios, y en especial, de un personal cualitativo y cuantitativamente idóneo. Para ello, hay que tomar las disposiciones financieras que se impongan. Las administraciones deberán utilizar, claro está, los medios puestos a su disposición de la manera más eficaz posible

Las oficinas de aduanas tienen que tener a su disposición, especialmente en el campo de la valoración, los medios idóneos para desempeñar su contenido. Es corriente, pues, limitar el número de lugares donde puedan declararse y valorarse las mercancías, ello se hace teniendo en cuenta, principalmente, los factores económicos y geográficos y el volumen del tráfico

Algunos países han juzgado útil incluso encauzar, por un número limitado de oficinas de aduanas, ciertas mercancías cuya valoración exige un personal especializado y medios adecuados de comprobación

La organización administrativa en materia de valoración puede estructurarse en tres o dos niveles. La organización en tres niveles comprendería la administración central, las oficinas regionales y las oficinas locales. En el sistema de dos niveles no habría oficinas regionales.

### **Administración central**

En todos los países, la administración central de aduanas asume la responsabilidad general de la valoración. Los efectivos del servicio en la administración central encargado de la valoración diferirán de un país a otro. Este servicio elabora la legislación nacional y los reglamentos en conformidad con el Acuerdo y con la interpretación que den de éste los órganos competentes (a saber, el Comité Técnico y el Comité de Ginebra). Es importante, para eso, que los servicios nacionales participen activamente en el trabajo del Comité Técnico, y se aseguren, asimismo, que los puntos de vista y las necesidades de su país se toman en consideración.

Los mismos funcionarios elaborarán y difundirán, para el personal de aduanas, las instrucciones generales relativas a la valoración, para lograr, entre otras cosas, una aplicación correcta y uniforme de las normas. Es posible, también, que se acuda a ellos para que examinen los recursos que se interponen contra una decisión de una oficina de aduanas, o para ciertos casos de valoración particularmente complicados, lo que, dicho sea de paso, les permite mantenerse al corriente de los problemas prácticos de la valoración.

Las responsabilidades mencionadas en el primer párrafo deberán ser ejercidas indefectiblemente por la administración central, pero las otras actividades que se le confíen dependerán del grado de centralización.

La preocupación por no dispersar demasiado los medios puede conducir a una centralización de la valoración

Esta centralización permite

- ✓ Reunir gran cantidad de información sobre el comercio de todo el país,
- ✓ Una mayor eficacia en las investigaciones gracias a la especialización que resulta de ella,
- ✓ Encargar a la oficina central, que puede estar en mejor posición y mejor equipada que las oficinas locales, la investigación de ciertos aspectos de la valoración que exijan una atención especial (vinculaciones no declaradas, prácticas comerciales particulares, etc )

Puede que algunos países estimen oportuno descentralizar en lo posible el control. Ahora bien, siempre tienen que tener presente que al hacerlo atribuyen, en gran parte, la responsabilidad al funcionario local que debe tener, pues, la formación y las informaciones necesarias para desempeñar eficazmente su tarea sin entorpecer el tráfico. Hay que prever también la posibilidad de suministrarle el asesoramiento de expertos en los casos difíciles

Un sistema que llevará a cabo la valoración siempre y totalmente al nivel local, sin el concurso de un órgano centralizado de información y control, no se podría considerar satisfactorio

En algunos países existe una administración regional entre la administración central y las oficinas locales

De acuerdo con la estructura de la administración, las investigaciones más complicada y extensivas deberán llevarse a cabo por funcionarios especializados bien de los servicios regionales bien del central. Estos funcionarios necesitan una formación especial y unos conocimientos específicos. Entre otras cosas, tienen que estar familiarizados con las reglas relativas a la participación como testigo ante los tribunales para no comprometer una eventual acción que emprenda ulteriormente el servicio de investigación

Es importante que las decisiones que resulten de las investigaciones se den a conocer a todas las oficinas de aduanas, para lograr así una uniformidad en el trato aplicado al caso investigado, y aplicable a casos semejantes, y evitar una duplicación de esfuerzos. Por tanto, aunque las investigaciones se lleven a cabo a nivel local, regional o central, debe establecerse un sistema por el que se registren todos los datos recogidos y se pongan a la disposición de todos.

Es menester notificar a los servicios locales qué tipo de información está disponible o sea posible obtener. En las instrucciones se precisará, igualmente, el grado de responsabilidad y autoridad que se atribuye a los servicios locales en lo que se refiere a investigaciones e indagaciones.

Las oficinas regionales pueden también estar encargadas de investigaciones y comprobaciones después del despacho de aduanas, actividad que será examinada con más detalle en la última parte de la lección.

Cuando no existan administraciones regionales para las tareas de valoración, estas funciones pueden repartirse entre la administración central y las oficinas locales, de acuerdo con la estructura de la administración en cuestión.

La función principal de las oficinas locales es la de efectuar comprobaciones anteriores al despacho en las oficinas y administraciones de aduanas y la de proceder a las investigaciones sencillas.

Cualquiera que sea el grado de descentralización, es preferible que las investigaciones de carácter sencillo o de naturaleza puramente local, que se estimen necesarias en el curso de la comprobación de una declaración dada, se emprendan por los funcionarios locales, pudiendo contar éstos, si es necesario, con la ayuda de un servicio regional o central.

La información así proporcionada deberá, en la mayoría de los casos, permitir a las aduanas

- ✓ Tener todos los datos necesarios para determinar el valor en aduana, o

- ✓ Reconocer las circunstancias en las que el precio pagado o por pagar puede que no constituya una base válida para la valoración (vinculación entre el comprador y el vendedor, etc )

Sin embargo, las administraciones siempre pueden, si lo estiman necesario, comprobar la exactitud de los datos presentados por el importador

Para ello, la administración deberá

- a) Comprobar los documentos, para averiguar si
  - ✓ La declaración de mercancías a la importación y la declaración de los elementos de hecho han sido debidamente rellenas,
  - ✓ Se han adjuntado a la declaración los documentos justificativos requeridos,
  - ✓ Los datos en la declaración de los elementos de hecho corresponden a estos documentos,
  - ✓ Los cálculos son exactos (multiplicación de los precios unitarios por las cantidades facturadas, aplicación del tipo de cambio a la moneda extranjera, etc ),
  - ✓ El valor se ha declarado según las decisiones vigentes, por ejemplo, por lo que respecta a los ajustes, etc
- b) Determinar todo elemento de hecho necesario que falte en los documentos,
- c) Verificar, cuando proceda, las mercancía para comprobar los elementos cuantitativos y cualitativos que tengan una incidencia sobre el valor,
- d) Decidir si el valor declarado es aceptable o si debe ajustarse, y, en ese caso, en qué medida

Se puede poner como ejemplo de la comprobación en el lugar de importación el papel que desempeña el "import specialist" en la Administración de Aduanas de Estados Unidos

En el servicio de Aduanas Estadounidense, el funcionario encargado del tratamiento de las declaraciones de importación de envíos comerciales es el

“import specialist” La misión de este funcionario es la comprobación de los envíos de mercancía importadas (aunque son otros funcionarios aduaneros los que efectúan la mayor parte de las comprobaciones, ya que el “import specialist” se ocupa principalmente de productos nuevos, de los que planteen problemas de clasificación o que están sujetos a otro tipo de reglamentación, como las mercancías objeto de contingentes) y la comprobación de los documentos adjuntos a la declaración para determinar la admisibilidad de ésta, los controles que habrá que ejercer, la clasificación arancelaria y el valor en aduana

Los equipos de “import specialist” (compuestos de un jefe de equipo y de uno o dos funcionarios adjuntos) se reparten por todos los lugares de importación con un volumen de importaciones comerciales que lo justifiquen. En un lugar de importación dado, cada uno de los diferentes equipos se especializa en una categoría determinada de mercancías, correspondiente a una sección del arancel (Nomenclatura). En un gran puerto, por ejemplo, un equipo tramitará todas las importaciones de metales y manufacturas de estos, otro los textiles y aun otro los productos alimenticios. En aduanas menos importantes, el volumen de las importaciones o el número de declaraciones no justifica un personal numeroso ni muy especializado y los funcionarios deberán tratar categorías más amplias de mercancías, y a la inversa, en los puertos muy importantes, la especialización de los funcionarios será mucho mayor y las categorías de productos sensiblemente más restringidas.

Sea como fuere, un “import specialist” tendrá siempre conocimientos sólidos de todas las importaciones de productos de la categoría a su cargo que se realicen en su oficina. Por esta especialización, se llega a una pericia muy valiosa en la clasificación arancelaria de las mercancías y en la valoración en aduana de éstas. Por ejemplo, cuando un “import specialist” tenga que recurrir a “mercancías idénticas o similares” para determinar el valor de una importación dada, su experiencia en el tratamiento de declaraciones de otros envíos de su categoría de mercancías, despachados en su oficina, le sitúa en una posición favorable, el haberle permitido adquirir

un conocimiento directo del valor en aduana de mercancías idénticas o similares

Fuera de las oficinas de aduanas propiamente dichas, la estructura administrativa que las aduanas estadounidenses han establecido, también prevé un mecanismo de intercambio de informaciones que, en realidad, coordina las actividades de los "import specialists" en los diferentes lugares de importación. Tal estructura es, desde luego, una consecuencia lógica de los requisitos actuales de uniformidad en la clasificación y valoración.

### **Control a posteriori**

Teniendo en cuenta la agilidad que exige el comercio y para evitar retrasos, la mayoría de las administraciones autorizan a las oficinas locales a despachar una gran parte de las importaciones, tras una comprobación somera.

En tales casos, pues, es casi indispensable efectuar un control más detallado a posteriori. Un control de todo el trabajo de valoración desempeñado en todas las oficinas de aduanas no será necesario más que en situaciones excepcionales, como, por ejemplo, la aplicación, por primera vez, de derechos ad valorem. Normalmente, deberán ser suficientes controles selectivos.

El control a posteriori consiste en comprobar escrupulosamente si los datos presentados en el momento de la valoración eran exactos y si la valoración se ha efectuado correctamente sobre la base de los documentos presentados (inclusión de los gastos de transporte, aceptación o rechazo del valor de transacción según sea el caso, inclusión de cánones, conversión de monedas, cálculos, etc.)

El control a posteriori se ejerce a nivel local (durante períodos de menos tránsito), regional o en una oficina central de valoración. Al efectuarlo a nivel regional o central, es posible encargarlo a funcionarios especializados en determinadas ramas de comercio que, por sus conocimientos de la rama y de las prácticas comerciales, en general, podrán darse cuenta más fácilmente de

las deficiencias de la comprobación a la que se procedió antes del levante de las mercancías. Además, las oficinas centrales pueden tener mayores recursos para comprobar si el importador y el exportador están vinculados en el sentido del Artículo 15, y si esta vinculación ha influido realmente en el precio. Pueden, también, comparar la transacción en cuestión con otras relativas a mercancías idénticas o similares, caso que sean aplicables los Artículos 2 ó 3, examinar los contratos relativos a patentes o marcas de fábrica o de comercio y, si fuera preciso, determinar los ajustes necesarios.

Los métodos de ejercer ese control y de reunir los documentos e informaciones necesarias difieren considerablemente de un país a otro. En unos se hace hincapié en el examen detenido de la declaración y de los documentos presentados en apoyo de ésta, en otros se insiste más en reunir y analizar las informaciones para transmitir las conclusiones a las oficinas de aduanas locales.

El control a posteriori será más frecuente cuando la comprobación antes del levante, debido al volumen y la densidad del tránsito de mercancías (aeropuertos, por ejemplo), deba efectuarse rápidamente. Ciertas especies de mercancías, o mercancías procedentes de ciertos proveedores extranjeros pueden, también, exigir un control a posteriori especial.

En la mayoría de las administraciones existe un servicio especialmente encargado de la investigación para el conjunto de las cuestiones aduaneras, valoración inclusive. Es posible que este servicio se ocupe solamente de casos que parecen fraudulentos, pero puede tratar también irregularidades menos graves. A veces está integrado en la administración de aduanas, y a veces es exterior a ella, pero siempre debe existir una colaboración estrecha entre el servicio de investigación y el de valoración.

Es evidente que debe preverse un procedimiento de solución de diferencias en materia de valoración. Por regla general, estas diferencias se resuelven entre el importador y la administración, pero si no se puede llegar así a una solución, el caso se somete normalmente a una jurisdicción independiente,

ante la cual la causa de las aduanas se defiende por la administración central o por un defensor en nombre suyo

En la mayoría de los casos deberá ser posible despachar las mercancías rápidamente, pero es forzoso que haya circunstancias que provoquen retrasos

Por lo que respecta a la valoración, es bastante corriente que las mercancías cuyo valor no se ha determinado definitivamente no sean retenidas por los servicios de la aduana, sino que son retiradas mediante una fianza o depósito si así se exige, y, cuando proceda, se procederá a extraer muestras

Puede suceder esto, cuando

- (a) Por razones válidas, no sea posible presentar, en el momento del despacho, la declaración de algunos de los elementos de hecho, la factura u otros documentos justificativos,
- (b) Sea necesaria una investigación antes de que la determinación definitiva del valor sea posible,
- (c) El valor sea objeto de controversia

- ✓ En los casos evocados en el punto (a), el valor se determinará definitivamente sobre la base de los elementos de hecho que se presenten en documentos complementarios
- ✓ En los casos evocados en el punto (b), los resultados de la investigación proporcionarán, generalmente, una base para la valoración
- ✓ Cuando el valor es objeto de controversia, el valor definitivo será el que acepte el importador, o el que se determine de conformidad con la decisión judicial independiente

Será útil prever un procedimiento por el que, en los casos en que se descubra una equivocación después del despacho, las administraciones puedan reclamar lo cobrado de menos, si bien por cantidades poco

importantes quizá no valga la pena iniciar tal procedimiento. A la inversa, el importador podrá pedir el reembolso de lo cobrado de más. Se fijarán plazos razonables para ambos procedimientos.

Las actuaciones de comprobación pueden poner de manifiesto infracciones. Los errores cometidos de buena fe se tratarán, normalmente, de conformidad con la recomendación del consejo del 17 de junio de 1955 relativa a tales errores. En otros casos que justifiquen cierta indulgencia, las Administraciones deberían poder transigir con los infractores en vez de entablar una acción judicial.

La ley debe facultar a las aduanas para el ejercicio de sus funciones por lo que respecta a la valoración, tienen que tener, en particular, el derecho de

- ✓ Exigir la presentación de la declaración, los documentos que la justifican y toda información complementaria que se considere necesaria,
- ✓ Iniciar todas las actuaciones que requiera la comprobación, incluyendo la posibilidad de realizar investigaciones,
- ✓ Entablar una acción contra los infractores.

Las disposiciones legales nacionales relativas a las infracciones y sanciones diferirán considerablemente, según el procedimiento propio de cada país.

No obstante, todos los países reconocen que la ley debe prever sanciones apropiadas contra las irregularidades graves o las falsificaciones, para disuadir a los importadores de cometer acciones fraudulentas.

## **CAPÍTULO III**

## **CAPÍTULO III: APLICACIÓN DEL INSTRUMENTO METODOLÓGICO**

### **3.1 Tipo de investigación**

Para efectos de esta investigación se ha elaborado un diseño que plantea la estrategia concebida para obtener la información necesaria que permita conocer las dificultades que presentan los exportadores, importadores y operadores económicos para conocer, utilizar y manejar los procedimientos generales de valoración aduanera, con eficiencia y prontitud a fin de mejorar la calidad de los servicios desde la producción de la mercancía hasta su entrega. Para este fin, se escogió una investigación que presenta un diseño no experimental. El tipo de investigación utilizada en este trabajo es descriptivo, pues nos limitaremos a recoger información para conocer cuánto conocen o desconocen los consignatarios. Todo se logrará con el apoyo de las preguntas de investigación formuladas y las técnicas encuestas, entrevistas, observaciones y revisión de documentos.

### **3.2 Fuente de información**

La fuente que nos proporcionará información para la realización de este trabajo son:

#### **3.2.1 Fuentes primarias**

La constituyen todas aquellas personas vinculadas al comercio exterior como los productores, consolidadores de carga, transportistas, almacenadores de carga, aseguradoras e importadores.

#### **3.2.2 Fuentes secundaria**

- ✓ Libros
- ✓ Internet
- ✓ observación directa
- ✓ Lectura de documentos
- ✓ Leyes

### 3.3 Variables

En vista de que esta investigación presenta planteamientos en las cuales existe una relación entre efecto y causa, a continuación se presentan los tipos de variables utilizadas

#### ✓ Variable Dependiente

Mejorar la calidad de los servicios desde la producción de la mercancía hasta la entrega

#### ✓ Variable Independiente

Los procedimientos generales manejados para la aplicación del artículo VII son realizados con conocimiento, eficiencia y prontitud por los consignatarios

#### 3.3.1 Definición conceptual

VARIABLES	CONCEPTOS	INDICADORES
PROCEDIMIENTOS	Métodos de ejecutar algunas cosas	Medio, táctica, forma
APLICACIÓN	Esmero y diligencia como se hace alguna cosa	Uso, cuidado, manejo
CONOCIMIENTO	Domínio de las facultades y entendimiento	Comprensión discernimiento preparación
CONSIGNATARIOS	Destinatario de las mercancías	administradores representantes receptores
SERVICIOS	Función o prestación por una organización	asistencias prestaciones
CALIDAD	Importancia o cualidad de una cosa	Eficacia, atributo

Fuente: Diccionario Ilustrado Océano de la Lengua Española

### 3 3 2 Definición operacional

Se operacionalizan las variables en función del uso de procedimientos efectivos cónsonos con los conocimientos que presentan los consignatarios representados en productores, consolidadores de carga, transportistas, almacenadores de carga, aseguradoras e importadores. Estos procedimientos deben ser prácticos y sencillos para mantener a quienes los utilizan, con una preparación y comprensión de los mismos como un atributo a la calidad del servicio.

### 3 4 Población y muestra

Para esta investigación se escogió la muestra no probabilística, donde todos los elementos pertenecen a subgrupos de la población que tienen las probabilidades de ser elegidos, como partes de las unidades de análisis de acuerdo a las características de esta investigación. Se asignarán a las personas de manera aleatoria y al azar con un procedimiento informal donde se encuestarán un total de 100 personas vinculadas al comercio internacional.

A continuación presentamos la población y la muestra que sustenta esta investigación.

#### 3 4 1 Población

La población la constituyen todas aquellas personas vinculadas al comercio exterior entre ellas están el personal de aduana, navieras, agentes de aduanas e importadores.

#### 3 4 2 Muestra

La muestra será seleccionada a través del método no probabilístico del tipo intencional, para investigar el problema, se eligió una muestra de la población en estudio constituido por los sujetos que intervienen en el

fenómeno, tomando en cuenta la situación en particular que lo envuelve, así como las características de esta población

La muestra de ellos son 100 representantes de esta población que pertenecen a los grupos de consignatarios en particular, personal de aduana, navieras, agentes de aduanas e importadores

### 3.5 Instrumento

Los instrumentos que nos ayudarán a evaluar el problema y a recopilar los datos para obtener la información necesaria para el estudio, son las encuestas tipo cuestionario, las entrevistas, análisis de documentos (expedientes) y la observación directa. Según Barrantes "la única forma de conocer la opinión de lo que piensan las personas es preguntándoles a estas"

#### ✓ Cuestionario

El cuestionario es un instrumento que consta de una serie de preguntas escritas para ser resueltas sin intervención del investigador (Barrantes). El propósito de su aplicación es recopilar datos que nos aclaren los objetivos del estudio por medio de preguntas a los diversos consignatarios. El mismo consta de 14 preguntas: 13 cerradas y 1 abierta. Este cuestionario fue aplicado a veintiocho (28) importadores, veintiocho (28) agentes de aduana, veintiocho (28) navieras y dieciséis (16) personas que laboran en aduana.

El objetivo del mismo fue optimizar los procedimientos generales utilizados en la valoración aduanera, al solicitarles que respondieran a las interrogantes se les garantizó que estas serían tratadas de forma confidencial.

✓ Entrevistas

En cuanto a las entrevistas, se define como una conversación generalmente oral entre dos personas de las cuales, uno es el investigador y otro es el entrevistado (Barrantes)

Las entrevistas que se realizaron fue la estrategia para la aplicación de un cuestionario tipo encuesta a los consignatarios

✓ Observación Directa

La observación directa es una técnica de recolección de datos cuyos propósitos es explorar ambientes, contextos, subculturas y la mayoría de los aspectos de la vida social (Grinnell, 1997), describir comunidades, contextos o ambientes y las actividades que se desarrollan en estas, las personas que participan en tales actividades que se desarrollan en estas y los significados de las actividades (Patton, 1980), comprende procesos, interrelaciones entre personas y sus situaciones o circunstancias además de los eventos que suceden a través del tiempo, así como los patrones que se desarrollen y los contextos sociales y culturales en las cuales ocurren las experiencias de los seres humanos (Jergeusen , 1989), que permiten identificar problemas (Grinnell, 1997), que posteriormente generarán hipótesis para futuros estudios

✓ Análisis de documentos

El análisis de documentos es una técnica que sirve para indagar y profundizar en todos los aspectos que contiene una documentación. En esta investigación se revisarán todos aquellos documentos (legislaciones y procedimientos) vinculados a la temática aduanera

### 3.6 Tratamiento de la información

El mismo consiste en la tabulación de las respuestas a las interrogantes generadas por la muestra a través de los instrumentos utilizados para la

realización de este proyecto investigativo. Para el tratamiento de la información se distribuyeron los datos resultados y las frecuencias a través de cuadros y figuras gráficas.

✓ **Aplicación metodológica del instrumento**

A continuación se presentan cada una de las preguntas que conforman este cuestionario, con algunos comentarios sobre la experiencia que se tuvo durante el momento de su aplicación, el análisis e interpretación de los resultados están condensados en el siguiente capítulo donde se hace referencia a las respuestas exactas según las preguntas, como procesamiento de la información, las mismas se explican con distribución de frecuencias y presentaciones de tablas de manera ordenada.

Los comentarios en la aplicación del instrumento metodológico son los siguientes:

**PREGUNTA N°1**

La transparencia en la aplicación del código de valoración GATT – OMC en Panamá es Buena \_\_\_\_\_ Regular \_\_\_\_\_ Deficiente \_\_\_\_\_

Es fundamental que se tenga presente que estos resultados son preocupantes ya que 85 de los encuestados considera que los niveles de transparencia en la aplicación del código de valor en Panamá es muy mala lo que infiere altos grados de corrupción por acción u omisión.

**PREGUNTA N°2**

Considera usted que la aplicación del código de valor aduanero GATT – OMC ha sido beneficioso para la facilitación del comercio Internacional.

Sí \_\_\_\_\_ No \_\_\_\_\_

De los encuestados 90 de ellos ven como beneficioso la aplicación del código, esto es indicativo que si bien la transparencia en su aplicación en Panamá, no es la mejor, hay conciencia que con su implementación existan oportunidades beneficiosas para el comercio internacional, ya que no existen

pruebas contundentes según estudios de la OMA que las administraciones de aduana que hayan aplicado el código de valor del Acuerdo sus ingresos aduaneros hayan disminuido por su aplicación e implementación

### **PREGUNTA N°3**

En qué aspectos considera usted debe mejorar el reglamento de valor de Panamá

Legales – Jurídicos \_\_\_\_\_ Administrativo Organizacional \_\_\_\_\_

Procedimental – Operativo \_\_\_\_\_ En todas \_\_\_\_\_

Del total de los encuestados el 50% considera que el Reglamento de valor adoptado por Panama debe mejorar los aspectos Administrativos-organizacional, 30 de ellos manifestaron que el aspecto procedimental – operativo debe ser más ágil y sencillo, quince consideran que hay que mejorar los aspectos legales-jurídicos y un minúsculo grupo consideró incompleto e ineficiente al Código adaptado

Es de nuestro criterio técnico que si bien existen debilidades desde el punto de vista administrativos-organizacional es una repercusión de la tardía inserción de Panamá a los procesos de modernización y globalización de la administración pública. Este retraso ha influido negativamente en los aspectos de la valoración por falta de fundamentos jurídicos que los sustentaran de una forma transparente por ejemplo tenemos que la ley que crea la aduana no han sido reglamentadas a la fecha la ley que sanciona los delitos y faltas aduaneras no han sido modificadas desde 1983, es difícil aplicar una norma de valor aduanero con procedimientos penales que se contradicen con la norma positiva del valor (Artículo VII al GATT-OMC)

### **PREGUNTA N°4**

Desde la aplicación en 1997 del código de valor GATT –OMC, las recaudaciones aduaneras se han

Incrementado                      Mantenido                      Disminuido

Hay que reconocer que las recaudaciones aduaneras se han aumentado por efecto del mejoramiento de la tasa de crecimiento de la economía en los últimos diez años, tal como lo consideran las 70 personas que respondieron al cuestionario, se han observados tasa record de crecimiento hasta de 8.5% anual y en promedio de un 5.5% anual en los últimos cinco años. Debido a esto y otros indicadores macroeconómicos los años de bonanza en las recaudaciones no se le pueden atribuir específicamente a la aplicación del código de valor.

#### **PREGUNTA N°5**

Existe transparencia en la aplicación del código de valor GATT – OMC en los casos de valoración de las mercancías usadas.

Sí \_\_\_\_\_ No \_\_\_\_\_

En función de que 85 encuestados afirman que no existe transparencia en la aplicación del Acuerdo de Valor para los despachos de mercancías usadas, es de prioridad conocer en qué tipos de mercancías usadas se presentan con mayor frecuencia.

#### **PREGUNTA N°6**

En caso de que su respuesta sea negativa describa en qué casos:

1 \_\_\_\_\_ 2 \_\_\_\_\_ 3 \_\_\_\_\_ 4 \_\_\_\_\_ 5 \_\_\_\_\_ 6 \_\_\_\_\_

Los vehículos usados, equipos y maquinarias, botes, ropas y llantas usadas, fueron las respuestas dadas, estos resultados indican varios aspectos. Uno es que los usuarios del servicio aduanero y en especial el de la valoración aduanera de mercancías usadas no tienen confianza y credibilidad en los procedimientos de valoración aduanera aplicados, en segundo lugar se sienten indefensos ya que no encuentran en las autoridades de aduana la actitud positiva para que sus mercancías sean valoradas en una forma clara, sencillas y transparentes que implique pagar los impuestos sobre el valor real de transacción de las mercancías que se imparten.

**PREGUNTA N°7**

En Panamá considera usted que los documentos exigidos por realizar el despacho aduanero, liquidación de aduana, factura comercial, conocimiento de embarque, giros bancarios son suficientes para comprobar que el valor declarado constituye la suma total pagado por las mercancías importadas

Sí \_\_\_\_\_ No \_\_\_\_\_

El hecho de que 70 de los encuestados consideran que los documentos exigidos son suficientes, es un indicio de que estos resultados hay que evaluarlos desde varios ángulos ya que dependerán del tipo de organización administrativa para la aplicación del código de valor GATT adoptado o aplicado por la aduana panameña, en el caso particular de nuestras consideraciones es que el sistema que se aplica en nuestro país es muy ortodoxo y presupone supuestos muy fuertes ya que exigiendo una declaración de aduana, documentos comerciales como la factura comercial, conocimientos de embarques u otros documentos no son suficientes para verificar que el valor declarado corresponde al valor mal pagado pues se supone que todos los importadores declaran bien y son honestos y que en caso de dudas de la aduana, sobre el valor declarado, sus funcionarios están en la capacidad técnica y tienen la información para dar una respuesta rápida eficiente y correcta, criterios que son muy difíciles de aceptar

Somos de la opinión que un sistema de valoración que considere, además de lo estipulado en el caso descrito, debe exigir una declaración de los elementos de hecho de la transacción, que permita establecer un programa de control de riesgo de valor que sirvan de insumo para elaborar un programa de control del valor a posteriori ahorrando y evitando incomodidades a los importadores

**PREGUNTA N°8**

Considera usted beneficioso para los importadores que Panamá siga utilizando la base imponible CIF para el pago de los impuestos de aduana

Sí \_\_\_\_\_ No \_\_\_\_\_

De los 100 encuestado, 90 consideran que no se deben seguir usando la base CIF, estos resultados tienen una lógica ya que del universo de los encuestados corresponden en mayor porcentaje (84%) a los usuarios que pagan impuestos y un mínimo porcentaje corresponde a funcionarios de aduana (16%) que analizan la pregunta desde un punto de vista de que una base imponible más alta generará mayor monto de impuesto aduanero. Esto se pudo ver en 1985, cuando las IFIS recomendaron cambiar la base imponible de FOB a CIF, en sus estudios teóricos establecían que las recaudaciones aduaneras se incrementarían en un 5% solamente. Este criterio tiene inconvenientes desde el punto de vista del control, ya que la aduana debe estar preparada para establecer los controles del contrato de compra-venta y además fiscalizar el contrato del flete y del seguro, lo que implica que las aduanas deberán establecer estadísticas de fletes y seguros que deben incorporados al banco de datos para la valoración, el cual debe ser accesible para que los funcionarios de aduana puedan utilizarlos como un instrumento que dé apoyo a la determinación del valor de aduana. Para el caso de los importadores la disminución de la base imponible, es beneficioso debido a que los montos de los impuestos a pagar serían menos ya que los gravámenes arancelarios se pagarían sobre una base imponible menor.

En lo que respecta al Acuerdo de valor, la noción positiva del valor se refiere a una base FOB, pero, no restringen aquellas partes contratantes que por algún motivo requieran utilizar una base imponible en términos CIF.

#### **PREGUNTA N°9**

Considera usted que la aduana panameña debe exigir además de los documentos en la pregunta N° 7, una declaración de valor jurada

Sí \_\_\_\_\_ No \_\_\_\_\_

Las respuestas (70 escogieron el no) corresponde con lo establecido en el cuadro N° 7 que establece que el control del valor aduanero debe ser a posteriori ya que permite mayor equidad, uniformidad en la aplicación del código de valor sin crear incomodidades a los importaciones. Es importante decir que la declaración de valor jurada puede ser un instrumento valioso

para que las aduanas mantengan mejores elementos de hecho de las transacciones que realizan importaciones siempre y cuando sea considerado como un insumo para facilitar y agilizar el control a posteriori y no incrementa la burocracia y el papeleo inútil

#### **PREGUNTA N°10**

Considera usted que la aduana de Panamá en aplicación de los procedimientos del valor GATT – OMC existe uniformidad y equidad

Sí \_\_\_\_\_ No \_\_\_\_\_

El 60% contestó que no, estos resultados están influenciados por la realidad que los encuestados han percibido principalmente en los rubros de mercancías usadas, software, comercio electrónico, ventas en subastas, etc Debido a este tipo de percepciones es que esta investigación trata de ayudar a que la actitud del funcionario de aduana cambie positivamente hacia una posición facilitadora del comercio y no con una mentalidad recaudadora

#### **PREGUNTA N°11**

Cuando en el conocimiento de embarque no esté declarado el flete, o que no se conozca, la aduana debe aplicar para determinar la base imponible

- a- El 14% del FOB
- b- Tarifas construidas por la aduana para ese modo de transporte
- c- Procedimientos que contemplan los gastos usuales durante el viaje según el modo de transporte

La respuesta "a" recibió el mayor porcentaje, estos resultados son una de las pruebas de la necesidad que la aduana tiene que capacitar tanto a sus funcionarios, agentes aduana y todos los operadores económicos que de alguna forma tienen que relacionarse con los procedimientos y reglamentos de la valoración aduanera Panamá adoptó la norma de valor GATT, en 1996 y no es posible que hoy 2010 existan agentes de aduana, funcionarios de aduana, que no conozcan que el 14% del FOB dejó de ser una alternativa para determinar el flete en los casos, que el mismo no se conozca o no esté

declarado en el documento de transporte. El acuerdo de valor desde su adopción eliminó todas estas prácticas heredadas de la noción teórica o definición del valor de Bruselas que aplicó Panamá hasta 1995. La definición positiva del valor (Decreto de Gabinete N° 26 de 1996) establece que el valor de aduana es el precio realmente pagado o por pagar (precio de factura) más los elementos establecidos en el artículo N°9, siempre que no estén incluidos en el precio de factura, por lo tanto conceptualmente el acuerdo establece que el valor de flete y el seguro es el que el importador pagó por esos servicios y no debe establecerse en forma teórica cuando no se conozcan o no estén reflejadas en sus respectivos contratos de flete y seguro.

Para resolver estas situaciones que pueden darse en una transacción comercial, el acuerdo basándose en su norma positiva, establece que se pueden construir tablas de fletes y seguro de los gastos usuales de transacciones realizadas por los importadores considerando los modos de transporte alternativo utilizados en transacciones similares.

Es importante hacer notar que la mayoría de los encuestados respondió a esta pregunta que se debe aplicar el 14% del valor FOB de la mercancía como el flete pagado, actitud que consideramos inadmisibles, en especial por los agentes de aduana que son los responsables de asesorar a sus clientes y procurar que los importadores paguen los impuestos justos en función de lo que la mercancía costó y no sobre bases impositivas subjetivas que disminuyen la transparencia y la profesionalidad tanto de agentes de aduana como de los funcionarios de aduana.

#### **PREGUNTA N°12**

Considera usted que publicando las notas interpretativas del acuerdo en un Decreto de Gabinete aparte del Decreto Gabinete # 26, se le brindara más transparencia y uniformidad a la aplicación del Acuerdo de Valoración.

Sí \_\_\_\_\_ No \_\_\_\_\_

Según nuestros criterios las respuestas de los entrevistados las consideramos que cumplen con la normativa del acuerdo, ya que el Decreto de Gabinete N° 26 que es el reglamento que Panamá adoptó, el valor en aduana se determinará en base a lo que está establecido en dicho decreto y en lo que no estuviere en él se acoge a lo establecido en las normas, instrumentos, notas interpretativas y todos los documentos del artículo VII del GATT-OMC. Por lo que en términos legales, el hecho de que en Panamá no haya publicado en un decreto aparte las notas interpretativas, no le quita peso jurídico pero sería beneficioso que aprovechando que la ANA de Panamá debe reglamentar la Ley N°1 de 2008, se realice esta acción y le brinde mayor transparencia a la gestión aduanera en temas de la valoración aduanera

### **PREGUNTA N°13**

Considera usted que los procedimientos administrativos del Acuerdo adoptado por Panamá para los casos de discrepancia de valor son uniformes, transparentes y neutros

Sí \_\_\_\_\_ No \_\_\_\_\_

Los resultados (57 personas opinan que los procedimientos administrativos no son uniformes, transparentes y neutros) en nuestra opinión, que hoy 2010 la ANA no haya reglamentado en su totalidad los procedimientos aduaneros, dentro de ese ámbito mantenemos una legislación penal y administrativa para la valoración obsoleta y contradictoria con la normativa de la noción positiva del valor. Por ejemplo no se han establecido los tribunales aduaneros. se mantiene a la comisión arancelaria como última instancia para los casos de discrepancias de aforo, función que por su alcance técnico normativo. no debe ser extraído del ámbito aduanero. Sin embargo en el caso de Panamá la figura de la comisión arancelaria que fue creada con un objetivo temporal de confeccionar el arancel de importación en forma transitoria se ha enquistado en nuestra legislación aduanera, debido principalmente a la correlación de fuerzas de los grupos de presión económicas, tales como SIP, Cámara de Comercio, MICI, MEF, Contraloría

General , haciendo que la ANA participe como asesora pero sin un peso específico importante en las decisiones de discrepancias de aforo en última instancia

**PREGUNTA N°14**

En caso de una aplicación en consulta por discrepancia de valor el importador puede recurrir en apelación después de la notificación de la decisión definitiva y antes de ser aceptada la declaración aduanera en plazo de

- a - 3días hábiles ante la Comisión Arancelaria
- b – 5 días hábiles ante la administración regional
- c – 8días hábiles ante la administración regional

Los resultados los consideramos aceptables (Respuestas "a" el 45%, "b" el 35) ya que es a partir de la creación de la Ley N° 1 de 2008 (ANA) en sus artículos N° 145 y 146 que se establece el procedimiento a seguir para las discrepancias de valor Si bien es cierto no ha sido suficientemente divulgadas y explicadas a los operadores económicos esta investigación trata de una forma sencilla y práctica que el procedimiento administrativo para los casos de discrepancia por valor, sea la más transparente posible en cualquiera de las situaciones que se presenten ya sea por consulta de valor y/o cuando la discrepancia de valor se presenta una vez la declaración de aduana haya sido aceptada por aduana

## **CAPÍTULO IV**

#### **CAPÍTULO IV: ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS**

Entre las respuestas ofrecidas está la relacionada con la transparencia en la aplicación de la noción positiva del valor (código de valoración GATT OMC), la mayoría de los entrevistados consideran como positivo la adopción y aplicación del código de valor como un procedimiento de facilitación del comercio internacional. Sin embargo, también son de la opinión que el tratamiento para la valoración de las mercancías usadas es poco ágil y muy cuestionable los procedimientos operativos internos llegando a contradecir la norma internacional adoptada, por ejemplo los procedimientos de valoración para vehículos usados, maquinaria y equipo, llantas, ropa usada, en donde los procedimientos establecidos en resoluciones no son cumplidos y se aplican criterios arbitrarios y ficticios. En lo que respecta a la documentación exigida para que la aduana tenga certeza del valor declarado, los encuestados consideran que la misma, es suficiente y que si la aduana requiere mayor seguridad del valor declarado debe realizarlo mediante las auditorias a posteriori, ya que este sistema evita incomodidades y gastos extras a los importadores en almacenaje, carga, descarga y manejo de los despachos.

Los encuestados en lo relativo a que se debe mejorar en el reglamento de valor se inclinan por una reestructuración de la parte organizacional administrativa preferentemente sobre las otras opciones presentadas.

Con mucha sorpresa para la investigación resultó la respuesta de los encuestados en lo relativo a la pregunta que hacer cuando el flete no esté declarado en el conocimiento de embarque o no se conozca, en su mayoría contestaron que debería aplicarse el 14% del fob y un porcentaje menor que la aduana debería construir tablas de fletes para completar la base imponible en término CIF.

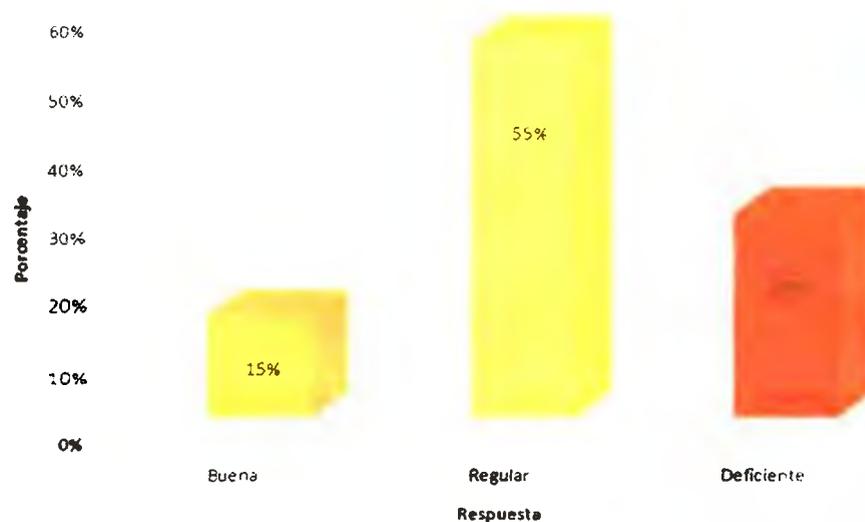
Entre las consideraciones relevantes está en que en su mayoría observa un incremento en las recaudaciones aduaneras, pero, que ese aumento no es el resultado sólo de la aplicación del código de valor del GATT-OMC, más bien a otros parámetros macroeconómicos de la economía nacional e internacional, así como al crecimiento del PIB en la última década.

**Cuadro No.1.** Niveles de transparencia en la aplicación del código de valoración GATT-OMC en Panamá

RESPUESTA	TOTAL	%
<b>TOTAL</b>	<b>100</b>	<b>100</b>
BUENA	15	15
REGULAR	55	55
DEFICIENTE	30	30

Fuente: Encuesta aplicada al personal de aduana, navieras, agentes de aduanas e importadores.

**Gráfica No.1**  
Niveles de transparencia en la aplicación del código de valoración GATT-OMC



Fuente: Cuadro No 1

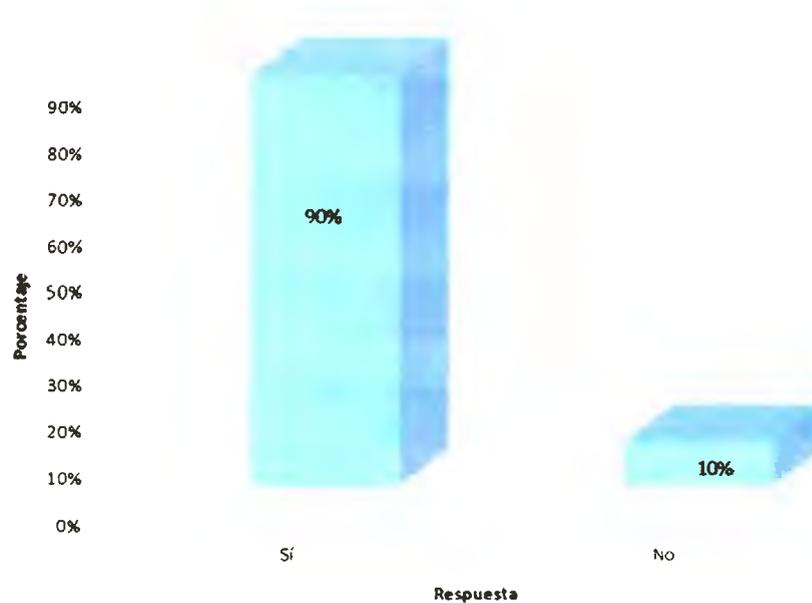
En relación a la transparencia en la aplicación del código de valoración GATT-OMC, 55 personas consideraron que es regular lo que equivale al 55%, el 15%, es decir 15 personas encuestadas lo consideran buena y el 30% de las personas encuestadas dicen que es deficiente, estas categorías son ofrecidas por 100 personas encuestadas para esta investigación.

**Cuadro No.2.** Beneficios en la aplicación del Código de Valor aduanero GATT-OMC en la facilitación del comercio internacional.

RESPUESTAS	TOTAL	PORCENTAJE
TOTAL	100	100%
SI	90	90%
NO	10	10%

Fuente: Encuesta aplicada al personal de aduana, navieras, agentes de aduanas e importadores.

**Gráfica No.2**  
Beneficios en la aplicación del Código de Valor aduanero GATT-OMC en la facilitación del comercio Internacional



Fuente: cuadro No.2

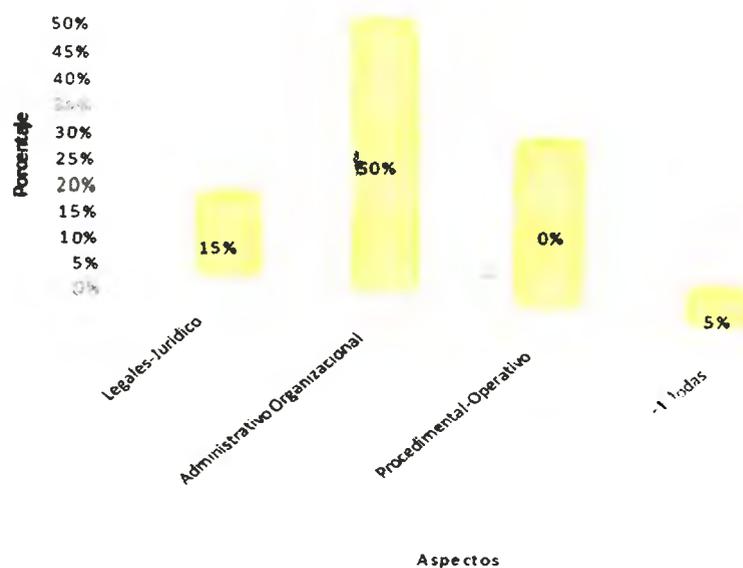
El 90% de las personas que pertenecen al personal de aduanas, navieras, agentes de aduana e importadores, encuestados para esta investigación, consideran que la aplicación del Código de Valor aduanero GATT-OMC es un instrumento de facilitación del comercio internacional y sólo un 10% lo consideran negativo.

**Cuadro No.3.** Aspectos que se deben mejorar en el reglamento del valor de Panamá

RESPUESTA	TOTAL	PORCENTAJE
<b>TOTAL</b>	<b>100</b>	<b>100%</b>
LEGALES JURÍDICOS	15	15
ADMINISTRATIVOS ORGANIZACIONAL	50	50
PROCEDIMENTAL-OPERATIVO	30	30
EN TODAS	5	5

Fuente: Encuesta aplicada al personal de aduana, navieras, agentes de aduanas e importadores.

**Gráfica No.3**  
Aspectos que se deben mejorar en el reglamento de valor de Panamá



Fuente: Cuadro No.3

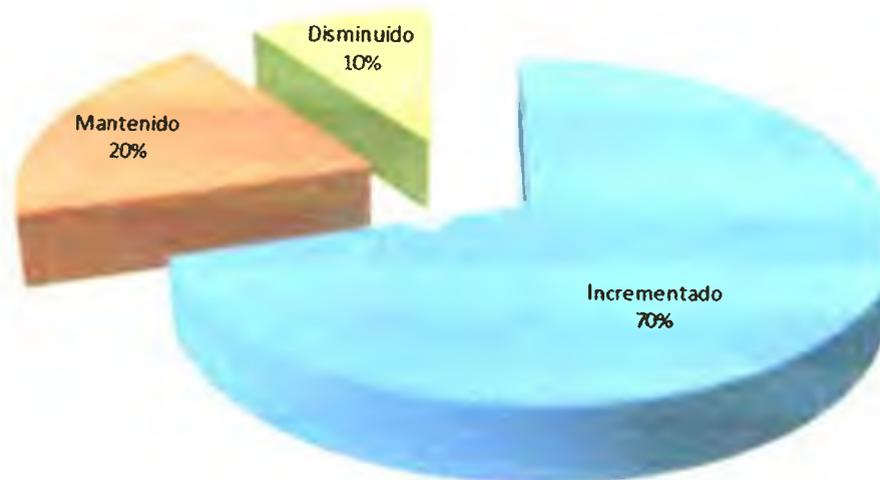
Del total de los encuestados el 50% considera que el Reglamento de valor adoptado por Panamá debe mejorar los aspectos Administrativos-organizacionales, el 30% en los aspectos, el procedimental-operativo, el 15% en los aspectos legales-jurídicos.

**Cuadro No.4.** Consideraciones sobre las recaudaciones aduaneras desde la aplicación en 1997, del Código de Valor GATT-OMC

RESPUESTA	TOTAL	%
<b>TOTAL</b>	<b>100</b>	<b>100</b>
INCREMENTADO	70	70
MANTENIDO	20	20
DISMINUIDO	10	10

Fuente: Encuesta aplicada al personal de aduana, navieras, agentes de aduanas e importadores.

**Gráfica No.4**  
Consideraciones sobre las recaudaciones aduaneras desde la aplicación en 1997, del Código de Valor GATT-OMC



Fuente: Cuadro No.4

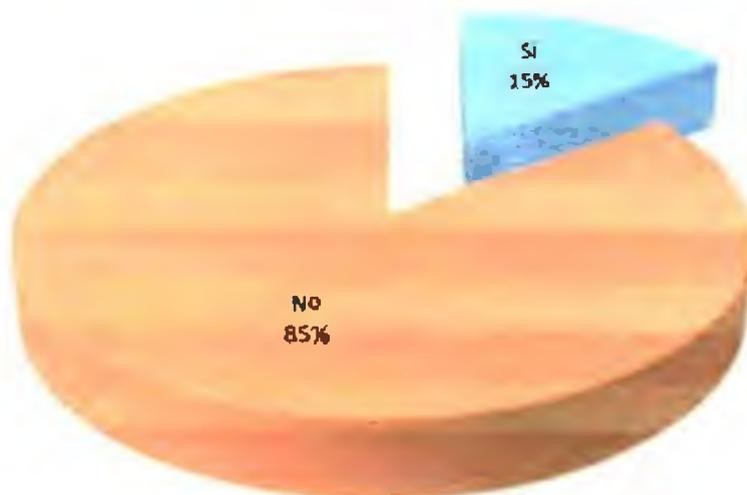
De las 100 personas encuestadas el 70% considera que las recaudaciones se han incrementado y el 20% de ellas, dicen que se han mantenido y el 10% afirman que se han disminuido por la aplicación del Código de valor GATT-OMC.

**Cuadro No.5.** Consideraciones de transparencia en la valoración de mercancías usadas.

RESPUESTAS	TOTAL	PORCENTAJE
TOTAL	100	100%
SI	15	15%
NO	85	85%

Fuente: Encuesta aplicada al personal de aduana, navieras, agentes de aduanas e importadores.

**Gráfica No.5**  
Consideraciones de transparencia en la aplicación del Código de valor GATT-OMC en valoración de mercancías usadas.



Fuentes: Cuadro N° 5

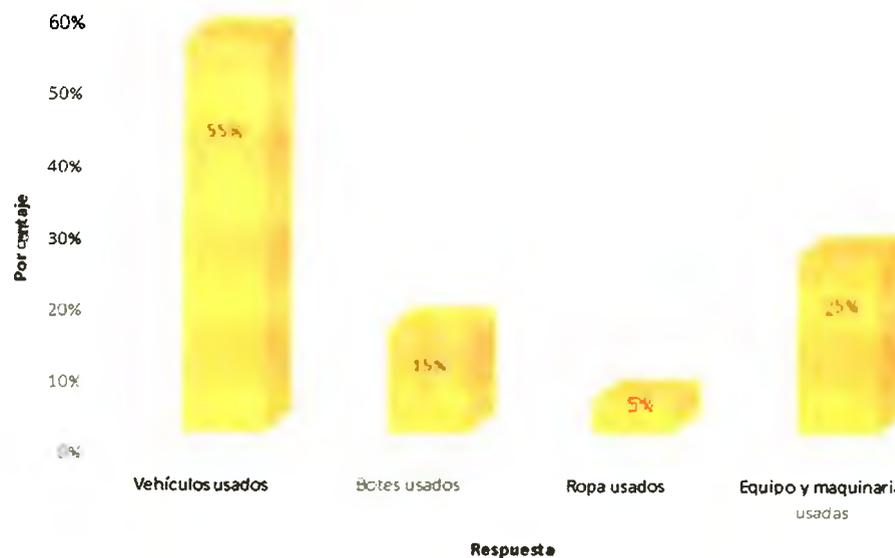
El 100% de los encuestados emitieron su opinión en torno a la transparencia en la aplicación del código de valor GATT-OMC en los casos de valoración de las mercancías usadas, 15% consideran que sí hay transparencia y el 85% dicen que no la hay.

**Cuadro No.6.** Distribución porcentual de las clases de mercancías usadas en las que no existe transparencia en la valoración aduanera.

RESPUESTA	TOTAL	%
<b>TOTAL</b>	<b>100</b>	<b>100</b>
VEHÍCULOS USADOS	55	55
BOTES USADOS	15	15
ROPAS USADAS	5	5
EQUIPO Y MAQUINARIA USADAS	25	25

Fuente: Encuesta aplicada al personal de aduana navieras, agentes aduanas e importadores

**Gráfica No.6**  
Distribución porcentual de las clases de mercancías usadas en las que no existe transparencia en la valoración aduanera



Fuente: Cuadro No.6

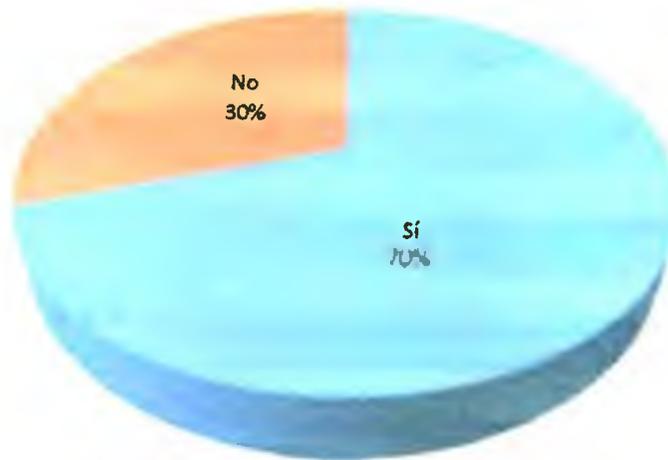
Los encuestados consideran como casos sin transparencia cuando se trata de vehículos usados 55%, botes usados el 15%, ropas usada el 5% y equipos y maquinaria usadas 25%.

**Cuadro No.7.** Consideran que los documentos exigidos por la aduana en el despacho aduanero son suficientes, para comprobar que el valor declarado corresponde a la suma total pagada por las mercancías importadas.

RESPUESTA	TOTAL	%
<b>TOTAL</b>	<b>100</b>	<b>100</b>
Sí	70	70
No	30	30

Fuente: Encuesta aplicada al personal de aduana navieras, agentes aduanas e importadores.

**Gráfica No.7**  
**Consideran que los documentos exigidos por la aduana en el despacho aduanero son suficientes, para comprobar que el valor declarado corresponde a la suma total pagada por las mercancías importadas**



Fuente: Cuadro No.7

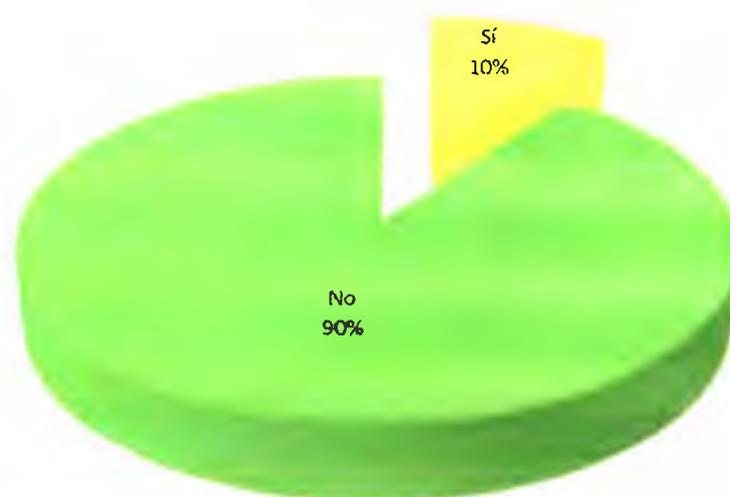
El 70% de los encuestados consideran que los documentos exigidos para un despacho aduanero sí son suficientes para comprobar que el valor declarado corresponde a la suma total pagada por las mercancías importadas, el 30% dijo que no son suficientes.

**Cuadro No.8.** Considera beneficioso para los importadores que Panamá, siga utilizando la base CIF, para el pago de impuestos de aduana.

RESPUESTA	TOTAL	%
<b>TOTAL</b>	<b>100</b>	<b>100</b>
SÍ	10	10
NO	90	90

Fuente: Encuesta aplicada al personal de aduana navieras, agentes de aduanas e importadores.

**Gráfica No.8**  
**Considera beneficioso para los importadores que Panamá, siga utilizando la base CIF, para el pago de impuestos de aduana**



Fuente: Cuadro No.8

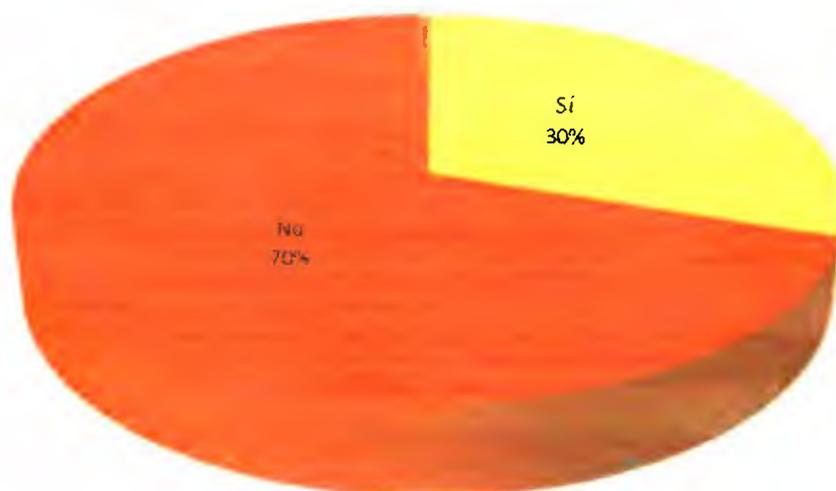
El 90% de los encuestados considera que no se debe seguir usando la base CIF para el pago de impuestos de aduana, el 10% afirma que sí se debe seguir utilizando como base imponible para el pago de los impuestos de aduana

**Cuadro No.9.** Considera que la aduana de Panamá debe exigir, además de los documentos en la pregunta No.7, una declaración de valor jurada.

RESPUESTA	TOTAL	%
<b>TOTAL</b>	<b>100</b>	<b>100</b>
SÍ	30	30
NO	70	70

Fuente: Encuesta aplicada al personal de aduana, navieras, agentes de aduanas e importadores

**Gráfica No.9**  
**Considera que la aduana panameña debe exigir, además de los documentos en la pregunta No.7, una declaración de valor jurada.**



Fuente: Cuadro No 9

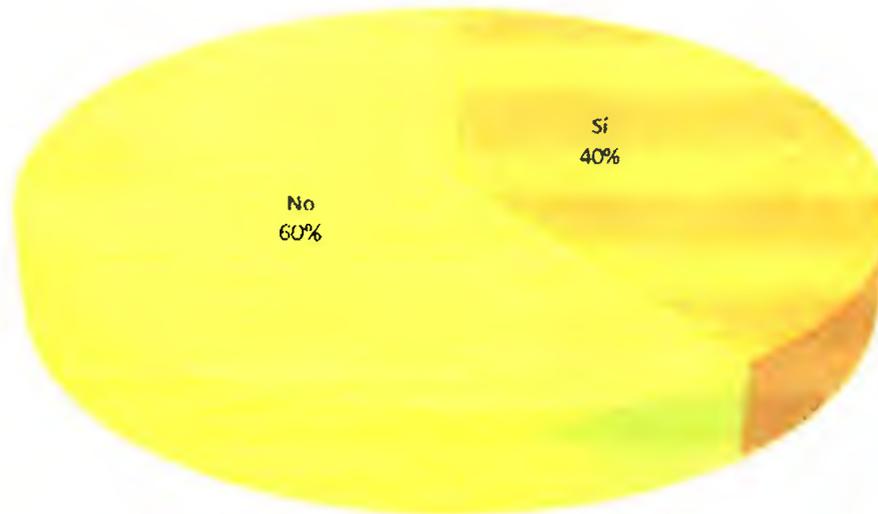
Según los encuestados el 70% coinciden en que no es necesario una declaración jurada como documento extra, el 30% piensa que sí.

**Cuadro No.10.** Considera que la aduana de Panamá en aplicación a los procedimientos del valor GATT-OMC existe uniformidad y equidad.

RESPUESTA	TOTAL	%
<b>TOTAL</b>	<b>100</b>	<b>100</b>
SÍ	40	40
NO	60	60

Fuente: Encuesta aplicada al personal de aduana, navieras, agentes de aduanas e importadores

**Gráfica No.10**  
Considera que la aduana de Panamá en aplicación a los procedimientos del valor GATT-OMC existe uniformidad y equidad



Fuente: Cuadro No.10

No hay uniformidad y equidad en la aplicación a los procedimientos del valor GATT-OMC en la aduana de Panamá, según el 96% de los encuestados, el 4% afirmaron que sí.

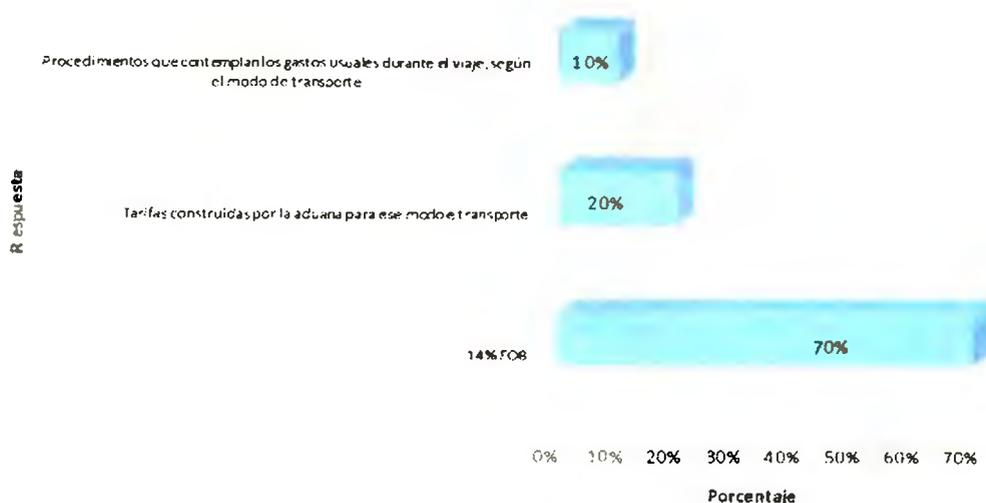
**Cuadro No.11.** Cuando en el conocimiento del embarque no este declarado el flete, o que no se conozca, la aduana debe aplicar los siguientes procedimientos para determinar la base imponible.

RESPUESTA	TOTAL	%
<b>TOTAL</b>	<b>100</b>	<b>100</b>
EL 14% DEL FOB	70	70
Tarifas construidas por la aduana para ese modo de transporte	20	20
Procedimientos que contemplan los gastos usuales durante el viaje, según el modo de transporte.	10	10

Fuente: Encuesta aplicada al personal de aduana, navieras, agentes de aduanas e importadores

**Gráfica No.11**

**Cuando en el conocimiento del embarque no este declarado el flete, o que no se conozca, la aduana debe aplicar los siguientes procedimientos para determinar la base imponible**



Fuente: Cuadro No.11

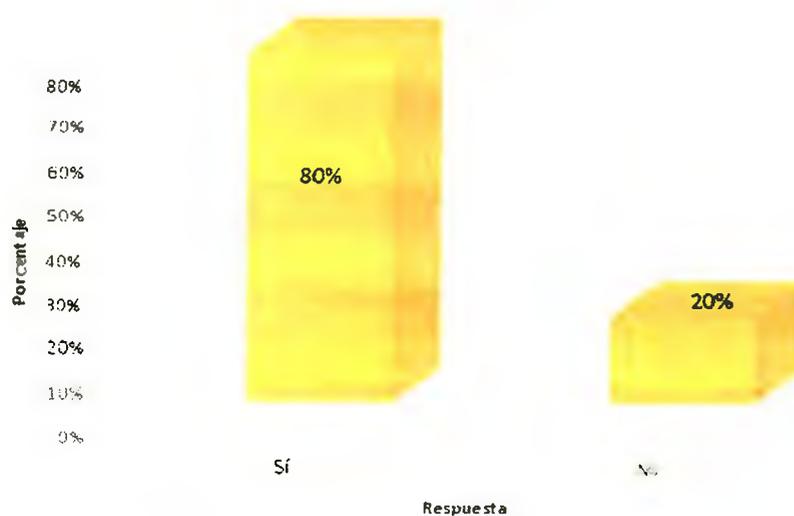
El 70% de los encuestados piensa que la aduana debe aplicar como procedimiento para determinar la base imponible el 14% del FOB, además el 20% consideran que se deben construir tarifas para ese modo de transporte y el 10% considera que se deben contemplar los gastos usuales durante el viaje según el modo de transporte.

**Cuadro No.12.** Considera que publicando las notas interpretativas del acuerdo en un Decreto de Gabinete aparte del Decreto Gabinete No.26, se le brindará más transparencia y uniformidad al Acuerdo.

RESPUESTA	TOTAL	%
<b>TOTAL</b>	<b>100</b>	<b>100</b>
SI	80	80
NO	20	20

Fuente: Encuesta aplicada al personal de aduana, navieras, agentes de aduanas e importadores.

**Gráfica No.12**  
**Considera que publicando las notas interpretativas del acuerdo en un Decreto de Gabinete aparte del Decreto Gabinete No.26, se le brindará más transparencia y uniformidad al Acuerdo de Valoración**



Fuente: Cuadro No 12

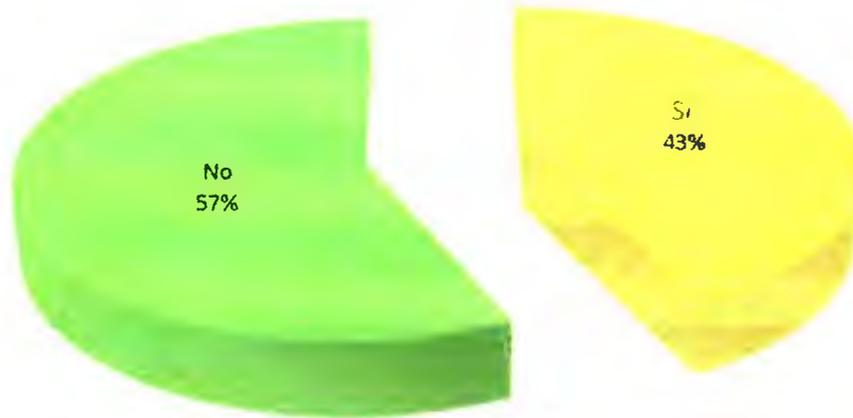
El 80% de los encuestados considera que publicando las notas interpretativas del acuerdo se le brindará más transparencia y uniformidad al acuerdo y el 20% piensa que no.

**Cuadro No.13.** Considera los procedimientos administrativos del Acuerdo adoptado por Panamá, para los casos de discrepancia de valor son uniformes, transparentes y neutros.

RESPUESTA	TOTAL	%
<b>TOTAL</b>	<b>100</b>	<b>100</b>
SI	43	43
NO	57	57

Fuente: Encuesta aplicada al personal de aduana, navieras, agentes de aduanas e importadores.

**Gráfica No.13**  
**Considera los procedimientos administrativos del Acuerdo adoptado por Panamá, para los casos de discrepancia de valor son uniformes, transparentes y neutros**



Fuente: Cuadro No.13

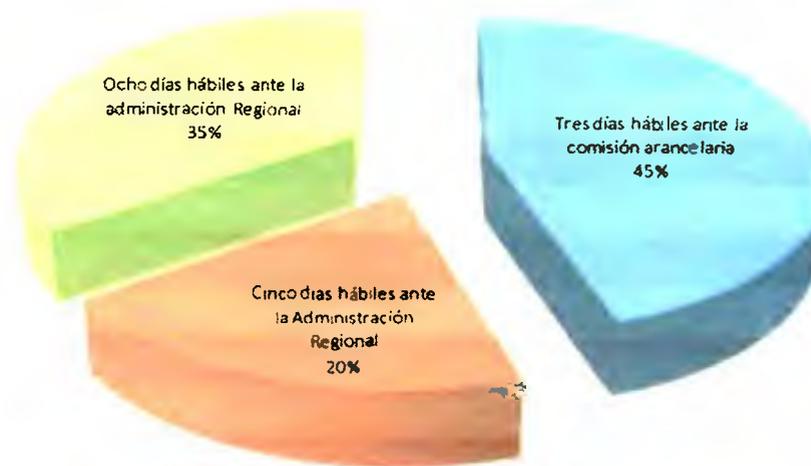
El 57% de los encuestados considera que los procedimientos administrativos del acuerdo adoptado por Panamá, para los casos de discrepancia de valor no son uniformes, transparentes y neutros, el 43% considera que sí.

**Cuadro No.14.** Aplicación en consulta por discrepancia de valor el importador puede recurrir en apelación después de la notificación de la decisión definitiva y antes de ser aceptada la declaración aduanera en plazo de:

Respuesta	Total	%
<b>TOTAL</b>	<b>100</b>	<b>100</b>
Tres días hábiles ante la Comisión Arancelaria	45	45
Cinco días hábiles ante la administración regional	20	20
Ocho días hábiles ante la administración regional	35	35

Fuente: Encuesta aplicada al personal de aduana navieras, agentes aduanas e importadores.

**Gráfica No.14**  
**Aplicación en consulta por discrepancia de valor el importador puede recurrir en apelación después de la notificación de la decisión definitiva y antes de ser aceptada la declaración aduanera en plazo de:**



Fuente: Cuadro No.14

Los encuestados consideran que por discrepancia de valor en consulta, el importador puede apelar después de notificado en un plazo de 3 días ante la comisión arancelaria según 45% de ellos, el 20% en 5 días hábiles ante la administración regional y el 35% en 8 días hábiles ante la administración regional.

## **CAPÍTULO V**

## CAPÍTULO V PROPUESTA DE MANUAL PARA EL DESARROLLO DE LOS PROCEDIMIENTOS DE APLICACIÓN DE LA VALORACIÓN ADUANERA (ARTÍCULO VII DEL

### 5.1 Diagnóstico situacional

Sin una buena administración ninguna organización puede cumplir con las metas propuestas para el desarrollo y funcionamiento de las distintas áreas que la integran.

Esta investigación revisó a través de su desarrollo los procedimientos generales utilizados en la valoración aduanera y en su planteamiento explica la dificultad que el importador, interesado y concentrado sólo en su propia transacción, pueda hallar en comprender cómo las Administraciones se ven obligadas a alinear dentro de una norma común el tratamiento dable a cada operación individual.

Un alto porcentaje de los operadores económicos han considerado que la transparencia en la aplicación del Código de valoración en nuestro país no es buena, es irregular y selectiva, según sus apreciaciones, e inclusive, instan a los especialistas en aduana a mejorar algunos aspectos del reglamento de Valor de Panamá por ejemplo para los casos de mercancías usadas, mercancías vendidas en subastas, etc.

A escala mundial los procedimientos administrativos y tecnológicos vienen a transformarse en rutinas que al paso del tiempo se van modificando con el desempeño mismo de las tareas cotidianas, esto hace necesario el uso de una herramientas que establezcan lineamientos en el desarrollo de cada actividad dentro del ramo aduanero.

En este sentido y como visión futurista, los manuales administrativos representan una alternativa para este problema, ya que son de gran utilidad en la reducción de errores, en la observancia de las políticas de

organismo, facilitando la capacitación de los consignatarios y, proporcionando una mejor y más rápida inducción a procedimientos simples y sencillos en el tema de valoración

Como herramienta se logra, con la confección y el diseño de un Manual de Procedimientos Administrativo de entradas y salidas de materiales importados, que estén detallados todos los puntos de referencias que son necesarios para llegar al éxito final

## 5.2 Presentación del Manual

La aplicación del valor aduanero GATT – OMC ha sido positivo para los procedimientos que facilitan el Comercio Internacional

El Manual para el desarrollo de los procedimientos de aplicación de la valoración aduanera (Artículo VII del GATT) ha sido diseñado con el objetivo de optimizar los procedimientos generales utilizados en la valoración aduanera

Esperamos que la utilización de este manual se minimice las dudas y hasta quejas presentadas por los diferentes operadores económicos

## 5.3 Objetivos

A continuación se presentan los objetivos generales y específicos que sustentan este Manual

### 5.3.1 Objetivo General

- ✓ Presentar un Manual didáctico, interactivo y fácil de manejar que contenga en breves reseñas de los procedimientos generales para la aplicación del artículo VII

### 5.3.2 Objetivo Específico

- ✓ Integrar de manera secuencial todos los procedimientos identificados en el desarrollo de los procedimientos generales para la aplicación del artículo VII

### 5.4 Descripción del Manual de Procedimientos sobre La Valoración

#### Aduanera

El Manual de Procedimientos es un documento elaborado sistemáticamente en el cual se indican las actividades, a ser cumplidas por los miembros de un organismo y la forma en que las mismas deberán ser realizadas, ya sea conjunta ó separadamente, para el Manual se ha utilizado la interacción entre un representante del Departamento de Valoración Aduanera y dos representantes importadores. El importador se presenta ante el representante con algunas interrogantes e inmediatamente recibe las respuestas a las mismas.

A continuación se presentan algunos ejemplos esquematizados en el Manual, con algunas preguntas tales como ¿La Aduana de Panamá acepta el precio declarado en la Factura comercial?, con respuestas completas como Sí, siempre que sean el resultado de una real venta y que se cumplan las cuatro condiciones a saber

- Que no existan restricciones
- Que la venta o el precio no dependan de ninguna condición
- Que no revierta pago alguno al vendedor
- Que no exista vinculación

El valor en aduana se determinará según lo establecido en el punto # 2, de la Nota Introdutoria General según el orden establecido

- Mercancía idénticas
- Mercancías similares
- Método deductivo

- Método reconstruido
- Método de criterio razonable

Otra de las interrogantes, fundamental en aduanas es ¿En base a su respuesta el acuerdo valoración establece alguna definición para el concepto de venta?, cuya respuesta es no, el acuerdo para evitar complicaciones jurídicas de las partes, se limita a que se trata de una operación comercial específica que responden a ciertas exigencias y condiciones. Al no poder dar una definición exacta de venta, se facilitan unos casos en los cuales las mercancías importadas no se consideran como objeto de una venta

- Regalos, muestras y artículos publicitarios
- Suministros gratuitamente
- Mercancías importadas a consignación
- Mercancías importadas por sucursales – filiales
- Mercancías importadas en alquiler

Se expresan situaciones donde se instruye al importador por ejemplo con las Mercancías Idénticas (iguales en todo) características físicas, calidad y prestigio comercial. Mercancías Similares aunque no sean iguales todos tienen características y composición semejantes que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiable. Sí. Por ejemplo Mercancías idénticas dos vestidos para damas iguales, en todo pero uno es amarillo y el otro blanco o bien mercancía similares Vestidos para Damas 100% seda Marca Dior o Marca X.

Si el precio de factura como resultado de una compra venta internacional por las mercancías importadas no corresponde a la suma total, entonces se hacen algunos ajustes según el artículo 8 del Acuerdo al precio realmente pagado o por pagar solo podrá ajustarse con datos objetivos y cuantificables de los siguientes elementos

- Comisión de venta, corretajes
- Cánones y derecho de licencia
- Envases y embalajes

- Prestaciones o contraprestaciones
- El valor del producto de la reventa
- En Panamá el flete y el seguro

Las orientaciones continúan con temas como el valor de transacción es aplicable a las mercancías usadas aunque en algunos casos especiales hay que recurrir a los demás métodos extracontractuales. (Mercancías idénticas y similares, deductivo, reconstruido y último recurso), en los casos que no exista una real venta no se puede aplicar el artículo 1 del Acuerdo y tendríamos que aplicar los métodos extracontractuales en el orden establecido por la nota introductoria del acuerdo. Cuando exista una real venta el valor de transacción constituye la primera base de valoración en aduana ajustado con lo establecido en el artículo 8 del acuerdo. Cuando la compra-venta se realice en una subasta, el valor en aduana será el precio resultante, más la comisión del subastador y los gastos de subasta. En el caso de la valoración de mercancías sujetas a propiedad intelectual, el valor en aduana se determinará aplicando el valor de las mercancías no originales, ya que fue el precio realmente pagado o por pagar. Para el caso de la valoración de vehículos usados o autos, existen dos situaciones a saber:

- El auto es exportado inmediatamente después de su compra, el valor de transacción es la primera base de valoración
- El auto es usado en el país de exportación después de su compra y luego es exportado, el valor en aduana se determinará amortizando el valor de compra inicial con un porcentaje en cada año de uso y/o utilizando las listas de precios de los distribuidores de autos nuevos en Panamá, aplicando un porcentaje de depreciación por año de uso, considerando también daños adicionales

Reconociendo que pueden existir dudas actualmente en materia de valoración aduanera, se plantearon interrogantes basadas en la realidad, algunas por ejemplo ¿Qué ha hecho la aduana para resolver las dudas razonables de los importadores en relación a la vinculación y los precios de transferencias? y se han abordado aspectos legales relevantes como el

artículo 146 de la ley # 1 de la ANA que establece que si durante el levante existen dudas razonables el funcionario aduanero remitirá al administrador regional de la zona correspondiente la documentación, junto con un informe técnico el cual será sancionado por el administrador regional mediante una resolución la cual podrá ser recurrida ante la Comisión Arancelaria dentro del término de ocho (8) días hábiles, y no se admite recurso de reconsideración. También se incluyen los aspectos o criterios establecidos referentes al artículo 1192 y el artículo 1193 del código fiscal, en la cual el primero establece que ha toda solicitud presentada y tramitada recaerá una resolución que pondrá término a la instancia del negocio y en el segundo se refieren a lo que deben expresar en los negocios administrativos.

#### 5.5 Técnicas para la elaboración del Manual

Existen técnicas para la elaboración de los manuales, que se han utilizado en esta propuesta los cuales son descritos a continuación:

- ✓ Verificar los puntos o asuntos que serán abordados

En este punto se especificaron todos los asuntos o puntos de mayor relevancia que se detectaron en la aplicación del instrumento y que debe contar el manual.

- ✓ Detallar cada uno de los asuntos

En esta parte se recopilaban los datos sobre los asuntos que se van a tratar mediante el hecho de observar cómo se realizan, a través de nuestra experiencia en aduana y con los referentes en las respuestas ofrecidas por los encuestados, se realizó el trabajo aclarando la forma en que el servicio es realizado.

- ✓ Elaborar una norma de servicio para ser incluida en el manual

Esta última técnica se utilizó para explicar el porqué, el cómo, quien lo hace, para qué y su redacción fue en forma clara y sencilla.

✓ Manual de procedimientos y normas

El manual de procedimientos y normas describe en detalle las operaciones que integran los procedimientos las normas a cumplir por los miembros de la organización compatibles con dichos procedimientos administrativos en el orden secuencial de su ejecución

Según Chiavenato, Idalberto (1993) el Diagrama de Flujo, es una gráfica que representa el flujo o la secuencia de rutinas simples. Tiene la ventaja de indicar la secuencia del proceso en cuestión, las unidades involucradas y los responsables. Para este de manual se utilizó un diseño imitando un flujograma pero en forma didáctica, atendiendo a los diferentes tipos de personas con sus diversas formaciones educativas e inclusive de lenguaje

Se siguieron recomendaciones ofrecidas por autores como Gómez Cejas, Guillermo, (2003) que indica que un manual de procedimientos debe escribirse de forma sintética sobre todo que la representación que se haga de un sistema o un proceso deberá quedar resumido en pocas hojas, de preferencia en una sola. Los diagramas extensivos dificultan su comprensión y asimilación, por tanto dejan de ser prácticos. Entre sus tipos se refirió básicamente al que él denominó con "Formato Arquitectónico" pues este describe el itinerario de ruta de una forma o persona sobre el área de trabajo. Existen flujogramas que son eminentemente descriptivos, mientras que otros son fundamentalmente representativos, indicando que este manual de procedimientos que se propone, es un manual específico, que detalla cada una de las etapas que se llevan a cabo para realizar procedimientos de valoración aduanera

#### 5.6 Ventajas que ofrece el Manual

Entre las principales ventajas de los manuales y citando nuevamente al autor Guillermo Gómez Cejas, describimos a continuación las siguientes

- ✓ Son un compendio de la totalidad de funciones y procedimientos que se desarrolla en una organización, elementos éstos que por otro lado sería difícil reunir
- ✓ La gestión administrativa y la toma de decisiones no quedan supeditadas a improvisaciones o criterios personales del funcionario actuante en cada momento

- ✓ Clarifican la acción a seguir o la responsabilidad a asumir en aquellas situaciones en las que pueden surgir dudas respecto a qué áreas debe actuar o a qué nivel alcanza la decisión o ejecución
- ✓ Mantienen la homogeneidad en cuanto a la ejecución de la gestión administrativa y evitan la formulación de la excusa del desconocimiento de las normas vigentes
- ✓ Sirven para ayudar a que la organización se aproxime al cumplimiento de las condiciones que configuran un sistema
- ✓ Son un elemento cuyo contenido se ha ido enriqueciendo con el transcurso del tiempo
- ✓ Facilitan el control por parte de los supervisores de las tareas delegadas al existir

#### 5.7 Limitaciones en un Manual

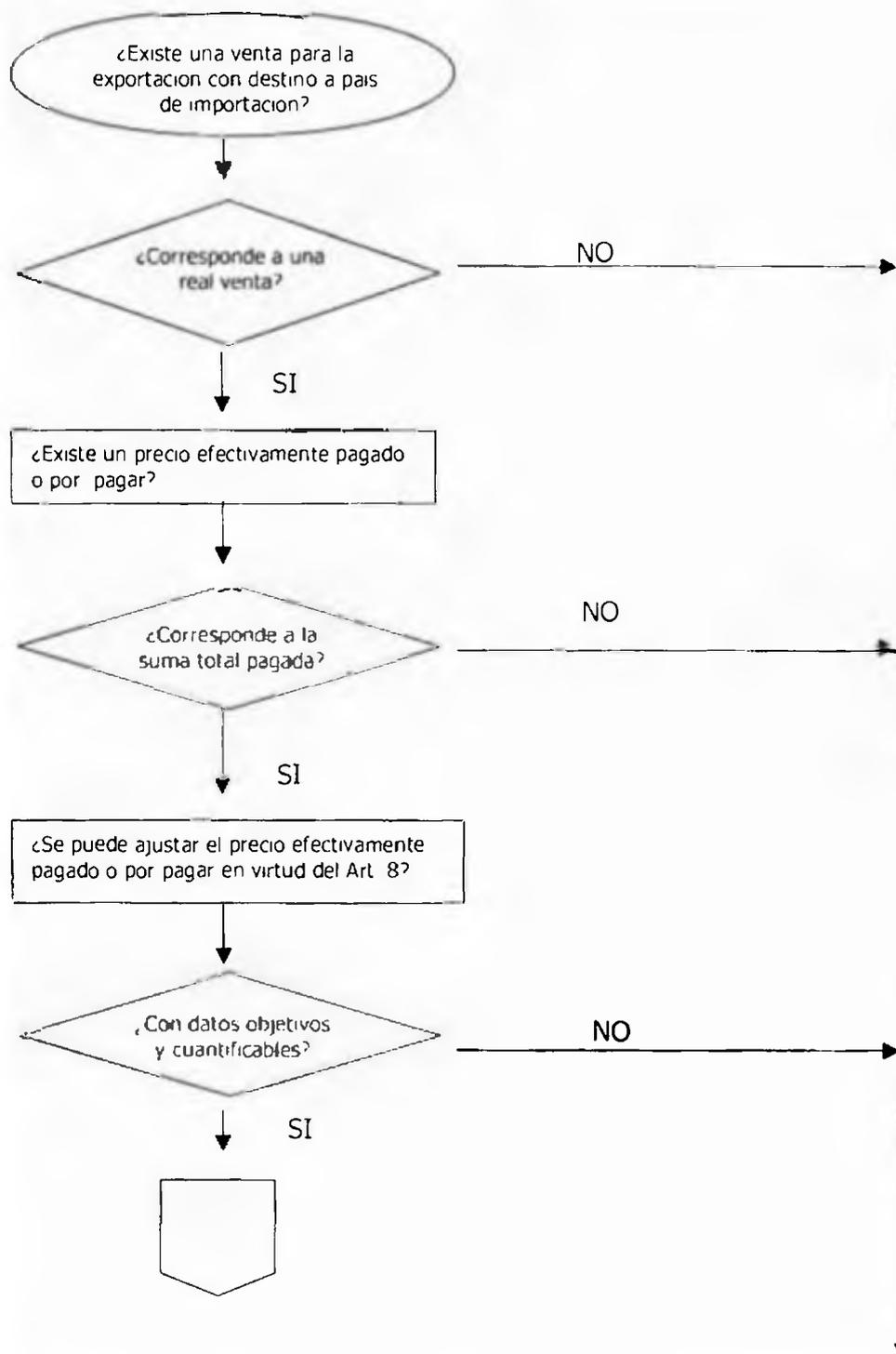
- ✓ Existe un costo en su redacción y confección
- ✓ Exigen una permanente actualización, dado que la pérdida de vigencia de su contenido acarrea su total inutilidad

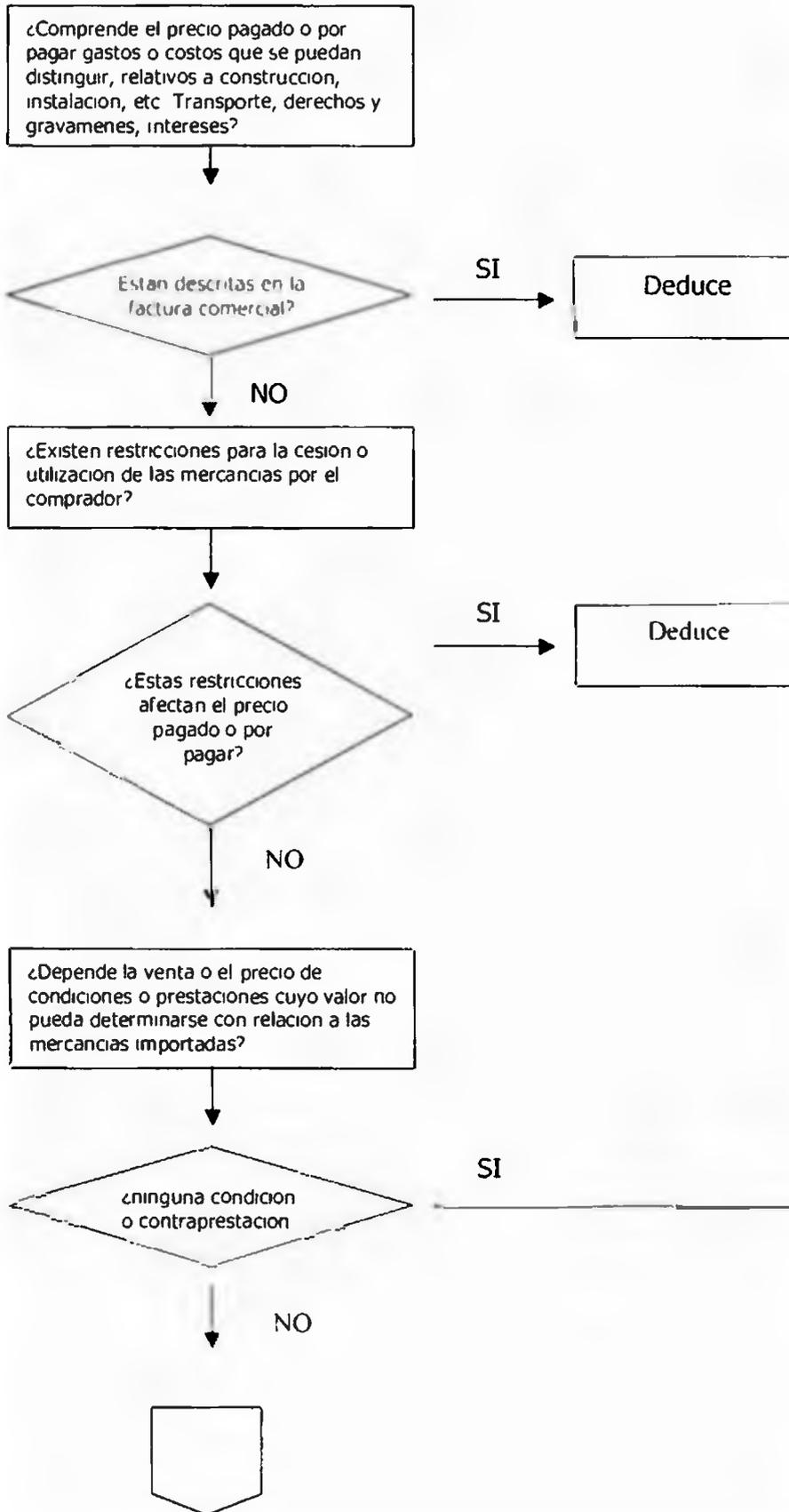
#### 5.8 Modelo de Flujograma

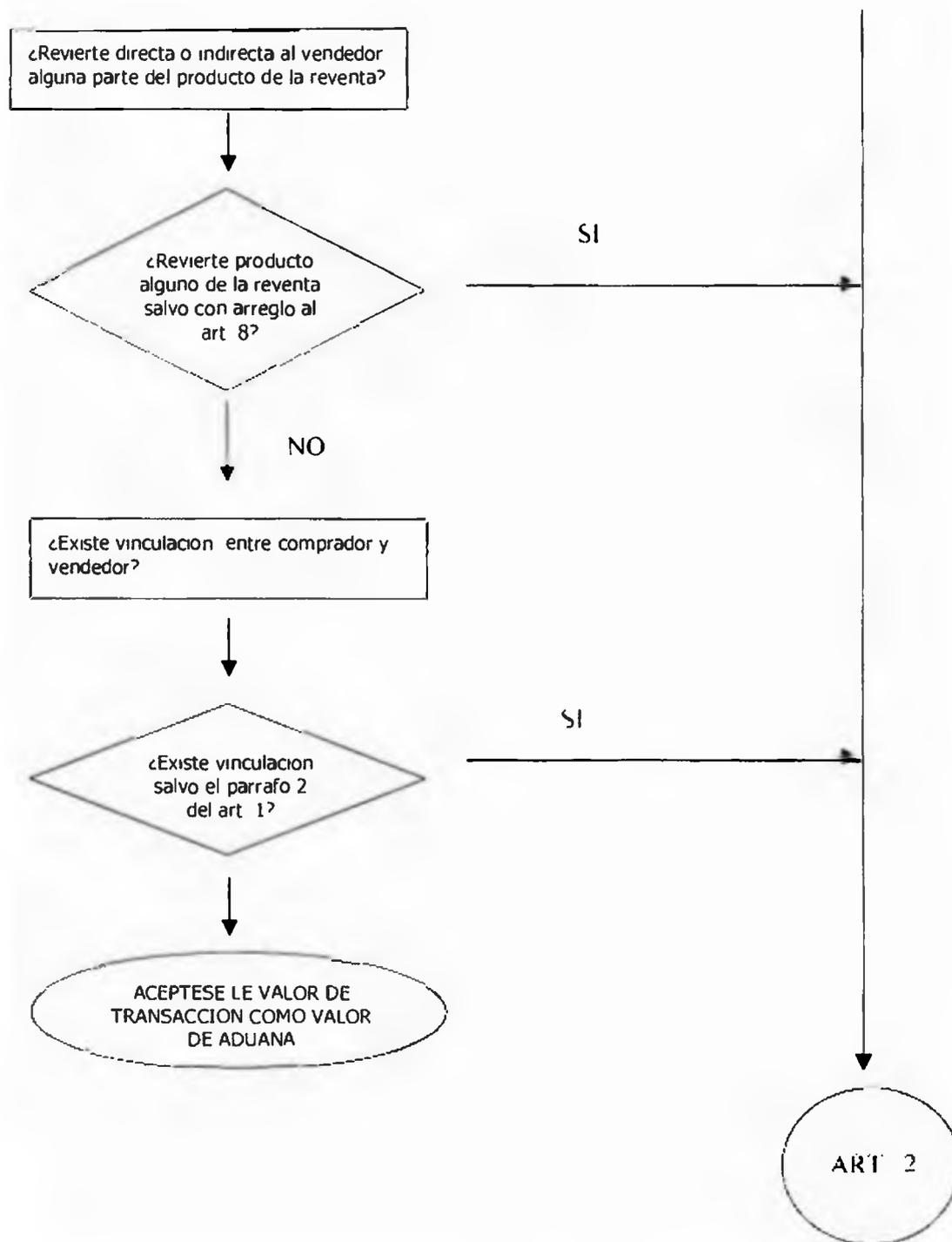
Para realizar el manual nos basamos en procurar describir las bases fundamentales de la valoración mediante el Artículo VII del GATT ya que es el valor de transacción, es decir, que cuando la suma total pagada por las mercancías importadas corresponden al precio de factura estamos hablando que el valor de transacción es el valor en aduana. Cuando el valor en aduana no se puede determinar según los argumentos antes mencionados se recurrirá sucesivamente a cada uno de los artículos siguientes:

- 1 Mercancías Idénticas
- 2 Mercancías Similares
- 3 Métodos Deductivos
- 4 Métodos Reconstruidos
- 5 Criterios Razonables o Último Recurso

A continuación se presenta el modelo de Flujograma

**VALOR EN ADUANA DE LAS MERCANCÍAS SEGÚN EL CÓDIGO DE GATT****ARTICULO 1  
VALOR DE TRANSACCIÓN DE LAS MERCANCÍAS QUE SE VALORAN**





## CONCLUSIONES

- ✓ La administración de aduanas de Panamá solamente exige una declaración liquidación de aduanas, factura comercial, conocimiento de embarque y algunos elementos adicionales que no son suficientes para la comprobación del valor declarado de una transacción de comercio internacional, lo que involucra los siguientes supuestos
  - Que los importadores siempre declaran el valor correctamente
  - Que los funcionarios de aduana tienen la experiencia y un conocimiento vasto y completo de la normativa de valor y que además pueden resolver cualquier discrepancia en el valor declarado de una forma rápida y eficiente
- ✓ Como resultado de la encuesta realizada a cien (100) usuarios del servicio aduanero, un alto porcentaje (60%) desconoce los principios básicos de la valoración aduanera
- ✓ Falta la implementación de una verdadera política de reclutamiento del recurso humano idóneo para realizar las funciones del aforo aduanero, todavía se aplican criterios subjetivos y partidistas para el nombramiento del personal aduanero
- ✓ La falta de un banco de datos para la valoración dificulta la implementación de un programa de control de riesgo que permita establecer los programas de control del valor a posteriori fundamentales para la aplicación de la noción positiva del valor

- ✓ La valoración aduanera constituye un concepto que aún con prescindencia de los fines rentísticos o fiscalistas de las aduanas, siempre tendrá que ser considerado dentro de nuestra legislación interna, por lo cual será de suma importancia tener claras las reglas y conceptos que se deben aplicar, con equidad y transparencia
- ✓ Si bien es cierto que uno de los principios de la OMC es que debe existir transparencia en sus normas y procedimientos que reflejen uniformidad, equidad y neutralidad en la valoración de las mercancías, también hay que considerar el principio de facilitación con el objetivo de generar mayor participación de los países en las negociaciones de acuerdos de libre comercio, que incrementen el intercambio comercial

En función de estos principios nuestra investigación puede afirmar que existe un alto índice de transparencia en los procedimientos de valoración pero que la actitud del Gobierno Central y de las Autoridades de Aduana actuales y anteriores, con criterios partidistas han cedido su verdadera función a los diferentes grupos económicos, aplicando procedimientos que atentan con las normas internacionales del valor aduanero adoptado por nuestro país, en especial con aquellas mercancía especiales tales como vehículos usados, equipos y maquinaria usadas, llantas usadas en donde los funcionarios de aduana aplican procedimientos arbitrarios y ficticios que contradicen el espíritu de transparencia del acuerdo

## RECOMENDACIONES

- ✓ La Autoridad Nacional de Aduanas deberá eliminar al máximo esta subjetividad mediante la exigencia obligatoria para todos los despachos de la declaración jurada de valor, como elemento de hecho fundamental para reconocer información que permita elaborar los programas de control de riesgo y los programas de control del valor mediante las auditorías a posteriori. Estos controles permiten una mayor coordinación entre las instituciones DGI y ANA.
  
- ✓ Elaborar un manual de procedimiento para la aplicación del artículo VII permitirá a los operadores económicos, importadores, exportadores, agentes de aduana, consolidadores de carga, estudiantes de aduanas, comercio exterior, logística y demás personas interesado en el tema tener una herramienta amigable y de fácil aplicación que le permitirá conocer antes del despacho en monto de los impuestos ad valorem a pagar.
  
- ✓ Implementar lo establecido en el artículo 153 de la ley # 1 de ANA, en lo que se refiere a la carrera del servicio aduanero en especial los criterios de reclutamiento y programación dentro del servicio aduanero. La capacitación del personal adecuado, la informatización, el intercambio de información y el control a posteriori, parecen las medidas más adecuadas para combatir el fraude en valoración.
  
- ✓ Es importante que la ANA se vincule mucho más al Comité de Valoración en aduana y el Comité técnico de la OMA y/o referirse a los estudios que estas dos entidades han realizado sobre las ventajas de tener un banco de datos para la valoración, aprovechando el nuevo sistema informático SIGA.

- ✓ Es fundamental que la ANA conforme un equipo multidisciplinario para trabajar temas novedosos como es el de los precios de transferencias que en materia tributaria posee estrecha vinculación con la valoración aduanera, también tenemos que los impuestos internos, como el que grava la renta, puede encontrar explicaciones en la valoración aduanera
  
- ✓ Para tratar de mejorar la percepción de que no existe una total transparencia en la aplicación de los procedimientos de valoración aduanera esta investigación, reconoce que tanto el Gobierno Central como la Autoridad de Aduana deben transformar la manera en que operan internamente (Reglamentar totalmente la ley N° 1 de 2008) Así la Autoridad de Aduana deberá plantearse una visión estratégica que no solo mejore el servicio de valoración, sino también el desarrollo de los funcionarios públicos con una mejor capacitación, es especial en la toma de decisiones y como diseñadores y administradores de servicios

## BIBLIOGRAFÍA

### Libros

- ACOSTA, Roca Felipe (2000) **Trámites y Documentos en Materia Aduanera** Editorial, ISEF, México, 256 Páginas
- ADAME, Goddard, Jorge (1991) **Estudios sobre la compra y venta internacional de mercancías.** México, UNAM
- BERNAL, César Augusto (2006) **Metodología de la Investigación,** Editorial Pearson Educación, Segunda Edición, México, 286 páginas
- CÁMARA, de Comercio Internacional (2000) **Incoterms,** Barcelona, España
- CARVAJAL, Contreras Máximo (1999) **Derecho Aduanero,** Editorial Porrúa, México, 338 páginas
- GÓMEZ Cejas, Guillermo (1999) **Sistemas Administrativos. Análisis y diseño,** McCraw Gil, España, 200 páginas
- HERRERA, Ydáñez, Rafael (1998) **Valoración de Mercancías a efectos aduaneros,** Ediciones ESIC, Madrid, Ministerio de Economía y Hacienda
- HERRERA, Ydáñez, Rafael y Gorzqueta Sánchez, Javier (1985) **Valor en aduanas de las Mercancías según el Código del GATT,** Madrid, Revista Aduanas y Ediciones ESIC
- NOEL, Jean y otros, (1991) **La Marca, motor de la competitividad de las empresas y del crecimiento de la economía,** Editorial McGraw-Hill de Management, Madrid
- WITKEN, Jorge (1988) **Códigos de conducta internacional del GATT suscritas por México,** Editorial UNAM, México

### Revistas:

- Diccionario Ilustrado Océano de la Lengua Española
- Logística Factor de Competitividad- Red Trainmar Caribe. (2008)
- Logística Comercial, Centro Trainmar, Panamá, (2008)
- MARNEWS Magazine, Vol 2, N° 6 (2006)

**Infografía:**

oatondo@uaim.edu.mx

mcaro@uaim.edu.mx

rramírez@uaim.edu.mx

Jfranco@uaim.edu.mx

jagular@uaim.edu.mx

**ANEXOS**

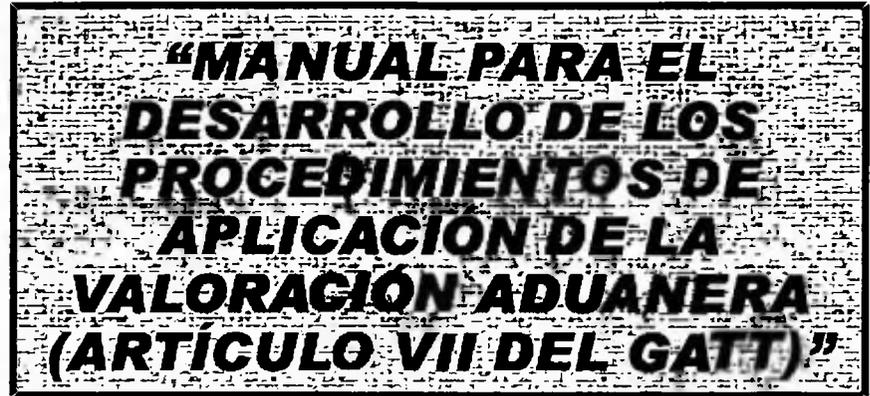
**ANEXO N° 1**

**MODELO DEL MANUAL**

## BIBLIOGRAFÍA

- ACUERDO PARA LA APLICACIÓN AL ARTÍCULO VII DEL GATT-OMC, 1994.
- LEY N° 1 DE DICIEMBRE DE 2008. CREACIÓN DE LA ANA.
- CÓDIGO FISCAL DE PANAMÁ
- VEGA, ABDIEL, (1998) MANUAL DE AUTOINSTRUCCIÓN PARA LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO VII AL GATT-OMC.

**ASESORÍA, REVISIÓN, DIAGRAMACIÓN Y  
MONTAJE  
MAGISTRA MAYDEÉ TUÑÓN ESTRADA**



**AUTOR  
ABDIEL ERNESTO VEGA ATENCIO**

**PANAMÁ, 2011**

## PRESENTACIÓN

SE HA ELABORADO ESTE MANUAL PARA FACILITAR A LOS OPERADORES DE COMERCIO INTERNACIONAL TALES COMO AGENTES DE ADUANA, IMPORTADORES, CONSOLIDADORES DE CARGA, NAVIERAS, AGENTES NAVIEROS, ETC., UN INSTRUMENTO DE BUENO MANEJO MANTENIENDO EL NIVEL TÉCNICO Y JURÍDICO QUE EXIGEN LOS PROCEDIMIENTOS DE LA VALORACIÓN ADUANERA PARA LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE PARA EL PAGO DE LOS DERECHOS DE ADUANA.

SIENDO ESTE SU PROPÓSITO SE RECOGEN EN EL LAS DISPOSICIONES TÉCNICAS DEL ACUERDO Y LOS FUNDAMENTOS LEGALES DE NUESTRA LEGISLACIÓN ADUANERA EN TÉRMINOS ADMINISTRATIVOS Y PENALES.

EL TEXTO COMPLETO DEL ACUERDO, ASÍ COMO LOS TEXTOS DEL COMITÉ TÉCNICO DE VALORACIÓN EN ADUANAS Y DEL COMITÉ DE VALORACIÓN EN ADUANA SE HALLAN REUNIDAS EN LA RECOPILACIÓN DE LA OMA RELATIVA AL ACUERDO SOBRE VALORACIÓN EN ADUANAS.

ESPERAMOS QUE SU USO SEA DE BENEFICIO Y GRANDES PROVECHOS.

EL AUTOR

# DEPARTAMENTO DE VALORACIÓN ADUANERA

Departamento Valoración Aduanera

Importador - Consignatario



¡HOLA SEÑOR IMPORTADOR ¿EN QUE LE PODEMOS ORIENTAR?



VEREMOS SI ESTE SEÑOR ME SACA DE DUDA

?

EL IMPORTADOR ES EL DUEÑO DE LA MERCANCIA



¿LA ADUANA DE PANAMÁ ACEPTA EL PRECIO DECLARADO EN LA FACTURA COMERCIAL?

SÍ SIEMPRE QUE SEAN EL RESULTADO DE UNA REAL VENTA Y QUE SE CUMPLAN LAS CUATRO CONDICIONES



LAS CUATRO CONDICIONES SON:

- QUE NO EXISTAN RESTRICCIONES
- QUE LA VENTA O EL PRECIO NO DEPENDAN DE NINGUNA CONDICIÓN
- QUE NO REVIERTA PAGO ALGUNO AL VENDEDOR.
- QUE NO EXISTA VINCULACIÓN



DE NO EXISTIR UNA REAL VENTA Y NO CUMPLIRSE ALGUNAS DE LAS 4 CONDICIONES DEL ART. 1 DEL ACUERDO ¿CÓMO SE DETERMINARÁ EL VALOR EN ADUANA?

No, el acuerdo para evitar complicaciones jurídicas de las partes, se limita a que se trata de una operación comercial específica que responden a ciertas exigencias y condiciones. Al no poder dar una definición exacta de venta, se facilitan unos casos en los cuales las mercancías importadas no se consideran como objeto de una venta.

- Regalos, muestras y artículos publicitarios
- Suministros gratuitamente
- Mercancías importadas a consignación
- Mercancías importadas por sucursales – filiales
- Mercancías importadas en alquiler



El valor en aduana se determinará según lo establecido en el punto # 2 de la Nota Introdutoria General según el orden establecido:

- Mercancía idénticas
- Mercancías similares
- Método deductivo
- Método reconstruido
- Método de criterio razonable



¿Cómo define el acuerdo de valoración el concepto de mercancías idénticas y mercancías similares?

**NOTA INTRODUTORIA: ESTABLECE EL ORDEN A SEGUIR PARA LA DETERMINACIÓN DEL VALOR EN ADUANA CUANDO EL PRECIO DE FACTURA ES RECHAZADO POR LA ADUANA**

¿En base a su respuesta el acuerdo de valoración establece alguna definición para el concepto de venta?



Mercancías Idénticas (iguales en todo)

- Características físicas
- Calidad
- Prestigio comercial

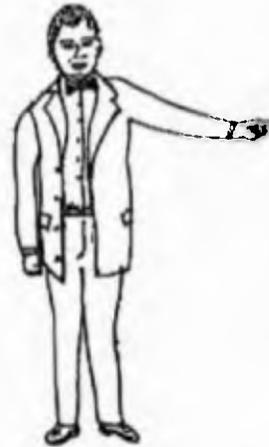
Mercancías Similares

Aunque no sean iguales todos tienen características y composición semejantes que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiable.





Usted podría presentarme  
ejemplo de mercancías idénticas  
y mercancías similares?



Según el artículo 8 del Acuerdo  
al precio realmente pagado o por  
o por pagar solo podrá ajustarse con  
datos objetivos y cuantificables  
de los siguientes elementos

- Comisión de venta, corretajes
- Cánones y derecho de licencia
- Envases y embalajes
- Prestaciones o contraprestaciones
- El valor del producto de la reventa
- En Panamá el flete y el seguro

Si Por ejemplo Mercancías idénticas  
dos vestidos para damas iguales en todos  
pero uno es amarillo y el otro blanco



Amarillo



blanco

Mercancía similares  
Vestidos para Damas 100% seda



Marca Dior



Marca X



El concepto de valor de transacción  
del Acuerdo es aplicable a las  
mercancías usadas?



Si el precio de factura como resultado  
de una compra venta internacional  
por las mercancías importadas  
no corresponde a la suma total  
pagada por las mercancías importadas  
¿Qué elementos pueden ajustarse y  
bajo qué condiciones?



Si, el valor de transacción es aplicable  
a las mercancías usadas aunque en  
algunos casos especiales hay que recurrir  
a los demás métodos extra contractuales  
(Mercancías idénticas similares, deductivo,  
reconstruido y último recurso)

Qué tratamiento para la valoración aduanera se aplica en Panamá para los casos especiales de valoración tales como?



**\*Muestra sin valor comercial**

No existe una compra venta por lo que no se puede aplicar el artículo 1 del Acuerdo y tendríamos que aplicar los métodos extra contractuales en el orden establecido

**\*Muestra con valor para efectos aduaneros solamente**

No hay compra por lo que no se puede aplicar el artículo 1 del acuerdo Pero existe un posible precio de venta de la mercancía En este caso podemos aplicar el artículo 2 mercancías idénticas

**\*Muestra con valor comercial**

Se aplicará el Artículo 1 del acuerdo pero teniendo cuidado que no hayan condiciones para ceder o para su uso



\*El precio viene incluido en la factura pero no se indica en la factura que la mercancía que es una muestra

En este caso se aplicará el Artículo 1 del acuerdo

**\*Mercancía de Zona Libre o Franca**

En el caso de Panamá el valor de transacción en términos CIF constituye la primera base de valoración en aduana

**\*Soportes informativos con software**

El valor de transacción constituye la primera base de valoración en aduanas

**\*Valor facturado por empresa subastadoras**

Para efecto del acuerdo el valor que debe ser aceptable es el valor de transacción más la comisión del subastador y gastos de subasta



**Mercancías afectadas por propiedad intelectual**

El valor en aduana se determinara aplicando el valor de las mercancías no originales ya que el fue el precio realmente pagado o por pagar

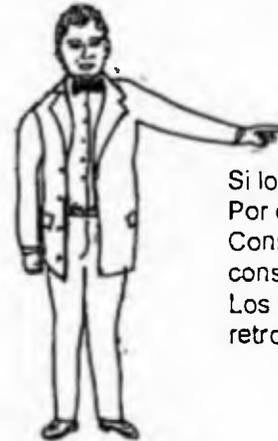


¿Que tratamiento le da la aduana de Panamá a los vehículos usados y autos clásicos cuando son exportados inmediatamente después de su compra?

¿Todos los descuentos para la determinación del precio realmente pagado o por pagar son aceptados según el acuerdo?



Tanto el auto usado, como el clásico si es importado producto de una venta real y cumple con el artículo 1 del Acuerdo debe ser aceptado su valor de transacción .



Si los descuentos comerciales son admisibles Por que son una realidad comercial (Ver opinión Consultiva 5 1, 5 2, 5 3 por pronto pago, opinión consultiva 15 1 por cantidad) Los únicos descuentos que no se aceptan son los retroactivos y los condicionales



En el caso que los vehículos usados y clásicos son utilizados por un tiempo después de su compra y luego son exportados al país de importación ¿Cuál es el procedimiento aplicable?

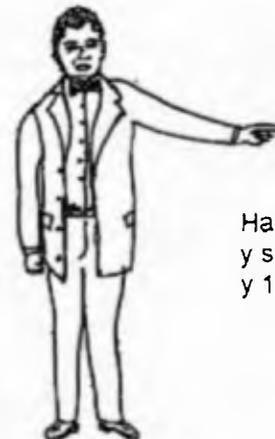
¿Qué ha hecho la aduana para resolver las dudas razonables de los importadores en relación a la vinculación y los precios de transferencias?



Para determinar el valor en aduana habría que amortizar el valor de compra inicial (depreciar un porcentaje por cada año de uso)

Otro procedimiento sería aplicar el Artículo 7 utilizando las listas de precio de los autos nuevos en Panamá y aplicar un porcentaje de depreciación por año de uso

En aplicación del artículo 7 del Acuerdo, aplicar de una manera flexible el método deductivo de mercancías idénticas o similares vendidas en Panamá por lo vendedores de autos usados en Panamá



Hasta la fecha la aduana no ha abordado este tema y sigue aplicando lo establecido en el artículo 1 2 a) y 1 2 b)

Si bien la ley N°1 establece el procedimiento administrativo para los casos de discrepancia de valor la misma no se ha reglamentado por lo que los Importadores tenemos dudas razonables sobre plazo, instancias y formas de recurrir



¿Cuál es el procedimiento y a donde puede recurrir el importador en los casos en que se haya realizado la declaración de importación a consumo debidamente validada en el SICE?



Se establecen varias situaciones

- Antes del registro o aceptación de la declaración de aduana
- Consulta del importador o una solicitud Previa
- En la etapa de predeclaración aduanera
- Examen y levante de mercancías

En el artículo 146 de la ley # 1 de la ANA Se establece que si durante el levante existen dudas razonables el funcionario aduanero remitirá al administrador regional de la zona correspondiente la documentación, junto con un informe técnico sobre las consideraciones

Si el valor declarado por el importador esta en discrepancia según las situaciones a, b y c ¿Qué recurso les permite la legislación aduanera panameña?



Una vez recibida la documentación por El administrador regional, este la remitirá En la Dirección de Gestión Técnica (Departamento de Valoración) para que emita el criterio técnico, el cual será devuelto al administrador quien dictará la resolución correspondiente que deberá ser proferidas en un término no mayor de treinta días En la resolución que se emita se establecerá si procede o no la discrepancia



Apelación en consulta de valor.  
Se reconoce al importador o cualquier otra persona sujeta al pago de los derechos de aduana, el derecho de recurrir en apelación sin penalización en el plazo de tres días hábiles después de la notificación de la decisión definitiva ( gestión técnica y antes de ser aceptada la declaración aduanera, ante la comisión arancelana  
La decisión prefenda por la Comisión Arancelaria agotará la vía gubernativa, y sólo queda la junsdicción contencioso administrativa

Art. 146 de la Ley # 1 ANA  
El importador o consignatario, representante legal de la empresa podrá recurrir ante la Comisión Arancelaria dentro del término de De ocho (8) días hábiles, y no se admite Recurso de reconsideración

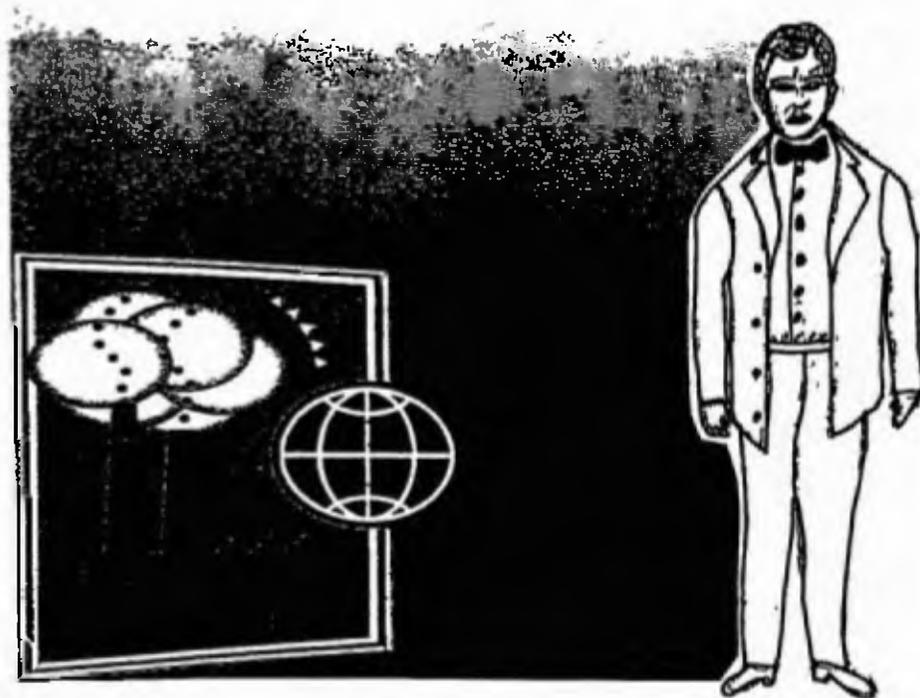


Para que la aduana confirme los principios de transparencia en sus actuaciones en la aplicación de la noción positiva del valor ¿Puede describirme las disposiciones generales de los procedimientos administrativos en materia fiscal aduanera?

Sí, el artículo 1192 del CF. establece que a toda solicitud presentada y tramitada en debida forma recaerá una resolución que pondrá término a la instancia del negocio de que se trate

El artículo 1193 del código fiscal establece que las resoluciones que se dicten en negocios administrativos deben expresar

- Organismo o funcionario que la dicte, lugar de la expedición y fecha
- Nombre del interesado y asunto sobre el cual verse la resolución.
- Exposición clara de los hechos en que se funda la resolución
- Motivación de la resolución y cita pertinente de los preceptos legales aplicables.
- Parte resolutive en la que decidirá concretamente la cuestión planteada
- La firma del funcionario que la dicte la orden de notificarla y registrarla y también la de publicarla cuando fuere el caso



**RECUERDEN:  
NOSOTROS LOS  
FUNCIONARIOS DE LA  
AUTORIDAD NACIONAL DE  
ADUANA ESTAMOS PARA  
SERVIRLES.**

**NO DUDE EN CONSULTARNOS,  
NUESTRO OBJETIVO ES  
OFRECERLE UN SERVICIO EFICAZ  
Y PERTINENTE CON EL DERECHO  
QUE LA LEY LE ASISTE.**

**ANEXO N° 2**

**MODELO DE ENCUESTA**

  
**UNIVERSIDAD DE PANAMÁ**  
**VICERRECTORIA DE INVESTIGACIÓN Y POSTGRADO**  
**ENCUESTA DE APLICACIÓN**

*Con el objetivo de optimizar los procedimientos generales utilizados en la valoración aduanera, le solicitamos responda a las siguientes interrogantes*

***Su respuesta será tratada de forma confidencial.***

1 La transparencia en la aplicación del código de valoración GATT – OMC en Panamá es

Buena \_\_\_\_\_

Regular \_\_\_\_\_

Deficiente \_\_\_\_\_

2 Considera usted que la aplicación del código de valor aduanero GATT – OMC ha sido beneficioso para la facilitación del comercio Internacional

Sí \_\_\_\_\_ No \_\_\_\_\_

3 En que aspectos considera usted debe mejorar el reglamento de valor de Panamá

Legales – Jurídicos \_\_\_\_\_

Administrativo Organizacional \_\_\_\_\_

Procedimental – Operativo \_\_\_\_\_

En todas \_\_\_\_\_

4 Desde la aplicación en 1997 del código de valor GATT – OMC, las recaudaciones aduaneras se han

Incrementado \_\_\_\_\_

Mantenido \_\_\_\_\_

Disminuido \_\_\_\_\_

5 Existe transparencia en la aplicación del código de valor GATT – OMC en los casos de valoración de las mercancías usadas

Sí \_\_\_\_\_ No \_\_\_\_\_

6 En caso de que su respuesta sea negativa describa en que casos

1 \_\_\_\_\_ 2 \_\_\_\_\_

3 \_\_\_\_\_ 4 \_\_\_\_\_

5 \_\_\_\_\_ 6 \_\_\_\_\_

7 En Panamá considera usted que los documentos exigidos por realizar el despacho aduanero, liquidación de aduana, factura comercial, conocimiento de embarque, giros bancarios son suficientes para comprobar que el valor declarado constituye la suma total pagado por las mercancías importadas

Sí \_\_\_\_\_ No \_\_\_\_\_

8 considera usted beneficioso para los importadores que Panamá siga utilizando la base imponible CIF para el pago de los impuestos de aduana

Sí \_\_\_\_\_ No \_\_\_\_\_

9 Considera usted que la aduana panameña debe exigir además de los documentos en la pregunta N° 7, una declaración de valor jurada

Sí \_\_\_\_\_ No \_\_\_\_\_

10 Considera usted que la aduana de Panamá en aplicación de los procedimientos del valor GATT – OMC existe uniformidad y equidad

Sí \_\_\_\_\_ No \_\_\_\_\_

11 Cuando en el conocimiento de embarque no este declarado el flete, o que no se conozca, la aduana debe aplicar para determinar la base imponible

a- El 14% del FOB \_\_\_\_\_

b-Tarifas construidas por la aduana para ese modo de transporte \_\_\_\_\_

c- Procedimientos que contemplan los gastos usuales durante el viaje según el modo de transporte \_\_\_\_\_

12 Considera usted que publicando las notas interpretativas del acuerdo en un Decreto de Gabinete aparte del Decreto Gabinete # 26, se le brindara más transparencia y uniformidad a la aplicación del Acuerdo de Valoración

Sí \_\_\_\_\_ No \_\_\_\_\_

13 Considera usted que los procedimientos administrativos del Acuerdo adoptado por Panamá para los casos de discrepancia de valor son uniformes, transparentes y neutros

Sí \_\_\_\_\_ No \_\_\_\_\_

14 En caso de una aplicación en consulta por discrepancia de valor el importador puede recurrir en apelación después de la notificación de la decisión definitiva y antes de ser aceptada la declaración aduanera en plazo de

a - 3días hábiles ante la Comisión Arancelaria \_\_\_\_\_

b – 5 días hábiles ante la administración regional \_\_\_\_\_

c – 8días hábiles ante la administración regional \_\_\_\_\_

Dirigida a Agentes de Aduana, Navieras, Consolidadores de Carga e Importadores