

JORGE WITKER

Derecho tributario aduanero

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO



ÍNDICE

Introducción	7
------------------------	---

CAPÍTULO PRIMERO

LA NUEVA ADUANA FRENTE AL COMERCIO INTERNACIONAL CONTEMPORÁNEO

I. Introducción	11
II. Funciones de la aduana	12
III. El Estado nacional y la aduana	13
IV. La revolución del conocimiento y emergencia de los servicios	14
V. Los cambios cualitativos del comercio internacional	17
VI. La nueva aduana y el TLCAN	18

CAPÍTULO SEGUNDO

EL DERECHO ADUANERO Y EL DERECHO TRIBUTARIO ADUANERO

I. Introducción	23
II. El derecho tributario aduanero	25
III. Características del derecho tributario aduanero	29
IV. División del derecho tributario aduanero	31
V. Fuentes del derecho tributario aduanero	35
VI. Las fuentes del derecho tributario aduanero mexicano	36

CAPÍTULO TERCERO

EL DERECHO TRIBUTARIO ADUANERO

I. Introducción	39
II. Categorías del derecho tributario aduanero	39

CAPÍTULO CUARTO

LOS SUJETOS DEL DERECHO TRIBUTARIO ADUANERO

I. Introducción	49
II. Del sujeto activo en el derecho tributario aduanero mexicano	49
III. Unidades administrativas regionales de carácter aduanero	57
IV. Funcionamiento y organización actual	58
V. Las aduanas nacionales	61
VI. De los sujetos pasivos	64
VII. Personas legitimadas para promover el despacho aduanero	65

CAPÍTULO QUINTO

LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA ADUANERA

I. Introducción	67
II. Elementos de la relación jurídica aduanera	68
III. Características de la relación jurídica aduanera	70
IV. Contenido de la relación jurídica aduanera	71
V. La obligación tributaria aduanera. Concepto y definición	74
VI. Fuentes de la obligación tributaria aduanera	75
VII. El nacimiento de la obligación tributaria aduanera. El hecho generador	76
VIII. Elementos del hecho generador	78
IX. Los presupuestos de hecho en materia aduanera	79
X. Determinación de la obligación tributaria aduanera	92
XI. El aforo aduanero. Concepto y definición	100
XII. El aforo aduanero en el marco del Convenio de Kyoto	109
XIII. Extinción de la obligación tributaria aduanera	115

CAPÍTULO SEXTO

EL SISTEMA ARMONIZADO DE DESIGNACIÓN
Y CODIFICACIÓN DE MERCANCÍAS

I. Introducción	123
II. Descripción del Sistema Armonizado	124
III. Convenio Internacional del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías	125
IV. Objetivos del Sistema Armonizado	126
V. Merceología del Sistema Armonizado	128
VI. Análisis de las secciones de esta nomenclatura	129
VII. Estructura de la nomenclatura del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías	136
VIII. Las tarifas mexicanas	136

CAPÍTULO SÉPTIMO

LA VALORACIÓN EN ADUANA

I. Introducción	143
II. Elementos del tributo aduanero	144
III. La valoración de las mercancías para fines aduaneros	146
IV. Breve comparación entre la DVB y el Código de la OMC	148
V. El Código de Valoración de la OMC	154
VI. La base gravable aduanera mexicana	162

CAPÍTULO OCTAVO

REGLAS DE ORIGEN Y PROCEDIMIENTOS ADUANEROS

I. Introducción	211
II. Concepto	212
III. Características	212
IV. Las reglas de origen en el TLCAN	215
V. Las reglas de origen en la OMC	222
VI. Las reglas de origen en el Tratado de Libre Comercio con la República de Chile	232

VII. Las reglas de origen en el TLC con Costa Rica	266
VIII. Las reglas de origen en la legislación mexicana	267
IX. Procedimientos aduaneros	268

CAPÍTULO NOVENO

LAS INFRACCIONES ADUANERAS

I. Concepto	289
II. Naturaleza jurídica de las infracciones tributarias	290
III. Las infracciones en la Ley Aduanera mexicana	300
IV. De las infracciones propiamente tales	300

CAPÍTULO DÉCIMO

EL AGENTE DE ADUANAS

I. Introducción	307
II. Características del agente de aduanas	309
III. Naturaleza jurídica del agente de aduanas	310
IV. El agente de aduanas como colaborador de la administración	311
V. El agente de aduanas como sujeto pasivo	313
VI. La Asociación Americana de Profesionales Aduaneros (ASAPRA)	316
VII. El agente aduanal en el derecho mexicano	319
VIII. Requisitos para operar	320
IX. Área de competencia	323
X. La Confederación de Asociaciones de Agentes Aduanales de la República Mexicana (CAAAREM)	327

ANEXOS

Anexo I. La Convención de Kyoto	331
A. Introducción	331
B. Convención Internacional sobre la Simplificación y Armonización de los Procedimientos Aduaneros	352

C. Descripción resumida de los anexos a la Convención de Kyoto	373
D. Anexo relativo a las reglas de origen	400
E. Anexo relativo a las pruebas documentales del origen	410
F. Anexo relativo al control de las pruebas documentales de origen	420
G. Anexo relativo a las infracciones aduaneras	425
Anexo II. Acuerdo sobre Normas de Origen	439
Anexo III. Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT) de 1994	455
Anexo IV. Organización Mundial Aduanera (OMA)	497
Bibliografía	503

INTRODUCCIÓN

El comercio internacional contemporáneo se ha transformado en una actividad central para países y regiones.

Las políticas comerciales, hasta ayer regidas por decisiones de carácter interno, bajo premisas proteccionistas, han cedido a hipótesis de interdependencias y globalización.

En este nuevo escenario, instituciones de vieja prosapia como las aduanas, experimentan cambios cualitativos y trascendentes. El control de paso y el control de pago de las mercancías, objeto de tráfico internacional, se vuelve una actividad desregulada, y el llamado control *day to day* es reemplazado por un control inteligente, informatizado y *a posteriori*.

Para enfrentar estos nuevos desafíos que impactan objetos, sujetos y mercados, el derecho debe modernizar y modificar sus instrumentos y mecanismos.

El viejo derecho aduanero que privilegia más el control de paso de las mercancías (aplicar ilimitadas restricciones y regulaciones no arancelarias) cambia y se internacionaliza.

El tributo aduanero pasa a ser el regulador de los intercambios, y su nueva fisonomía se tecnifica y globaliza. El GATT, hoy OMC, el Convenio de Kyoto, el Consejo de Cooperación Aduanera (Bruselas), hoy Organización Mundial Aduanera y los Acuerdos Regionales de Integración (TLC, Mercosur-Unión Europea, el Espacio Económico Europeo, etcétera), reemplazan los rígidos moldes proteccionistas.

En este contexto, surge revitalizado el derecho tributario aduanero, que inscrito en las secretarías o ministerios de Hacienda o de industria, une la política fiscal en forma integral. Así, un tributo aduanero (impuestos al comercio exterior en la legislación mexicana) no es independiente del extendido Impuesto al Valor Agregado y al propio Impuesto sobre la Renta de los operadores y empresas que actúan en los nuevos sistemas económicos integrados y globalizados. Se trata de aspirar a establecer una política

integral de ingresos en donde el tributo aduanero sea un elemento más en el control del IVA y del ISR de las empresas y operadores del comercio internacional. Es la profesionalización de la actividad mercantil internacional, que exige empresas legalmente establecidas para actuar en tan estratégico sector de la economía nacional.

En dicho escenario, la aduana deja de ser un ente autónomo, coto de burocratismos y sobre regulado, para incorporarse a la política tributaria general.

A registrar este proceso está destinado el presente volumen, que hemos denominado *Derecho tributario aduanero*, y que si bien privilegia lo conceptual sobre la legislación interna, es un referente básico para el derecho tributario aduanero mexicano.

En efecto, el capítulo primero sitúa a la nueva aduana frente al comercio internacional de fin de siglo.

Luego remarcamos las mutaciones que experimenta el derecho aduanero ante la emergencia del derecho tributario aduanero.

El capítulo tercero tipifica y acota los perfiles de esta nueva rama del derecho tributario general.

Los sujetos del derecho tributario aduanero son abordados en el capítulo cuarto.

Un tema central del libro es el capítulo quinto, en donde fundamentamos la existencia indiscutible de la obligación tributaria aduanera, como una obligación autónoma y particular.

El capítulo sexto está referido al Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías (SADCM), lenguaje esencial para dar objetividad al cobro de los tributos al comercio exterior.

El capítulo séptimo maneja la base gravable, tema que bajo el proteccionismo pasado constituía un expediente de amplia aplicación y vigencia discrecional. Hoy es la OMC la que disciplina tan estratégico sector.

Las reglas de origen, tema clave en el tributo aduanero para los procesos de integración, como el Tratado de Libre Comercio de América del Norte, es descrito y analizado en el capítulo octavo.

Las infracciones aduaneras, ilícitos que se presentan con regularidad entre los operadores de comercio exterior, se analizan a la luz de la Ley Aduanera mexicana.

Finalmente, el agente aduanal, sujeto pasivo estratégico en la modernización del comercio exterior de México, se presenta en el capítulo décimo, señalando sus derechos y obligaciones.

El mérito que ofrece este libro es que vincula un marco conceptual de nuevo enfoque a las legislaciones vigentes en los países que integran entre otros el Tratado de Libre Comercio de América del Norte.

Los tres capítulos centrales (séptimo, octavo y noveno) tienen vigencia tanto en Canadá como en Estados Unidos.

Completan los diez capítulos del volumen, un conjunto de anexos de la OMC, las Reglas de Origen y la Organización Mundial Aduanera junto con el Convenio de Kyoto, instrumentos básicos para la comprensión de los temas desarrollados.

Esta segunda edición actualiza distintos aspectos, que han sufrido modificaciones y reformas, en relación con la primera edición de este volumen, que fue patrocinado por el Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología, al cual reiteramos nuestro agradecimiento.

Colaboraron en esta tarea, mis asistentes de investigación, Carlos Bautista y Ana María Hermoso.

El autor

Ciudad Universitaria, enero de 1999.

CAPÍTULO PRIMERO

LA NUEVA ADUANA FRENTE AL COMERCIO INTERNACIONAL CONTEMPORÁNEO

I. Introducción	11
II. Funciones de la aduana	12
III. El Estado nacional y la aduana	13
IV. La revolución del conocimiento y emergencia de los servicios .	14
V. Los cambios cualitativos del comercio internacional	17
VI. La nueva aduana y el TLCAN	18

CAPÍTULO PRIMERO

LA NUEVA ADUANA FRENTE AL COMERCIO INTERNACIONAL CONTEMPORÁNEO

I. INTRODUCCIÓN

La aduana es la representación física del Estado nacional y el punto que separa una frontera nacional de otra.

El origen de las aduanas es muy antiguo. La India las conoció, al igual que Grecia; el impuesto en Atenas era del 2% al valor de las mercancías. En Roma recibieron el nombre de *portorium* por haber sido en el puerto de Ostia donde se establecieron por vez primera.¹

Cabe recordar que el *portorium* era arrendado en pública subasta por periodos de cinco años y a tanto alzado. Posteriormente, se llegó a una función de percepción directa por el Estado, función que subsiste hasta nuestros días, pese a los intentos privatizadores aún latentes.²

El Consejo de Cooperación Aduanera define a la aduana como “los servicios administrativos especialmente encargados de la aplicación de legislación relativa a la importación y a la exportación de las mercancías y a la percepción de los ingresos públicos provenientes de los derechos e impuestos que se aplican a las mercancías”.

¹ Almajano Garcés, Luis y José Javier Almajano Pablos, *Derecho aduanero*, Madrid, Ediciones Internacionales Universitarias, 1992, p. 7.

² En la actualidad existen empresas internacionales de servicios que intentan reemplazar ciertas funciones de la aduana en materia de clasificación y valor de mercancías. Estas empresas obtuvieron en la Ronda Uruguay un reconocimiento para operar en el comercio internacional contemporáneo. En América Latina, en Perú una empresa suiza logró legalmente imponer un certificado de inspección en el lugar de exportación a Perú, que tiene fuerza legal para efectos de origen y valoración.

Carlos Anabalón Ramírez, jurista chileno y autoridad en la materia, por su parte, define a las aduanas como:

[...] el organismo estatal encargado de intervenir en el tráfico internacional de mercancías, vigilando y fiscalizando su paso a través de las fronteras del país, aplicando las normas legales y reglamentarias relativas a la importación, exportación y demás regiones aduaneras; formando las estadísticas de este tráfico; determinando y percibiendo los tributos que lo afectan u otorgando las exenciones o franquicias que lo benefician, y cumpliendo con las demás funciones que las leyes le encomiendan.³

II. FUNCIONES DE LA ADUANA

De acuerdo con estas ideas básicas, las principales funciones aduaneras son controlar y fiscalizar el paso y el pago de las mercancías por las fronteras aduaneras.

Las funciones colaterales a las básicas se pueden enunciar como:

- 1) recaudar los tributos aduaneros;
- 2) recaudar las cuotas compensatorias;
- 3) formar las estadísticas del comercio exterior;
- 4) prevenir y reprimir las infracciones y delitos aduaneros;
- 5) prevenir y reprimir el tráfico de drogas y estupefacientes;
- 6) registrar los controles sanitarios y fitosanitarios;
- 7) registrar el cumplimiento de las restricciones y regulaciones no arancelarias;
- 8) verificar los certificados de origen de mercancías con preferencias tarifarias;
- 9) controlar el uso de las mercancías en los regímenes aduaneros suspensivos de impuestos al comercio exterior;
- 10) impedir el tráfico de desperdicios y residuos tóxicos en cumplimiento de las legislaciones ecológicas nacionales e internacionales.

³ Anabalón Ramírez, Carlos, *Apuntes de clases para cursos iberoamericanos de derecho aduanero*, México, OEA, 1993.

III. EL ESTADO NACIONAL Y LA ADUANA

Con todo, la aduana y el Estado son facetas inseparables que evolucionan o involucionan bajo tendencias nacionales. Es por ello que nos parece fundamental para identificar las nuevas funciones de la aduana de fin de siglo, registrar las mutaciones que la realidad política estatal experimenta espacial y temporalmente.

Los procesos de globalización e interdependencias geográficas han sometido al Estado nacional contemporáneo a un proceso de transformaciones que de una forma u otra conmueven y modifican su estructura.⁴

A ello sumamos la indiscutible cosmopolitización de la política, como consecuencia de la mundialización de las relaciones económicas, tanto a nivel interno como internacional, emergiendo poderes privados (derechos informales pero muy eficaces en el orden práctico) que invaden cada vez con presiones más eficaces la esfera autónoma del Estado nacional.

Los factores que han transformado al Estado nacional y por ende que impactan a instituciones como la aduana, los podemos clasificar en: a) externos y b) internos o domésticos.⁵

a) Factores externos. Se trata de identificar procesos y fenómenos inéditos en el ámbito de las relaciones internacionales, tales como los derechos humanos; la defensa ambiental del planeta; el comercio internacional de bienes y servicios, y en menor grado, el narcotráfico y el sida. Esto es, factores todos que exigen un tratamiento jurídico-político multinacional o supranacional. Ningún Estado en forma particular puede enfrentar estos fenómenos, levantando soberanías y derechos nacionales. La dimensión y naturaleza de ellos evidencia las limitaciones y estrecheces contenidas en las jurisdicciones estatales tradicionales.⁶

b) Factores internos. Entre los factores internos que erosionan al Estado nacional se pueden mencionar, a título descriptivo: el crecimiento de

⁴ Ver Kaplan, Marcos, *Revolución tecnológica, Estado y derecho*, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, 1993, pp. 188 y ss.

⁵ Sunkel, Osvaldo, "El marco histórico de la reforma económica contemporánea", *Pensamiento Iberoamericano. Revista de Economía Política*, Madrid, núms. 22 y 23, t. I, 1993, pp. 17 y ss.

⁶ Fix Fierro, Héctor y Sergio López Ayllón, "El Tratado de Libre Comercio de América del Norte y la globalización del derecho", *El tratado de Libre Comercio de América del Norte*, México, UNAM, 1993, p. 26.

la economía informal; las migraciones laborales entre países y regiones; los regionalismos y nacionalismos; la crisis de los sindicatos y partidos políticos, y, en general, los procesos de socialización del Estado, que rompen con las tendencias de estatificación de la sociedad que las teorías socialistas y del *Welfare State* habían plasmado con secular eficiencia.⁷

La conjunción de los factores mencionados ha modificado la estructura misma del Estado nacional, sus instituciones y ordenamientos jurídicos internos.

Para efectos de nuestro tema específico, materia de este libro, rescata- mos dos procesos que afectan e inciden en las nuevas funciones que la aduana actual debe cumplir de cara a la globalización en curso: a) la revolución del conocimiento y emergencia de los servicios, y) b) los cambios cualitativos del comercio internacional en nuestros días.

IV. LA REVOLUCIÓN DEL CONOCIMIENTO Y EMERGENCIA DE LOS SERVICIOS

El progreso técnico se adquiere de manera gradual mediante mejoras sucesivas de los procesos y productos, o de manera radical mediante la introducción de un nuevo proceso o producto. También existen innovaciones radicales capaces de transformar todo el aparato productivo, y que por eso son calificadas de revoluciones tecnológicas. Cambian el modo de producir y de vivir, así como la geografía económica internacional.

Así, mientras en el pasado predominó el paradigma cuyas bases de crecimiento eran los sectores automotor, petrolero y de productos químicos, acompañados de sistemas gerenciales centralizados y estructuras institucionales especializadas, el paradigma emergente constituye una verdadera revolución. Este último combina la revolución microelectrónica originada en los Estados Unidos, con el modelo flexible de organización y gestión desarrollado con mayor plenitud en el Japón. Las innovaciones radicales en la microelectrónica y computación han producido un poderoso efecto horizontal que incide sobre el conjunto de los bienes de consumo duradero y no duradero, el sector automotor, los sectores intermedios de uso difundido tales como acero y petroquímica, una amplia gama de bienes de

⁷ Pressburger, Miguel, "Derechos humanos, administración de justicia y otros organismos del Estado", *Revista El Otro Derecho*, Bogotá, vol. 5, núm. 2, 1993, pp. 51 y ss.

capital, y los servicios de mayor dinamismo, tales como la banca, los seguros, el comercio y las telecomunicaciones. También favorecen la mayor eficiencia en el uso de los recursos naturales, y, particularmente, el ahorro de energía. Dichos modelos son efectos notorios de la llamada “revolución del conocimiento”. Por otra parte, se encuentra la actividad que tiene como centro al hombre: los servicios o intangibles, tanto a niveles internos como externos.⁸

El término “servicio” abarca una amplia gama de sectores que realizan varias funciones para los compradores, pero que no incluye, o sólo lo hace en forma fortuita o accesorio, la venta de un producto tangible. En general, los servicios pueden prestarse a personas aisladas o familiares, por una parte, y a empresas o instituciones, por otra.⁹

Tradicionalmente, los servicios se han inscrito al sector terciario de la economía, y han tenido un claro concepto nacional con énfasis en el mercado interno. Su registro e identificación se ha expresado como un indicador contable, separado de la contabilidad del producto final. Por ejemplo, un servicio de mantenimiento para una industria puede contablemente expresarse de dos formas. En efecto, si personal de la nómina de la industria cumple en forma cotidiana la función de mantenimiento, el gasto fijo de esta nómina se agregará al costo final del producto que fabrica dicha industria. En cambio, el costo del servicio de mantenimiento industrial irá contablemente a los llamados gastos fijos de la empresa y no se reflejará directamente en el precio o costo final del producto.

El ejemplo anterior nos demuestra que el fenómeno del surgimiento de los servicios como actividad distinta al de la fabricación de manufacturas obedece a lo que técnicamente la doctrina económica denomina “externalización de los servicios”; este fenómeno ha planteado a algunos sectores la idea de que las economías modernas asisten a un proceso de desindustrialización a manos de la especialización de empresas, que dejan los procesos de manufactura, para especializarse en empresas de servicios.¹⁰

⁸ Cepal, *Equidad y transformación productiva, un enfoque integrado*, Santiago de Chile, Naciones Unidas, 1992,

⁹ Hernández Ramírez, Laura, “Los servicios en el derecho interno mexicano y el Tratado de Libre Comercio”, *El Tratado de Libre Comercio de América del Norte*, México, UNAM, 1993, t. II, p. 99.

¹⁰ Riddle, Dorothy I., *Service Le Growth The Role of the Service Sector in World Development*, New York, Ed. Praeger, 1986, p. 14.

Los elementos descritos en general enfatizan lo que acontece en una economía interna o nacional, sumando a ellos, además, la tendencia a privatizar determinados servicios públicos, derivados de los modelos neoliberales en boga que postulan una disminución creciente del gasto público. Las crecientes empresas privadas de servicios de limpieza, mantenimiento de parques y jardines, actividades concesionadas en construcción y mantenimiento de carreteras, puertos y aduanas, evidencian el fenómeno mencionado.¹¹

La globalización e interdependencia de la economía internacional ha impactado significativamente la actividad comercializadora de los servicios entre países, las telecomunicaciones y el despegue de la informática han facilitado el crecimiento de una compraventa internacional de servicios no conocida hasta la década de los setenta.

Ha surgido un concepto clave en el comercio internacional contemporáneo que está en íntima relación con el auge y despegue de los servicios: la ventaja competitiva, como una instancia superadora de las ventajas comparativas.¹²

La ventaja comparativa es la premisa clásica del comercio internacional que centra su eficacia en los factores productivos y sus costos relativos, de tal suerte que un país debe especializarse en producir exclusivamente bienes o mercancías en los cuales tiene abundancia de recursos y costos relativos favorables, y adquirir de otro u otros países, aquellos bienes que carecen de dichos factores. Con ello, entonces, se produce naturalmente en el comercio mundial, una división internacional que permite intercambios eficientes y favorables para todos. Es la teoría clásica del comercio internacional que ha servido de marco a la Organización Mundial de Comercio OMC (antes GATT) y a los defensores de libre comercio contemporáneo.

Con la emergencia de los servicios, esta teoría hace crisis, por cuanto en el comercio internacional de hoy es insuficiente sustentar el progreso de un país, exclusivamente, en la mayor o menor abundancia de recursos y sus costos relativos.¹³

¹¹ Porter, Michael E., *La ventaja competitiva de las naciones*, Buenos Aires, 1991, p. 321.

¹² Riddley, Dorothy I., *op. cit.*, p. 21.

¹³ Un dato interesante se encuentra en que la capacitación de inversión extranjera en los últimos años se ha concentrado más en los países desarrollados que en los que están en vías de desarrollo o ex países socialistas.

Los recursos tecnológicos, los transportes, los financiamientos, la mercadotecnia y publicidad (servicios), son los que definen las preferencias de los consumidores. La calidad y diferenciación de los productos junto a los llamados servicios de posventa (garantías), están determinados y van acordes con las ventajas competitivas, es decir, de nada vale que un país tenga ventajas comparativas a nivel de su planta productiva, si no tiene un sector moderno de servicios que le permita llegar a los centros de consumo con la oportunidad y prontitud que exigen éstos.¹⁴

Ante la presencia de prestadores y consumidores de servicios, del servicio en sí, de un país a otro, surge la necesidad de una relación congruente de las garantías jurídicas, que cada uno de éstos regenere.

Finalmente, no está de más señalar que la aduana, como servicio público especializado, también es impactada por las telecomunicaciones y la informática.¹⁵

El llamado control que debe cumplir la nueva aduana se basa en un sistema computarizado que nada tiene que ver con el reconocimiento obligatorio de la administración pública tradicional.

V. LOS CAMBIOS CUALITATIVOS DEL COMERCIO INTERNACIONAL

El comercio internacional contemporáneo asiste a un cambio cualitativo tanto en los objetos susceptibles de intercambio entre territorios aduaneros distintos, como entre los sujetos y operadores de los flujos mercantiles entre regiones, bloques y países.

Estos objetos, sujetos y escenarios, han modificado estructuralmente sus comportamientos, cambios que impactan las bases mismas de los Estados nacionales, sus sistemas jurídicos y sus controles y regulaciones en frontera. El concepto mismo de territorio aduanero ha variado sustancialmente vía enclaves, maquiladores, zonas francas, en cadenas productivas nacionales, producciones basadas en franquicias, marcas, patentes, que operan entre regímenes y continentes que escapan a las regulaciones nacionales.

La informática, las telecomunicaciones vía satélite, la compraventa de imágenes, sonidos y datos de diseños y programas, los nuevos materiales

¹⁴ Porter, Michael E., *op. cit.*, p. 327.

¹⁵ González Grajera, Javier F., *Procedimiento de gestión aduanera*, Madrid, Ministerio de Economía y Hacienda, 1988, p. 93.

y la irrupción de los servicios revolucionan todo el instrumental de política comercial, donde las aduanas, como expresión objetiva de las soberanías estatales, deben acoplarse a una dinámica inédita y desconocida.

En materia de objetos (mercancías en el lenguaje de la OMC), los nuevos materiales y la propiedad intelectual (economía simbólica) plantean colosales desafíos al merceólogo en áreas como nomenclaturas y reglas de origen. A nivel internacional, el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías ha diseñado los esquemas racionales y flexibles que facilitan a las aduanas la tarea de identificación y fiscalización tributaria.

Como vimos anteriormente, el desafío mayor para la aduana moderna lo constituyen los servicios, es decir, intangibles, que unidos a los procesos de manufacturas se han independizado de las industrias para conformar intercambios propios, distintos a las mercancías; servicios financieros, bancarios, seguros, franquicias, arrendamientos, transportes, embalajes, empaques, entregas puerta a puerta, transportes multimodales, asistencias técnicas, los cuales plantean a las aduanas de hoy, problemas de control que sólo la tecnología informática y la imaginación del nuevo aduanero podría resolver de cara al siglo XXI.

En síntesis, los cambios cualitativos que experimentan tanto los objetos del comercio internacional, como las relaciones mercantiles entre regiones y países, afectan la esencia misma de la administración aduanera, la que como ejecutora de las políticas comerciales globalizadas no puede permanecer atada a la vieja estructura territorial y proteccionista.

VI. LA NUEVA ADUANA Y EL TLCAN

A la reforma del Estado, que de propietario pasa a regulador y promotor del desarrollo, corresponde una nueva aduana congruente con las exigencias de una globalización que integra mercancías y servicios en una pluralidad de territorios y espacios aduaneros distintos.

La informática, las telecomunicaciones vía satélite, la compraventa de imágenes y sonidos, los intercambios de diseños y programas (*software*), los nuevos materiales y servicios, revolucionan todo el instrumental de política comercial, donde las aduanas ocupan un lugar de privilegio.

Se trata, pues, de una aduana que además de ejercer las funciones aduaneras clásicas que se indicarán más adelante, cumplen otras funcio-

nes más acordes con una institución que tiende a desempeñar actividades económicas elevadas hoy a la categoría de factor estratégico de los procesos de desarrollo nacional.

Pueden señalarse como las características más tipificadoras de esta nueva aduana, las siguientes:

1) Sus normas legales que la institucionalizan deben conciliar, en la medida de lo posible, los criterios de formulación política con las categorías económicas del campo a que se aplica.

Para que esta legislación adquiera la categoría de instrumento de reforma y modernización es imprescindible que se restrinja a la materia sustantiva, es decir, a los principios y directrices generales, excluyendo pura y simplemente toda materia adjetiva y procedimental, materias éstas propias de reglamentos.

2) Esta nueva aduana debe encontrarse permanentemente al servicio del comercio exterior; por tanto, deben simplificarse sus regímenes aduaneros, racionalizar sus métodos, procesos y sistemas de actuación introduciendo en el despacho aduanero factores de agilidad por la supresión de etapas que por ser meramente formales no responden a medida ninguna de control aduanero y sólo contribuyen a entorpecer el sistema.

3) Desde el punto de vista estructural, la aduana nueva debe cimentarse en un esquema organizacional descentralizado.

El funcionamiento óptimo de cualquier aduana hoy en día exige un alto grado de descentralización y de una adecuada delegación de funciones que permita agilizar las operaciones y regímenes aduaneros para que actúen de acuerdo con el dinamismo actual del comercio exterior.

4) La nueva aduana ha debido crear nuevos métodos de trabajo que le permitan desenvolverse en un mundo de intercambio comercial de celeridad, y los dos más importantes métodos actualmente imperantes en toda moderna organización aduanera son los llamados "personalización" y "domiciliación" de la aduana.

1. Personalización de la aduana

Se trata de identificar y clasificar a los contribuyentes, usuarios consuetudinarios; levantar la historia de cada uno de ellos y de sus antecedentes; clasificarlos según su actividad; señalar los bienes que importan y

todo otro dato que permita tener una idea clara de los importadores habituales de la aduana.

Así, si nos encontramos frente a un importador habitual, contribuyente cumplidor, con una excelente historia, podemos dar a él un trato preferente, ágil, con fiscalización selectiva de tarde en tarde, y dedicar toda nuestra labor de control para otro importador que no nos merece la seguridad de aquel otro.

Podemos ejemplificar esta situación diciendo que es parecida a la de un establecimiento comercial donde al cliente antiguo, conocido, serio y oportuno en el cumplimiento de sus obligaciones, se le brinda toda clase de atenciones y facilidades.

2. Domicilio de la aduana y despacho en planta

Esta nueva figura de la técnica aduanera consiste en establecer las aduanas en aquellos puntos en que su presencia sea ampliamente justificada, atendiendo no sólo a posibilidades de control, sino principalmente a la prestación de un mejor servicio a los usuarios. Así, sin debilitar el control aduanero puede llegar a concluirse la conveniencia de situar una aduana cerca de un polo industrial o comercial, a mantenerla en fronteras de poco movimiento.

Esta domiciliación de la aduana opera con base en la utilización óptima de los sistemas y medios de transporte modernos; así, en el sistema "origen a destino" o "de puerta a puerta", la aduana debe ir al domicilio empresarial del usuario, en lugar de que éste concurra a la aduana.

A los elementos anteriores la nueva aduana mexicana y en función de las necesidades que plantean tanto la OMC como el TLCAN debe organizarse en torno a las siguientes premisas:

- 1) servicio al usuario;
- 2) verificación *a posteriori* (control inteligente);
- 3) control y autorización de procedimientos;
- 4) eficiencia;
- 5) simplificación;
- 6) flexibilidad;
- 7) publicidad normativa.

Complemento indispensable para un servicio público aduanal nuevo y expedito es la preparación y tecnificación de los auxiliares del servicio aduanero.

Así, depositarios, transportistas, agentes aduanales y apoderados, deben profesionalizarse y adecuar sus estructuras a un comercio internacional cada vez más despersonalizado e informáticamente registrado.

CAPÍTULO SEGUNDO

EL DERECHO ADUANERO Y EL DERECHO TRIBUTARIO ADUANERO

I. Introducción	23
II. El derecho tributario aduanero	25
III. Características del derecho tributario aduanero	29
IV. División del derecho tributario aduanero	31
V. Fuentes del derecho tributario aduanero	35
VI. Las fuentes del derecho tributario aduanero mexicano	36

CAPÍTULO SEGUNDO

EL DERECHO ADUANERO Y EL DERECHO TRIBUTARIO ADUANERO

I. INTRODUCCIÓN

La legislación aduanera aplicada por un servicio público especial, la aduana, ha seguido la tendencia hacia la autonomía y particularismo que es dable observar en los derechos positivos contemporáneos.¹⁶

El derecho aduanero asiste a este fenómeno de cara a la expansión del burocratismo estatal y a la sobrerregulación administrativa, derivada de privilegiar más el control de paso de las mercancías de un territorio aduanero a otro, que de enfatizar la llamada “obligación de pago” (tributaria por excelencia). No está de más recordar que toda aduana debe cumplir simultáneamente la obligación de paso y de pago de las mercancías objeto del tráfico internacional.

Bajo los esquemas proteccionistas, el control de paso superó significativamente al control de pago o tributario. En efecto, las restricciones cuantitativas, las regulaciones no arancelarias, los controles cambiarios y las restricciones de todo tipo, sobredimensionaron la tarea administrativa de las aduanas.

En dicho contexto, los tributos aduaneros, aranceles y tarifas, se ubican en un lugar subalterno, y los intercambios de mercancías responden más a decisiones burocráticas que a los intereses y opciones de los proveedores y compradores internacionales.

¹⁶ Gómez Piedralita, Hernán, *Fundamentos de derecho administrativo aduanero*, Bogotá, Ediciones Librería del Profesional, 1989, p. 21.

Para regular y disciplinar ese amplio universo del servicio público aduanal, surge entonces una rama “autónoma y particular” llamada derecho aduanero, que es definido como:

[...] conjunto de normas jurídicas que regulan, por medio de un ente administrativo, las actividades o funciones del Estado en relación al comercio exterior de mercancías que entren o salgan en sus diferentes regímenes al o del territorio de un país, así como de los medios y tráfico en que se conduzcan y las personas que intervienen en cualquier fase de la actividad o que violen las disposiciones jurídicas.¹⁷

De dicha definición se desprenden los perfiles de un proteccionismo económico superado, a saber: “normas que regulan las actividades y funciones del Estado en relación al comercio exterior de mercancías”. Hoy el comercio exterior lo practican y ejecutan los operadores privados según sus intereses y opciones mercantiles específicos.

Respecto a los regímenes aduaneros, éstos han iniciado su retirada, y sólo quedan el de tránsito, depósito fiscal y las zonas francas industriales. El resto, incluyendo los llamados de perfeccionamiento económico activo y pasivo (importaciones temporales —PITEX— y régimen de maquilas) tienden a eliminarse ante la homologación de los territorios aduaneros que se insertan en zonas o regiones económicas de integración.¹⁸

Respecto a los “medios y tráfico” que acompañan a las mercancías, el transporte multimodal y las condiciones de entrega establecidas en los Incoterms 90, resuelven informáticamente el registro e identificación de los operadores multimodales, y en consecuencia el registro y situación de las mercancías.

Respecto a las personas en general que participan en el tráfico de mercancías, las nuevas tendencias del llamado comercio internacional no documentado o inalámbrico despersonaliza las relaciones jurídico-aduaneras, exigiéndose, en todo caso, una profesionalización registrada de los operadores del comercio internacional.

Por lo anterior, conceptuar el derecho aduanero como el conjunto de normas que reglamentan los distintos regímenes a que están sometidas las

¹⁷ Carvajal Contreras, Máximo, *Derecho aduanero*, México, Porrúa, 1993.

¹⁸ Según el capítulo III del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, los territorios o enclaves aduaneros especiales se extinguen en el año 2001.

mercancías de importación y exportación, así como los derechos y obligaciones de los sujetos comprometidos en el tráfico internacional de mercancías, constituyen referencias a una realidad inexistente, obsoleta y superada, lejos de los procesos de globalización e informatización que nos ofrece el comercio internacional contemporáneo.

II. EL DERECHO TRIBUTARIO ADUANERO

Los procesos de apertura económica y comercial entre países y regiones en este fin de siglo replantean todo el instrumental regulatorio y disciplinario del comercio internacional.

A la reforma del Estado, descrita brevemente en el capítulo I de este libro, accede la reforma de la aduana y por ende del derecho hasta ayer denominado aduanero.

Hoy, la nueva aduana, más que atender al llamado “control de paso de las mercancías”, se centra en el control de pago o del tributo-arancel o tarifa.

La desregulación administrativa, la descentralización de funciones, los controles *a posteriori* de las obligaciones de pago, la profesionalización de los operadores del comercio internacional y la actualización y especialización de los agentes aduanales, configuran un escenario cualitativamente distinto a lo visto hasta hace algunos años.

La nueva aduana cambia de estructura y adapta sus funciones a una realidad dinámica, globalizada e interdependiente.

La obligación de pago, es decir, el control y recaudo de los aranceles y tarifas, pasa a ocupar un lugar de primera magnitud, y los tributos aduaneros se vuelven el referente esencial del intercambio de mercancías.¹⁹

Conviene, sin embargo, distinguir que este énfasis tributario-recaudatorio nada tiene que ver con el pasado fiscalista que las aduanas tuvieron a inspiración de Colbert.

Ese pasado fiscalista de la vieja aduana y su derecho aduanero en extinción se centraba en un terrorismo burocrático en que el contribuyente debía aceptar clasificaciones arbitrarias, valoraciones merceológicas impuestas y liquidaciones hechas por vistas aduanales autoritarias a los cuales se sumaban agentes aduanales impreparados y sumisos.

¹⁹ González Grajera, Javier, *op. cit.*, p. 80.

A esos elementos tributarios se agregaban el mundo de las barreras no arancelarias, que convertían las operaciones de comercio exterior en verdaderos cotos de privilegios, para funcionarios públicos y privados que gozaban de un *imperium privado*, generador de una especie de comercio exterior informal, complejo y vedado a los usuarios y operadores mercantiles.

La nueva función tributaria aduanal cambia cualitativamente y se estructura en torno a premisas internacionales, objetivas y racionales.²⁰

En efecto, como todo el mundo sabe, el tributo aduanero es el impuesto al comercio exterior que deben pagar las mercancías que cruzan de un territorio aduanero a otro.

El comercio internacional contemporáneo, siguiendo los principios del Acuerdo General de Aranceles y Comercio (GATT) y ratificados en la nueva Organización Mundial de Comercio (OMC) postulan que el tributo aduanero es el único factor que debe separar una mercancía nacional de otra de origen extranjera.

Para ello, plantean eliminar o desmantelar al máximo toda actividad burocrática estatal en materia de comercio exterior. Es decir, las barreras no arancelarias y restricciones deben quedar sólo para situaciones límites y constituir “enfermedades pasajeras” en los intercambios entre países.

Con base en lo anterior, la nueva aduana debe regular y recaudar el tributo aduanero como factor esencial del nuevo comercio internacional del fin de siglo. En otras palabras, de la obligación de paso, actividad tan cara para la vieja aduana y su derecho aduanero en retirada, se pasa a privilegiar la obligación de pago, esto es, regular y controlar el tributo aduanero, pilar básico de la nueva realidad mercantil entre países y regiones.

Si la aduana cambia de eje —de su carácter burocrático y totalizador del comercio exterior a un control sólo tributario *a posteriori*— lógicamente las normas de aplicación cambian de contenido y finalidad.

En esta mutación cualitativa surge el reencuentro del viejo derecho aduanero estatista, con el derecho tributario general, plasmando una nueva rama derivada que se denomina “derecho tributario aduanero”, y que para estos efectos introductorios definimos, siguiendo al jurista Carlos Anabalón Ramírez, como:

²⁰ Ver el Convenio del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías y el Código de Valor de la OMC, por ejemplo.

Aquella rama del derecho público que estudia las normas legales y convenios internacionales aplicables a las operaciones de comercio exterior realizadas por los operadores habilitados legalmente, a fin de recaudar los tributos aduaneros y regular requisitos adicionales de paso a que se somete el tráfico de mercancías entre países o territorios aduaneros distintos.²¹

De esta definición se desprende el cambio de contenido y sentido que asignamos a la nueva aduana y su legislación aplicable.

Destacan cinco premisas distinguibles:

a) Convenios internacionales. Es decir, la legislación tributaria aduanera deja de ser exclusivamente competencia de los derechos domésticos (Convenio de Kyoto, Sistema Armonizado, Códigos de Valoración de la OMC, Tratados de Libre Comercio, etcétera).

b) Operaciones de comercio exterior. Se trata de registrar todo tipo de relaciones mercantiles, no sólo importaciones y exportaciones, sino subcontrataciones, contratos llave en mano, arrendamientos, consignaciones, comodatos, etcétera.

c) Operadores habilitados legalmente. Las funciones de comercio exterior en la era de la globalización son tareas que tienden a profesionalizarse. Es decir, deben ser empresas o sociedades dedicadas y registradas ante la aduana, a las operaciones de comercio internacional.

d) Recaudar los tributos aduaneros y otros de efectos equivalentes. Se trata de tributos que técnicamente se determinan por los operadores con base en una autoclasificación, autovaloración y autoliquidación, lejos de autoritarismos represivos superados por la historia.

e) Controlar indirectamente el cumplimiento de los requisitos adicionales de paso de algunas mercancías. Esta limitada función administrativa se ha diluido a través de controles informáticos previos, a fin de impedir que su exigencia se vuelva un obstáculo al libre flujo de mercancías entre mercados diferentes.²²

²¹ Anabalón Ramírez, Carlos, *El derecho tributario aduanero*, obra actualmente en prensa.

²² Por ejemplo, los pocos permisos de importación que contempla la TIGI mexicana se manejan bajo una tarjeta de acceso que utiliza sólo el agente aduanal vía clave de uso confidencial.

A estas premisas generales, el derecho tributario aduanero suma cuatro presupuestos básicos en el lenguaje de Ricardo Basaldúa:²³

I. Territorio aduanero. Ficción jurídica que emerge del territorio nacional de un país;

II. Mercancías o mercaderías. Objetos físicos transportables, clasificados en el Sistema Armonizado;

III. Importaciones. Ingreso de mercancías extranjeras al territorio aduanero de un país, y

IV. Exportaciones. Extraer mercancías de un territorio aduanero con fines mercantiles de lucro.

Al definir este derecho tributario aduanero deben tenerse presente las nuevas funciones entregadas hoy en día a la aduana y las múltiples finalidades perseguidas por los impuestos aduaneros. En efecto, partimos del supuesto de que estamos todos contestes de que pasó la época en que, por fuerza de una realidad pretérita, las aduanas cumplían sólo una función meramente policial y recaudadora, puesto que el control y la fiscalización sobre las mercancías objeto del tráfico internacional tenían por único objeto el cobro de los impuestos y demás gravámenes aduaneros implantados con una única finalidad rentística, constituyendo la renta aduanera el mayor índice de los ingresos a la hacienda pública.

Por lo anterior, no aceptamos aquellas definiciones de otrora que indicaban que este derecho tributario especial estaba constituido por las normas jurídicas aplicables al tráfico internacional de mercancías para los efectos de la recaudación de los impuestos y demás gravámenes aduaneros adeudados por la importación y/o exportación de mercancías.

Dado que hoy en día las aduanas están encargadas de desarrollar una variada gama de funciones, señaladas en sus leyes orgánicas y demás complementarias, ellas se han transformado en el cauce natural a través del cual el Estado, con el instrumental aduanero (arancel de aduanas) materializa su política económica de comercio exterior.

El profesor Opazo Ramos, refiriéndose al nuevo papel de las aduanas en cuanto a ser instrumento de política económica, decía: “[...] las dispo-

²³ Basaldúa, Ricardo Javier, *Derecho aduanero*, Buenos Aires, Abeledo Perrot, 1992, pp. 54 y ss.

siciones contenidas en el arancel Aduanero son sin duda las que tienen un más claro contenido económico.”²⁴

Asimismo, es preciso reconocer que este contenido es permanente, y lo que evoluciona en él es la finalidad de su utilización, ya que ha dejado de ser un instrumento rentístico para convertirse en un instrumento de política económica.²⁵

Por todo lo anteriormente expuesto es que preferimos definir al derecho tributario aduanero como:

Aquel ramo del derecho tributario que estudia las normas legales y reglamentarias que regulan el paso de mercancías a través de las fronteras aduaneras; la relación jurídica tributaria generada por dicho paso y, en general, todas las materias que se relacionan con la técnica aduanera y los factores económicos por ella afectados.

III. CARACTERÍSTICAS DEL DERECHO TRIBUTARIO ADUANERO

La definición precedente nos permite detectar algunas características, o mejor dicho, especificidades de este ramo especial del derecho tributario.

Partiendo de reconocer la inexistencia de un derecho aduanero autónomo, ya que declara enfáticamente que se trata de un ramo, una parte del derecho tributario.

Generalmente (en clase) graficamos esta pertenencia ontológica de lo aduanero en lo tributario, dibujando un frondoso árbol, donde sus raíces constituyen los principios generales del derecho tributario; la rica tierra donde se encuentran inmersas, la doctrina tributaria creada por los grandes tratadistas del derecho tributario; el tronco, alto y ancho, lo constituye la relación jurídica tributaria y los tributos, y su ramaje está formado por cada una de las subdivisiones del derecho tributario, dentro del cual se halla el tributario especial, que presenta, a su vez, varias subramas, constituidas por la gran variedad de impuestos que gravan la riqueza, el consumo, el ingreso y el comercio exterior.

Se habla en la definición de normas legales y reglamentarias, esto es, normas obligatorias y coactivas que regulan el paso de personas, merca-

²⁴ Opazo Ramos, Hugo, *Legislación aduanera*, Río de Janeiro, Escuela Interamericana de Administración Pública, Fundación Getúlio Vargas, 1965, p. 13.

²⁵ *Ibidem*.

derías y medios de transporte por las fronteras aduaneras, no diferenciándose en nada con otras normas obligatorias y coactivas que regulan otros actos de los hombres que viven en sociedad.

El campo regulado por estas normas es, evidentemente, el que tiene relación con la tributación al comercio exterior, y su especificidad se halla en los múltiples efectos (derechos y obligaciones) que genera la relación jurídica aduanera.

Recuérdese que esta relación jurídica no siempre genera una obligación tributaria de “dar”, originando generalmente en sus inicios, obligaciones de “hacer” o “no hacer”, como por ejemplo las obligaciones de reexportar y reimportar dentro del plazo en los regímenes suspensivos de derechos de la importación y exportación temporal, o no alterar la naturaleza merciológica de las mercaderías acogidas a los regímenes antes indicados. La obligación tributaria aduanera de “dar” es meramente eventual, puede nacer si los interesados, en los ejemplos antes dados, solicitan dentro del plazo el régimen definitivo de la importación o exportación.

Finalmente, caracteriza esta rama del derecho tributario especial, el que sus normas alcanzan otras materias, otros campos que tienen íntima relación con el tráfico internacional de mercancías y la normativa legal y reglamentaria que lo regula.

En efecto, nadie puede desconocer los estrechos vínculos entre aduanas y el comercio internacional, sobre todo cuando sus factores (transporte internacional, seguro, compraventa internacional, incoterms, documentación naviera-portuaria, etcétera) deben someterse y/o respetar las normas legales y reglamentarias que enmarcan el tráfico internacional de mercancías.

Íntimamente relacionado con lo anterior, también es estrecha la vinculación del derecho tributario aduanero con el llamado “derecho internacional público”, ya que éste, entre otras fuentes, se genera con las convenciones o tratados internacionales.

En próximos párrafos daremos cuenta de los más importantes tratados internacionales aduaneros y/o comerciales que regulan el intercambio comercial entre los pueblos desde los inicios de una compraventa internacional (oferta de una mercadería, en su caso, pedido de cotización de precios) hasta el despacho aduanero de la mercadería ofertada en el país de importación.

IV. DIVISIÓN DEL DERECHO TRIBUTARIO ADUANERO

Siendo el derecho tributario aduanero una de las ramas del derecho tributario, reconoce y acepta la división que de éste ha formulado la doctrina, partiendo de los diversos aspectos o formas que puede revestir la relación jurídica tributaria.

1. Derecho tributario aduanero sustantivo o material

Esta subrama regula todo lo relacionado con la obligación tributaria aduanera desde su nacimiento hasta su extinción.

Recuérdese que dedicamos todo el capítulo V a la obligación tributaria aduanera, definiéndola como:

aquella que conmina al importador o exportador, en su caso, a entregar al Estado una suma de dinero por concepto de tributo por asumir la calidad de sujeto pasivo al ser incidido por el hecho generador previsto en la ley para su nacimiento.

Sobre este derecho tributario sustantivo o material, el profesor Dino Jarach decía:

Esta es la materia propiamente del derecho tributario, por cuanto es una materia de obligaciones típicas y características, sin contaminación con otras materias jurídicas a pesar de la analogía que puede existir entre las obligaciones del derecho tributario y las obligaciones del derecho privado. Es una materia que, según la terminología alemana, puede denominarse derecho de las obligaciones tributarias [...].

Concluye expresando que la definición de este derecho tributario material podría ser: el conjunto de normas que definen cuándo, cómo, quién, en qué situación de tiempo y espacio y en qué momento tiene que cumplirse la obligación del tributo.

Todo lo anterior, como es obvio, vale para el derecho tributario aduanero sustantivo o material, el cual, según lo expresamos, está constituido por toda la normativa legal reguladora de la obligación tributaria aduanera, obligación a la que dedicamos todo el capítulo V, donde lo definimos,

señalamos su exclusivo origen legal, sus características, su nacimiento, su determinación y su extinción.

2. Derecho tributario aduanero administrativo

Esta subrama del derecho tributario aduanero estaría constituida, según la doctrina, por las normas legales y reglamentarias reguladoras de los deberes de los administrados y las recíprocas facultades de los órganos administrativos facultados para el control y la recaudación de los tributos.

Sobre este particular, Fernández Lalanne afirma:

La actividad del Poder Ejecutivo o Poder Administrativo, la organización y las funciones de sus organismos administrativos y, entre ellos, de los específicamente aduaneros (Dirección Nacional de Aduanas, Administraciones de Aduanas, etcétera) tendientes a la aplicación de las normas tributarias, están regidas por normas administrativas que configuran el derecho administrativo aduanero.

José María Martín nos señala que esta rama del derecho tributario regula la actividad administrativa necesaria para tutelar y asegurar el crédito tributario. Textualmente expresa: “El contenido de las normas del derecho tributario administrativo, por consiguiente, difieren del que distingue al derecho tributario sustantivo; mientras este último crea el crédito del Estado, aquél procura asegurar su cumplimiento”.

Cabe llamar la atención que en este específico campo las relaciones se suscitan entre administrador y administrados y no forzosamente entre sujeto activo y sujeto pasivo (acreedor y deudor).

Las obligaciones en este campo no son de “dar”, sino de “hacer” o “no hacer”, tales como presentar declaraciones dentro del plazo; acompañar documentos solicitados en el número de ejemplares exigidos; ingresar por puntos habilitados en las fronteras aduaneras; seguir a la aduana de destino por las vías autorizadas; presentar las mercaderías a los controles aduaneros, tolerar el reconocimiento físico de las mercaderías portadas en un equipaje acompañado; aceptar los resultados de una determinación de oficio por errores en la presentada o por su no presentación, etcétera.

Otra característica diferenciadora de esta rama administrativa del derecho tributario aduanero con el derecho tributario aduanero sustantivo, es

que mientras éste reconoce como única fuente a la ley, el tributario aduanero administrativo acepta, además, los reglamentos, circulares, dictámenes y en general, resoluciones emanadas de los órganos administrativos tributarios, tales como Ministerio de Hacienda (finanzas), Dirección General de Aduanas, Administración de Aduanas, Contraloría General de la República, etcétera.

Si se nos exigiera una definición para este derecho tributario aduanero administrativo, nos limitaríamos a decir que es aquel que regula las relaciones de la administración aduanera con sus usuarios, sean o no éstos contribuyentes (o responsables, en su caso).

3. Derecho penal tributario aduanero

Es tal vez en el campo aduanero del derecho tributario donde distinguimos con mayor nitidez una rama penal-aduanera.

En efecto, la doctrina está acorde en que las infracciones tributarias formales son irregularidades de tipo administrativo, por lo que su tipificación, investigación y sanción formaría parte del llamado derecho tributario administrativo.

Por su parte, las infracciones tributarias constitutivas de delitos, tales como el fraude aduanero y el contrabando, por tratarse de acciones típicas, antijurídicas y culpables, en nada difieren de otros delitos, y su naturaleza pertenece ontológicamente al derecho penal, a pesar de algunas especificidades, tales como considerar el delito consumado desde que se encuentra en grado de tentativa, estimar si existe reincidencia cuando se comete un delito aduanero diferente al antes cometido, importante y constante papel jugado por las presunciones en el contrabando, etcétera.

4. Derecho tributario aduanero procesal

Esta subrama estaría constituida por el conjunto de normas que regulan los procedimientos a través de los cuales se dirimen las controversias y contiendas tributarias.

La doctrina distingue entre procedimientos contenciosos administrativos y procedimientos contenciosos judiciales. En el primer caso nos encontraríamos en el campo del derecho tributario administrativo, y, en el

segundo caso, se estaría en el campo del derecho procesal, particularizándose por la naturaleza tributaria de la contienda.

Además de las normas legales que procedimentan las contiendas tributarias, sean o no éstas constitutivas de delitos, creemos que caen dentro de este campo aquellas otras normas que tienen relación con la organización y competencia de las autoridades administrativas y/o de los tribunales especiales administrativos para el conocimiento y resolución de las contiendas tributarias aduaneras, aspecto que bien podríamos llamar “procesal orgánico aduanero”.

5. Derecho tributario aduanero internacional

Esta subrama estaría constituida por aquellas normas emanadas de tratados o convenciones internacionales que obligan a los países contratantes o adherentes y que tienen relación, evidentemente, con el comercio internacional y sus factores, entre los que destacan las aduanas.

El campo aduanero se nutre principalmente de estas normas internacionales en aras de la uniformidad y simplificación de los trámites aduaneros. Bruselas, OMC, uniones aduaneras y/o económicas, organismos internacionales de integración regional, etcétera, son fruto de este derecho internacional público, que por su estrecha relación con lo aduanero se ha dado en llamar “derecho tributario aduanero internacional”.

Gran parte de la doctrina desconoce la existencia de una rama internacional dentro del derecho tributario; por el contrario, reconocen sólo al derecho internacional, el que puede singularizarse por la materia objeto del tratado o convención. Así, tratándose de asuntos tributarios (acuerdos sobre doble tributación internacional, acuerdos sobre mutua ayuda administrativa, acuerdos sobre valor aduanero, etcétera) aceptan que se le denomine “derecho internacional tributario”.

Cualquiera que sea la teoría aceptada sobre el anterior particular, no podemos desconocer la importancia de estos tratados internacionales, sobre todo hoy en día, en que no se concibe la existencia de países económicamente autárquicos; por el contrario, se hace necesario, cada vez más, la integración y cooperación entre los pueblos.

En los procesos de integración económica regional latinoamericana no puede ignorarse el papel que juega el arancel y demás instrumentos aduaneros, en los procesos integracionales del Tratado de Montevideo de 1960

(ALALC) y de 1980 (ALADI); el Tratado de Managua de 1960 (MCCA) y el Acuerdo Subregional Andino (Pacto Andino) de 1969 y el Tratado de Libre Comercio de América del Norte.

V. FUENTES DEL DERECHO TRIBUTARIO ADUANERO

No existen más fuentes propias del derecho tributario aduanero, sino de fuentes del derecho, es decir, los poderes sociales a los que se reconoce la facultad normativa creadora.

Es más, como parte del derecho tributario general, debemos señalar que lo específico aduanero responde a lo genérico tributario.

En efecto, si aceptamos que el derecho tributario es una disciplina jurídica que estudia los principios y los preceptos legales que rigen la organización del Estado para la percepción, administración y empleo de los recursos públicos y las relaciones en que los impuestos dan origen entre el Estado y los contribuyentes, como los que regeneran entre éstos, como consecuencia de la imposición.

De lo anterior se colige que el “objeto” del derecho tributario está constituido por la materia tributaria, misma que se materializa en el “vínculo jurídico” que surge entre el poder tributario y los contribuyentes mediante el tributo, prestación en dinero que el Estado exige (poder de imperio) con objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

Bajo dicha premisa se plasman la relación jurídica tributaria, la obligación tributaria, el hecho generador, su hipótesis de incidencia, la determinación y la extinción de la obligación tributaria.

El derecho tributario, como disciplina jurídica autónoma, se crea y desarrolla a través de las siguientes fuentes:

- 1) disposiciones constitucionales;
- 2) tratados y convenios internacionales;
- 3) leyes;
- 4) reglamentos;
- 5) jurisprudencia;
- 6) doctrina;
- 7) los principios generales del derecho, y
- 8) la costumbre.

VI. LAS FUENTES DEL DERECHO TRIBUTARIO ADUANERO MEXICANO

Ahora bien, inscritas en dicho universo, el derecho tributario aduanero mexicano responde a dos grandes tipos de fuentes: *a)* fuentes internas y *b)* fuentes internacionales.

1. De las fuentes internas

1) La Constitución general de la República, artículos 29, 31, fracción IV; artículos 32, 49, 73, fracciones VII, XIX y XX; artículo 89, fracción XIII; artículo 117, fracciones IV, V, VI, VIII; artículo 118, fracción I y 131.

2) Ley de Comercio Exterior, reglamentación del artículo 131 constitucional.

3) Ley Aduanera.

4) Leyes de los impuestos generales de importación y exportación.

5) Código Fiscal de la Federación.

6) Ley de Metrología y Normalización.

7) Ley del Impuesto sobre la Renta.

8) Ley sobre Impuesto al Valor Agregado.

9) Ley sobre Impuestos Especiales.

10) Ley Federal de Derechos.

11) Reglamento de la Ley de Comercio Exterior.

12) Reglamento de la Ley Aduanera.

13) Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

14) Reglas Generales de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

15) Manual de Procedimientos de Operación Aduanera.

16) Resoluciones misceláneas de carácter fiscal general.

2. De las fuentes internacionales

A) La Organización Mundial del Comercio (OMC).

B) Código de Conducta Internacional de la OMC sobre Valoración Aduanera.

C) Convenio Internacional sobre el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías.

D) Convenio sobre el Consejo de Cooperación Aduanera y Convenios de Kyoto.

- E) Código Antidumping de la OMC.
- F) Código de Obstáculos Técnicos al Comercio Internacional.
- G) El Tratado de Montevideo (ALADI).
- H) Acuerdo de Complementación Económica con la República de Chile.
- I) Acuerdo de Libre Comercio con Costa Rica, Colombia, Bolivia y Venezuela.
- J) Tratado de Libre Comercio de América del Norte.
- K) Tratado de Organización de Cooperación y Desarrollo Económico (OECD).
- L) Tratado de Libre Comercio con Colombia y Venezuela. G3.

Complementan a nivel de fuentes la jurisprudencia, la doctrina y los principios generales del derecho y limitadamente la propia costumbre.²⁶

²⁶ Cárdenas Elizondo, Francisco, *Introducción al estudio del derecho fiscal*, México, Porrúa, 1992.

CAPÍTULO TERCERO

EL DERECHO TRIBUTARIO ADUANERO

I. Introducción	39
II. Categorías del derecho tributario aduanero	39

CAPÍTULO TERCERO

EL DERECHO TRIBUTARIO ADUANERO

I. INTRODUCCIÓN

En la doctrina jurídica tributaria y aduanera existe una vasta literatura en torno a la autonomía o dependencia de la “ciencia aduanera” respecto al derecho tributario general.

Sin entrar en tan interesante polémica, bástenos revisar la enumeración de fuentes jurídicas que mencionamos, forjadoras de esta disciplina, para visualizar que el comercio exterior contemporáneo asigna a la aduana y a la legislación aplicable, una función más técnico-tributaria, que fiscalizadora de regulaciones o restricciones no arancelarias.

Ratifica lo anterior lo afirmado por el profesor Roque García Mullín, quien enumera las categorías del derecho tributario que encuadran armónicamente con nuestro concepto de derecho tributario aduanero.²⁷

II. CATEGORÍAS DEL DERECHO TRIBUTARIO ADUANERO

En efecto, procederemos a su análisis:

1. Fuentes del derecho

Tanto el concepto “fuente”, como las fuentes en sí, son sustancialmente idénticas en uno y otro campos.

²⁷ García Mullín, Roque, Centro Interamericano de Estudios Tributarios (CIET), Proyecto 217 de la Organización de los Estados Americanos (OEA), Documento CIET 141/74 de 18 de abril de 4, Buenos Aires.

En ambos campos tributarios se distinguen entre fuentes principales y secundarias y/o mediatas e inmediatas, aceptando como principales a la Constitución política del Estado, la ley, los tratados internacionales, los actos con fuerza de ley y los reglamentos.

Recordemos que el Modelo de Código Tributario para América Latina, en su artículo 2, señala como fuentes del derecho tributario:

- Las disposiciones constitucionales;
- Las convenciones internacionales;
- Las leyes y los actos con fuerza de ley, y
- Los reglamentos y demás disposiciones de carácter general establecidos por los órganos administrativos facultados al efecto.

Evidentemente, no faltan algunos que creen ver la especificidad del derecho aduanero en la gran importancia de los tratados o convenciones internacionales como fuente del derecho aduanero, aunque sin desconocer esa importancia, la trascendencia de los tratados internacionales no es característica privativa del campo aduanero.

2. Principios constitucionales

Desde el momento en que el derecho aduanero reconoce a la Constitución política del Estado como su fuente de mayor primacía, está aceptando los más caros principios constitucionales de carácter tributario.

Recordemos que las Constituciones contemplan diferentes tipos de libertades y derechos, y dentro de ellos, preceptos de carácter tributario, todos reconocidos por la doctrina y las normas legales reglamentarias aduaneras; principalmente los siguientes:

- la igualdad ante la ley;
- *nullum tributum sine lege*;
- *nullum crimen, nulla poena, sine lege*;
- señalamiento del tipo, denominación, valor, peso y ley de la moneda de curso legal en el país;
- establecimiento del sistema de pesos y medidas;
- establecimiento y modificaciones de la división política y/o administrativa del país.

3. Vigencia de la ley en el tiempo y en el espacio

Los problemas que pueda tener la Ley Aduanera en relación con su vigencia temporal y espacial son idénticos a los que suelen presentarse en el campo general de la tributación.²⁸

Tanto la problemática del inicio y cesación de la vigencia de las leyes y sus problemas intertemporales (retroactividad, seudoretroactividad y/o ultraactividad), son totalmente concurrentes en el campo de la tributación interna como de la tributación aduanera.

Recordemos que los efectos de una ley no sólo son limitados por la problemática del tiempo de su vigencia, sino también se hallan deslindados por el aspecto espacial, esto es, del lugar donde se aplica la ley y hasta donde se aplica, y los principios que regulan esta materia y los criterios para solucionar los problemas que puedan presentarse son idénticos en ambos campos tributarios.

Especialmente con hechos generadores acaecidos en el exterior y que originan obligaciones tributarias en un tercer país o viceversa, tanto la legislación aduanera como la tributaria en general han adoptado el criterio del domicilio (criterio de tipo territorial) para solucionar los problemas que se presentan en las situaciones antes señaladas, y es precisamente por esta problemática espacial, relacionada con el impuesto sobre la renta, por lo que se han celebrado la gran mayoría de convenciones internacionales para solucionar los problemas de la doble tributación internacional.²⁹

4. Interpretación tributaria

La interpretación de las leyes aduaneras no difiere en absoluto de las formas de interpretación del resto de las leyes tributarias, reconociendo la opinión de Dino Jarach en cuanto que “Las leyes tributarias no tienen características de excepción, por lo cual los medios de interpretación no pueden ser adoptados; *todos los métodos de interpretación son lícitos y admisibles* en materia de interpretación de leyes tributarias”.

²⁸ Quintana Valtierra, Jesús y Rojas Yáñez, Jorge, *Derecho tributario mexicano*, México, Trillas, 1991, pp. 45 y ss.

²⁹ México ha suscrito con varios países, especialmente con Estados Unidos y Canadá, tratados de doble tributación.

La hermenéutica legal aduanera, al igual que la tributaria en general, rechaza hoy en día criterios interpretativos que ayer eran universales, tales como los llamados apriorísticos en contra y en favor del fisco (*in dubio contra fiscum-in dubio pro fiscum*).

Lo anterior no es óbice para reconocer y aceptar en el campo aduanero algunas normas específicas de interpretación, generalmente emanadas de convenciones internacionales, tales como las del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías y del Código de Valoración Aduanera de la OMC.³⁰

En efecto, sabido es que el Sistema Armonizado tiene seis reglas generales de interpretación que los países que se adhieren al Convenio se obligan a respetar, única manera de mantener una aplicación uniforme, elemento indispensable en el comercio internacional contemporáneo.

Las tarifas mexicanas establecen claramente el apego a estas reglas generales de interpretación.

Respecto a la valoración aduanera, sucede algo semejante, pues no está permitido a los países suscriptores del Código de Valor OMC, utilizar mecanismos o criterios distintos a los señalados en los 24 artículos del Código y sus notas interpretativas. De ello dan cuenta los artículos 64 a 78 de la Ley Aduanera vigente en México y de los artículos 98 a 116 del Reglamento de la Ley Aduanera.³¹

A pesar de lo anterior, debemos reconocer que estas reglas especiales de interpretación del valor aduanero y del Sistema Armonizado no difieren en otras reglas especiales establecidas para interpretar otra ley tributaria específica, como por ejemplo, cuando se dan reglas para saber qué debe entenderse por “venta” en las leyes de impuesto general a los consumos, o qué debe entenderse por “bienes industrializados”, en las leyes de impuesto a la transferencia de este tipo de bienes, etcétera.

³⁰ Witker, Jorge, *Los códigos internacionales del GATT suscritos por México*, México, UNAM, 1989.

³¹ Witker, Jorge, *La nueva valoración aduanera y el TLC*, México, Impresos Chávez, 1993.

5. *Obligación tributaria*

Del simple cotejo, respecto de la obligación tributaria y de la obligación tributaria aduanera, respectivamente, se aprecia de forma clara que ambas obligaciones presentan similares características.

En efecto, ambas tienen como única fuente a la ley (obligaciones *ex lege*) y tratándose de obligaciones de dar, constituyen un vínculo personal entre el sujeto activo y pasivo, son autónomas y nacen al acaecer el hecho generador previsto por el legislador.

6. *Hecho generador y su devengo*

El hecho generador, esto es, “el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación”, presenta similares características en el campo de la tributación interna y en el campo de la tributación aduanera.

En efecto, en ambos campos el hecho generador presenta una base abstracta y otra material, es decir, tiene una descripción legal previa y su posterior materialización en el mundo fenomenológico.

También, son similares los elementos del hecho generador (elementos material, subjetivo, espacial, temporal y cuantitativo).

En cuanto al devengo, esto es, el exacto momento del nacimiento de la obligación, y por ende del crédito para exigir su cumplimiento, dependerá en ambos campos del criterio elegido por el legislador, generalmente con base en consideraciones de tipo práctico y de fácil detección.

Sobre este particular, cierto sector doctrinario, entre los que destacan Gerson Augusto da Silva y Matías Cortés Domínguez, sostienen que además de consideraciones de tipo práctico, el momento del devengo debe fijarse de modo tal que el hecho generador resulte siempre de una conducta voluntaria del sujeto pasivo, lo que evidentemente se produce en materia aduanera conforme a la teoría de la presentación de la declaración aduanera como hecho generador del impuesto de aduanas o de los supuestos de hecho que establece el artículo 38 de nuestra Ley Aduanera en relación con el medio de transporte para los tráficos establecidos en el artículo 11 de la misma Ley.

7. *El sujeto pasivo*

El elemento subjetivo del hecho generador de la obligación tributaria en general, y la aduanera en especial, es idéntico, como puede apreciarse en el capítulo siguiente.

Los conceptos de contribuyentes y responsables son los mismos, coincidiendo totalmente con las conceptualizaciones dadas por el Modelo de Código Tributario para América Latina.

Cuando el sujeto pasivo se nos presenta en calidad de responsable, adquiere en el campo aduanero cierta especificidad, la que en ningún caso permite fundamentar en ello la autonomía dogmática del derecho aduanero.

En efecto, recordemos las particulares características del agente de aduanas (despachante aduanero, despachante de aduanas, agente especial de aduanas, comisionistas de aduanas), mandatario aduanero del dueño, consignante o consignatario de las mercaderías, etcétera.

Sin embargo, a pesar de las características tan especiales de estos mandatarios aduaneros, ellos, tributariamente hablando, no difieren en absoluto de cualquiera de los típicos responsables solidarios reconocidos por la doctrina y las normas legales tributarias, tales como los padres, los tutores y los curadores de los incapaces; los directores, gerentes o representantes de las personas jurídicas y demás entes colectivos con personalidad reconocida; los síndicos de quiebra o concursos, los liquidadores de las quiebras de las sociedades en liquidación, y, en general, los mandatarios respecto de los bienes que administran y dispongan.

8. *Base imponible*

Una vez más, los principios y normas del derecho tributario son plenamente aplicables al campo aduanero.

El concepto de base imponible o base de cálculo, su función, su necesaria combinación con una alícuota para obtener el monto o *quantum* del tributo, son idénticos en ambos campos.

La diferencia existente (que en todo caso caracteriza pero no excluye) está representada por una de las formas en que puede encontrarse expresada la base imponible en el campo aduanero.

Cuando la base imponible se expresa en forma de valor o precio, tales como precios estimados, valor de transacción y otros establecidos vía tra-

tados internacionales, como el Código de Valor OMC, se logra una fijeza conceptual semejante a la que encontramos en los tributos internos.

Recuérdese que el valor aduanero del Consejo de Cooperación Aduanera de Bruselas es un concepto de valor teórico (“[...] es el precio que se estima pudiera fijarse para las mercancías importadas como consecuencia de una venta realizada en condiciones de libre competencia entre un comprador y un vendedor independientes entre sí”), llamado *valor normal*, y que la noción del valor OMC es positiva, esto es, el valor en aduana debe apoyarse, en lo posible, en el precio efectivamente pagado, llamado valor de transacción.³²

En todo caso, insistimos en que estas especificidades del elemento cuantitativo del hecho generador del impuesto de aduanas no difieren en esencia del mismo elemento en el impuesto sobre la renta, a las sucesiones, al valor agregado, etcétera.

9. Extinción de la obligación tributaria

Las modalidades más usuales de extinción de la obligación son las mismas, esto es, el pago, la compensación, la prescripción y la confusión.

El Modelo de Código Tributario para América Latina reconoce, además, como modalidades de extinción en el campo tributario, la transacción y la condonación o remisión, las que teóricamente podrían ser oponibles en el campo aduanero, pero que por tradición o costumbre no lo son.

Algunos, como en más de una ocasión lo hemos expuesto, han creído ver en el “abandono expreso de mercaderías” al fisco, una modalidad típica aduanera de extinción de la obligación tributaria, pero creemos estar frente a la modalidad de la confusión del campo civil, aplicada en el campo aduanero.

Otros creen ver también una modalidad especial de extinción cuando se produce la pérdida o destrucción total de las mercaderías depositadas en los recintos fiscales de depósito aduanero, olvidando que se trata de una usual modalidad de extinción en el campo civil llamada “pérdida de la cosa debida”.

³² El valor Bruselas va en retirada de las legislaciones aduaneras del mundo actual.

10. *El represivo y el contencioso tributario*

En este campo, las categorías dogmáticas del llamado derecho tributario represivo comprenden y engloban al represivo aduanero.

En uno y otro campos se distingue entre infracciones formales, tributarias y constitutivas de delitos, siguiendo por tanto a la doctrina que mayoritariamente distingue entre infracciones formales, culposas, defraudación y contrabando.

En efecto, el artículo 17, segundo párrafo, de la Ley Aduanera, señala al respecto:

Sólo podrán ingresar a los recintos fiscales o fiscalizados las personas autorizadas por las autoridades aduaneras. En caso de inobservancia a lo dispuesto en este párrafo, dichas autoridades procederán a realizar los actos a que se refiere el artículo 40 del Código Fiscal de la Federación.

Por su parte, el artículo 181 de la legislación aduanera chilena sanciona una típica infracción tributaria, al expresar que:

[...] las personas que en los documentos de destinación aduanera, hagan declaraciones que representen menores impuestos que los que corresponda aplicar, serán sancionados con multas hasta del doble de la diferencia resultante entre dichos tributos que causen las mercaderías y los que se habrían adeudado según la declaración.

Finalmente, los artículos 185 y 187 tipifican una serie de conductas constitutivas de contrabando y fraude aduanero, respectivamente.

De Centroamérica tomemos como ejemplo a la Ley de Aduanas de la República de Honduras (decreto 212/1987), que distingue en su artículo 168 las llamadas infracciones administrativas (formales para la doctrina), y las infracciones tributarias. En su artículo 200 establece que los delitos de fraude y contrabando estarán a lo previsto en la ley que rige sobre la materia (Ley de Contrabando y Defraudaciones Fiscales de 1925).

Así, ejemplos sobran para acreditar que las modalidades de infracciones tributarias reconocidas por la doctrina y materializadas en las leyes y/o códigos tributarios, son plenamente reconocidas y aplicables en el campo aduanero, según consta en sus leyes, ordenanzas y/o códigos adua-

neros, todos los cuales son coincidentes con lo dispuesto por el Modelo de Código Tributario para América Latina, el que en su artículo 71 declara que constituye infracción tributaria toda acción u omisión que importe violación de normas tributarias de índole sustancial o formal; y luego, en su artículo 72, las especifica como defraudación, contrabando, instigación pública a no pagar los tributos, contravención, mora, incumplimiento de los deberes formales, e incumplimiento de los deberes por los funcionarios de la administración pública.³³

Tal vez sea en el campo de lo contencioso tributario donde existan mayores diferencias entre el campo tributario general y el aduanero.

En efecto, teóricamente no existe ni puede existir diferencia alguna entre discutir una pretensión fiscal en materia de aduanas o discutirla en materia de cualquier otro impuesto. En ambos campos existen normas de carácter procesal que reglan las controversias que se originan a propósito de la actividad tributaria, comprendiendo la aduanera.

Las diferencias se presentan cuando se trata de definir quién, dónde y en qué instancias conoce y dirige estas controversias.

Podemos adelantar que en la actualidad se tiende a la instalación de un único tribunal especializado en lo tributario (tribunal fiscal), con asesores expertos en cada tributo.

En el campo aduanero, Argentina, México y Ecuador, por ejemplo, asignan a su tribunal fiscal las materias aduaneras; Uruguay contempla unos tribunales especiales llamados Juzgados de Aduanas; Chile posee tribunales aduaneros con competencia para conocer de las infracciones formales, tributarias y penales (estas últimas hasta cierta cuantía).

En todo caso, las diferencias son de tipo formal (procedimental) y no sustanciales, por lo que tampoco en este campo existen características particulares aduaneras que la diferencien del campo tributario general.

Luego de analizadas las importantes categorías conceptuales del derecho tributario y su aceptación o recusación por el derecho aduanero, debemos concluir, como lo ha hecho mayoritariamente la doctrina tributaria, que no existe un derecho aduanero autónomo. Lo que existe es una especialidad del derecho tributario, especialidad dada por el campo gravado (comercio exterior); los impuestos aduaneros (específicos, *ad-valo-*

³³ Con todo, en México las infracciones aduaneras están tipificadas sólo en la Ley Aduanera y sólo supletoriamente se aplica el Código Fiscal de la Federación.

rem y mixtos) y las múltiples finalidades perseguidas por dichos impuestos (rentística, promocional, selectiva, proteccionista).

Ahora bien, evidentemente reconocemos a esta especialidad del derecho tributario una autonomía didáctica, para investigarlo, analizarlo, estudiarlo y enseñarlo, pero, tal como lo afirmaba el profesor García Mullín, esa investigación y docencia deben hacerse en términos y con metodología e instrumental del derecho tributario, y poniendo de relieve, tan a menudo como sea necesario, la pertenencia sustancial del derecho aduanero al derecho tributario.

CAPÍTULO CUARTO

LOS SUJETOS DEL DERECHO TRIBUTARIO ADUANERO

I. Introducción	49
II. Del sujeto activo en el derecho tributario aduanero mexicano . . .	49
III. Unidades administrativas regionales de carácter aduanero	57
IV. Funcionamiento y organización actual	58
V. Las aduanas nacionales	61
VI. De los sujetos pasivos	64
VII. Personas legitimadas para promover el despacho aduanero . . .	65

CAPÍTULO CUARTO

LOS SUJETOS DEL DERECHO TRIBUTARIO ADUANERO

I. INTRODUCCIÓN

En los capítulos precedentes hemos intentado inscribir la legislación aduanera en el contexto del derecho tributario, dando por sentada la existencia del derecho tributario aduanero.

Hemos afirmado que el derecho tributario es el conjunto de normas que regulan los derechos y obligaciones entre el Estado, en su calidad de acreedor de los tributos, y las personas a quienes la ley responsabiliza de su pago.³⁴

En el derecho tributario aduanero, los sujetos de la relación se pueden identificar como activos y pasivos.

El Estado es el único sujeto activo, mientras que el sujeto pasivo puede ser cualquier persona física, jurídica, privada o pública, que introduzca mercancías al territorio nacional o las extraiga del mismo, en su calidad de “propietarios, poseedores, destinatarios, remitentes, apoderados, agentes aduanales o cualquier persona que tenga intervención en la introducción, extracción, custodia, almacenaje, manejo y tenencia de las mercancías o en los hechos o actos mencionados en el párrafo anterior” (artículo 1, párrafo segundo de la Ley Aduanera).

II. DEL SUJETO ACTIVO EN EL DERECHO TRIBUTARIO ADUANERO MEXICANO

Corolario de nuestra reiterada tesis de que la legislación aduanera es tributaria aduanera, lo es el artículo 3 de la ley de la materia, que expresa

³⁴ Ver, Basaldúa, Ricardo Xavier, *op. cit.*, p. 556.

textualmente: “Las funciones administrativas relativas a la entrada de mercancías al territorio nacional o a la salida del mismo se realizarán por las autoridades aduaneras”.

Las autoridades aduaneras serán las que tengan competencia para ejercer las facultades que la ley de la materia le establece, de acuerdo con el reglamento interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Con base en las reformas al Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (*Diario Oficial de la Federación* de 1º de junio de 1998), las aduanas son unidades administrativas regionales del sistema de administración tributaria, y son las que controlan la entrada, salida, conducción y control de mercancías al, del y en el territorio nacional (artículos 2 y 114 del reglamento interior del Servicio de Administración Tributaria y Secretaría de Hacienda, respectivamente).

Por su parte, el artículo 143 de la Ley Aduanera reconoce como atribuciones del Ejecutivo federal en materia aduanera:

- a) Establecer o suprimir aduanas fronterizas, interiores y de tráfico aéreo y marítimo, así como designar su ubicación y funciones;
- b) Suspender los servicios de las oficinas aduaneras por el tiempo que juzgue conveniente, cuando así lo exija el interés de la nación;
- c) Autorizar que el despacho de mercancías por las aduanas fronterizas nacionales pueda hacerse conjuntamente con las oficinas aduaneras de países vecinos, y
- d) Establecer o suprimir regiones fronterizas.

Ésas y otras importantes atribuciones en materia aduanera, confiere el artículo 144 de la Ley Aduanera a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en treinta fracciones distintas, precepto que comienza con señalar la circunscripción territorial de las aduanas, así como establecer y suprimir secciones aduaneras.

En efecto, de conformidad con el artículo 31, fracción XII, de la Ley Orgánica, a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público le corresponde dirigir los servicios aduanales y de inspección, así como la policía fiscal de la Federación. Ratifican lo anterior, los artículos 144 de la Ley Aduanera (*Diario Oficial* de 15 de diciembre de 1995).

La Subsecretaría de Ingresos. En la nueva organización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y bajo la influencia de contemplar los impuestos al comercio exterior como un tributo más que integra la política de ingresos global del país, la Subsecretaría de Ingresos es la competente para conocer y resolver en general, todas las controversias que se susciten en materia aduanera y de comercio exterior.

En este contexto, pasaremos a describir las dependencias que en materia aduanera tienen competencia en el interior de la Subsecretaría de Ingresos.

1. *Las unidades administrativas orgánicamente adscritas a la Subsecretaría de Ingresos:*³⁵

– La Coordinación General de Política de Ingresos y de Coordinación Fiscal, a la que se adscriben:

1) Dirección General de Política de Ingresos por Impuestos y de Coordinación Fiscal.

2) Dirección General Técnica y de Negociaciones Internacionales.

3) Dirección General de Política de Ingresos por la Venta de Bienes y la Prestación de Servicios Públicos.

4) Dirección General de Coordinación con Entidades Federativas.

Con las reformas al Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Servicio de Administración Tributaria, el sistema operativo tributario pasa al Sistema de Administración Tributaria, y con ello todo lo relacionado con las aduanas. Así, quedan como parte del Servicio de Administración Tributaria:

1. Administración General de Recaudación;
2. Administración General de Auditoría Fiscal Federal;
3. Administración General Jurídica de Ingresos;
4. Administración General de Aduanas;
5. Administraciones regionales;
6. Administraciones locales, y
7. Aduanas.

³⁵ Ver Carvajal Contreras, Máximo, *op. cit.*, pp. 128 y ss.

2. *Direcciones y administraciones generales competentes en materia aduanera*

A. *Funciones comunes de las direcciones y administraciones generales*

Los titulares de las direcciones generales y administraciones generales tendrán las siguientes facultades:

- Formular, para aprobación superior, los programas de actividades y los anteproyectos de presupuesto de las unidades administrativas que integren sus dependencias, así como organizar, dirigir y evaluar dichas actividades.
- Acordar y resolver los asuntos de la competencia de las unidades administrativas a su cargo, así como conceder audiencia al público.
- Coordinarse con las demás unidades administrativas de la Secretaría para el mejor despacho de los asuntos de su competencia.
- Expedir certificaciones de constancias de los expedientes relativos a los asuntos de su competencia.

B. *Funciones aduaneras específicas de cada dirección y administración general*

Coordinación General de Política de Ingresos y de Coordinación Fiscal. Tiene las siguientes atribuciones: proponer, para aprobación superior, la política fiscal, incluyendo la política aduanera y de estímulos fiscales para el desarrollo de la economía nacional, la referente a productos y a la de precios y tarifas de la estrategia global, en congruencia con la política hacendaria y la política económica y social del país, en coordinación con otras unidades administrativas competentes de la Secretaría y otras entidades públicas.

Analizar y, en su caso, coordinar las medidas necesarias para que la política aduanera y lo relacionado con la industria maquiladora sea acorde con la política de comercio exterior, proponiendo, además, en los términos de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, las medidas procedentes para la promoción del comercio exterior mexicano, previo estudio de las propuestas de otras autoridades competentes.

Participar con las unidades administrativas competentes y otras dependencias relacionadas en la elaboración de programas de desarrollo, de aranceles, cuotas compensatorias y demás medidas de regulación y restricción al comercio exterior.

Proponer disposiciones relativas a las operaciones fronterizas, para el fomento de la industria maquiladora y para el desarrollo de la franja y región fronteriza del país.

Dirección General de Política de Ingresos por Impuestos y de Coordinación fiscal. Compete a esta dirección, a través de la Dirección General Adjunta de Política Impositiva II, Aduanera y de Coordinación Fiscal: estudiar y formular la política impositiva. Participar, con las unidades administrativas competentes y otras dependencias de la administración pública y del Servicio de Administración Tributaria, en el estudio y formulación de los proyectos de aranceles, cuotas compensatorias y demás medidas de regulación y restricción al comercio exterior.

Analizar y formular las medidas necesarias para que la política aduanera y la relacionada con la industria maquiladora sea acorde con la política de comercio exterior.

Participar en el estudio y formulación de los anteproyectos de iniciativas de ley y proyectos de reglamentos en materias fiscal y aduanera de la Federación, así como de los proyectos de reglas generales y otras disposiciones de carácter fiscal y aduanero.

Diseñar un sistema de información fiscal y aduanera que permita llevar el sistema de estadística económico-fiscal a que se refiere la fracción anterior, escuchando para ello al Servicio de Administración Tributaria.

Estudiar y formular la política impositiva en materia internacional y de negociación con otros países de convenciones y tratados en materia fiscal y aduanera, así como participar en las negociaciones correspondientes.

Participar con las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria, en los grupos de trabajo que se establezcan en materia impositiva y aduanera; en la implementación de acciones para el intercambio de conocimientos técnicos con los países con los que se tengan celebrados convenios o tratados en materia fiscal o aduanera.

Solicitar a las unidades administrativas competentes del Servicio de Administración Tributaria la información necesaria para la evaluación y el diseño de la política fiscal y aduanera.

Dirección General Técnica y de Negociaciones Internacionales. Compete a esta dirección: elaborar y presentar los anteproyectos de iniciativas de ley y proyectos de reglamentos en materias fiscal y aduanera de la Federación, así como los proyectos de reglas generales y otras disposiciones de carácter fiscal y aduanero, oyendo la opinión de las unidades administrativas competentes en la formulación de la política de ingresos fiscales.

Participar en la adecuada interpretación y aplicación de la legislación fiscal y aduanera, los tratados internacionales y convenios en relación con aspectos aduaneros y fiscales.

Elaborar y presentar los anteproyectos de convenios y tratados de carácter internacional en materia fiscal o aduanera, llevando a cabo las negociaciones respectivas, así como estudiar y formular la estrategia de negociación con otros países, de tales convenios o tratados.

Mantener comunicación con las autoridades fiscales y aduaneras de otros países para obtener y proporcionar la información y documentación en relación con asuntos de política fiscal y aduanera y representar a la Secretaría de Hacienda en grupos de trabajo, foros, eventos y reuniones nacionales e internacionales donde se discutan dichos asuntos, así como coordinar la participación de México en los foros, reuniones o eventos, de los organismos internacionales.

Brindar asesoría a los servidores públicos, entidades federativas y unidades administrativas en cuestiones relacionadas con convenios, tratados internacionales o implementación de acciones para el intercambio de conocimientos técnicos con los países con los que se tenga intercambio, en materias fiscal o aduanera.

Participar con las unidades administrativas competentes del Servicio de Administración Tributaria en el diseño de las formas oficiales de avisos, pedimentos, declaraciones, manifestaciones, y demás documentos requeridos por las disposiciones fiscales y aduaneras.

Resolver los asuntos que las disposiciones legales aplicables al régimen de los impuestos federales o los tratados fiscales o aduaneros atribuyan a la SHCP, siempre que no formen parte de las facultades indelegables del secretario.

Cuando se trate de asuntos estrictamente aduaneros serán la Dirección General Adjunta de Proyectos Jurídicos Aduaneros y la Dirección General Adjunta de Negociación de Tratados y Proyectos Especiales, las que ejercerán las facultades anteriores.

Dirección General de Política de Ingresos por la venta de Bienes y la Prestación de Servicios Públicos. Esta dirección debe estudiar y formular las asignaciones sectoriales de financiamiento de las dependencias y entidades de la administración pública federal en lo concerniente a precios y tarifas, y en lo relativo a derechos, productos y aprovechamientos.

Realizar estudios económicos que permitan evaluar los efectos de la política de ingresos en aspectos tales como el empleo, la producción, el medio ambiente, la distribución de la riqueza, entre otros, así como realizar estudios por regiones y sectores económicos.

Estudiar y formular las bases para fijar, registrar, controlar y supervisar los precios y tarifas de los bienes y servicios de las dependencias y entidades de la administración pública federal, en coordinación con las unidades administrativas de la Secretaría y con la participación de las dependencias que corresponda, así como proponer los bienes y servicios, por los organismos públicos directamente o por concesiones.

Fijar productos y aprovechamientos de la administración pública federal centralizada, a excepción de multas, con la participación que corresponda a otras dependencias, previa elaboración de estudios de costos económicos y de la estructura de los mercados en los que se prestan los bienes y servicios, por los organismos públicos directamente o por concesiones.

Compete a la Dirección General de Coordinación con Entidades Federativas participar, en coordinación con las unidades administrativas competentes, en la formulación de la política de coordinación fiscal de la Federación con las entidades federativas y municipios, escuchando para ello al Servicio de Administración Tributaria; en la elaboración de anteproyectos de convenios, acuerdos y demás disposiciones legales relativos a la coordinación fiscal; en la vigilancia y promoción del cumplimiento recíproco de las obligaciones derivadas del ámbito tributario de la Ley de Coordinación Fiscal, de los convenios y acuerdos, así como sus anexos, declaratorias y demás disposiciones legales relativas al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal; en el diseño de los sistemas para un eficiente movimiento de los fondos relativos a las participaciones; en la promoción de la colaboración y la concertación con las autoridades de las entidades federativas en los asuntos relativos a la coordinación fiscal; establecer los criterios y procedimientos de auditorías administrativas en los casos previstos por el ámbito tributario de la Ley de Coordinación fiscal, así como

estimular la colaboración administrativa entre las citadas entidades federativas para la modernización de sus sistemas fiscales.

Administración General de Recaudación. Diseñar y aprobar las formas oficiales de avisos, pedimentos, declaraciones, manifestaciones y demás documentos requeridos por las disposiciones fiscales y dar instrucciones para su formulación por parte de los contribuyentes y demás obligados, a excepción de las señaladas para la Administración General Jurídica de Ingresos.

Administración General de Auditoría Fiscal Federal. Entre otras, tiene las atribuciones siguientes: formular el plan general anual de fiscalización y establecer la política y los programas que deben seguir las administraciones Especial y locales de auditoría fiscal, y proponerlos, para aprobación superior, para las autoridades fiscales de las entidades federativas coordinadas, en materia de revisión de las declaraciones de los contribuyentes y los dictámenes del contador público registrado; visitas domiciliarias, auditorías, de inspecciones, de vigilancia, de reconocimiento aduanero derivado del mecanismo de selección aleatoria, y comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales, inclusive las aduanales; del embargo precautorio de mercancías extranjeras respecto de las cuales no se acredite la legal estancia en el país; los procedimientos aduaneros que se deriven del ejercicio de las facultades de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales; determinación conforme a la Ley Aduanera; resoluciones sobre la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas; destrucción de inventarios, autorización de la deducción de los pagos por el uso o goce temporal o por inversión de aviones y embarcaciones que no tengan concesión o permiso del gobierno federal para ser explotados comercialmente, así como de casas habitacionales por infracciones en todo lo concerniente a los impuestos, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y accesorios de carácter federal.

Administración General Jurídica de Ingresos. Es competente para establecer la política y los programas que deben seguir las administraciones especiales y las locales jurídicas de ingresos, proponerlos para aprobación superior, para las autoridades fiscales de las entidades federativas coordi-

nadas en materia de normas de operación; otorgamiento de franquicias y exenciones; regímenes temporales de importación y exportación; de criterios arancelarios; consultas; autorizaciones y prórrogas; de cobro coactivo de créditos fiscales en materia contenciosa fiscal; proponer, para aprobación superior y, en su caso, emitir el criterio que las unidades administrativas deberán seguir en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales, inclusive en tratados de doble tributación, intercambio de información, asistencia aduanera y asistencia jurídica en materia de impuestos, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios de carácter federal con excepción de los que estén señalados como de la competencia de otra secretaría de Estado.

III. UNIDADES ADMINISTRATIVAS REGIONALES DE CARÁCTER ADUANERO

Cada una de las administraciones generales contará con administradores a nivel regional, los cuales tendrán las siguientes facultades:

Proponer al administrador general del cual dependan, el programa operativo anual de las administraciones locales de su circunscripción territorial, su anteproyecto de presupuesto, y los de las citadas administraciones locales, así como proporcionar al administrador general la información en los avances del programa y en la ejecución del presupuesto.

Dirigir, supervisar y coordinar la operación y ejecución de los programas de las administraciones locales a que se refiere el párrafo anterior.

Asignar los recursos materiales y el cambio de adscripción del personal requerido por las administraciones locales de su circunscripción territorial, en el área que sea materia de su competencia.

Coordinarse con las autoridades fiscales de las entidades federativas para el correcto cumplimiento de los convenios y acuerdos de coordinación fiscal, en las materias de su competencia.

Realizar las establecidas en forma común para las direcciones y administraciones generales.

Informar a la Procuraduría Fiscal de la Federación de los hechos de que tengan conocimiento con motivo de sus actuaciones, que puedan constituir delitos fiscales o delitos de los servidores públicos de la Secretaría en el desempeño de sus funciones.

El administrador regional de aduanas tendrá las facultades señaladas en los párrafos anteriores referidos a las aduanas que se encuentran dentro

de su circunscripción territorial y a la jefatura regional de la policía fiscal que le corresponda.

El administrador regional de recaudación, además de las facultades previstas en los párrafos anteriores, tendrá facultad de revisar y consolidar la contabilidad de ingresos y movimiento de fondos de las oficinas recaudadoras y demás cuentadantes que le correspondan dentro de su circunscripción territorial, expedir las observaciones de glosa correspondientes, y proporcionar a la Administración General de Recaudación la información necesaria para la integración de la cuenta pública.

Las administraciones regionales de recaudación, de auditoría fiscal, jurídica de ingresos y de aduanas, se designan como: del noroeste, del norte-centro, del noreste, de occidente, golfo-pacífico, centro, sur y metropolitana.

Del administrador regional de Aduanas dependerán las aduanas y la jefatura regional de la policía fiscal de su circunscripción territorial.

La Administración General de Aduanas tendrá aduanas ubicadas conforme a lo establecido en el reglamento interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y con la circunscripción que al efecto se señale mediante el acuerdo del secretario.

IV. FUNCIONAMIENTO Y ORGANIZACIÓN ACTUAL³⁶

Compete a las aduanas, dentro de la circunscripción territorial que a cada una corresponda, en los términos, número, nombre y estructura que enseguida se menciona, ejercer las facultades siguientes:

I. Aplicar los programas de actividades referentes a la legislación que regula y grava la entrada al territorio nacional y la salida del mismo de mercancías y medios de transporte, el despacho aduanero y los hechos o actos que deriven de éste o de dicha entrada o salida, así como vigilancia del cumplimiento de las obligaciones respectivas, inclusive las establecidas por las disposiciones sobre recaudación, cobro coactivo, imposición de sanciones, así como a la contabilidad de ingresos y movimientos de fondos.

³⁶ Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, artículo 114, *Diario Oficial de la Federación*, 10 de junio de 1998.

II. Recibir de los particulares y, en su caso, requerir los avisos, pedidos, declaraciones, manifestaciones y demás documentos que conforme a las disposiciones legales aplicables deben presentarse ante la misma, así como certificar la declaración para el movimiento de cuentas aduaneras.

III. Exigir y vigilar el cumplimiento de las disposiciones que rigen el comercio exterior; resolver las solicitudes de autorización que conforme a la ley deban formularse durante el despacho; efectuar el almacenamiento y controlar las mercancías de comercio exterior, así como ejercer las facultades de las autoridades aduaneras en materia de abandono de las mismas.

IV. Habilitar horas de entrada, salida, maniobras y almacenamiento de mercancías de comercio exterior y medios de transporte; así como autorizar la distribución de las participaciones, conforme a lo dispuesto por la ley.

V. Aplicar las autorizaciones previas, franquicias, exenciones, estímulos fiscales y subsidios que sean otorgados por las autoridades competentes en la materia aduanera; constatar los requisitos y límites de las exenciones de impuestos al comercio exterior a favor de pasajeros, menajes, y resolver las solicitudes de abastecimiento de medios de transporte.

VI. Ordenar y practicar la verificación de mercancías en transporte.

VII. Controlar y supervisar las importaciones o internaciones temporales de vehículos y verificar sus salidas y retornos.

VIII. Ordenar y practicar la retención, persecución, embargo o secuestro de las mercancías de comercio exterior, incluidos los vehículos, o de sus medios de transporte; notificar el embargo precautorio de aquellas mercancías respecto de las cuales no se acredite su legal internación al país; así como remitir de inmediato las actas a la administración local de auditoría fiscal dentro de cuya circunscripción territorial se encuentra el lugar de los hechos. Sustanciar y resolver el procedimiento relacionado con la determinación provisional a que se refiere la Ley Aduanera, llevarla a cabo, así como notificarla.

IX. Realizar la inspección y vigilancia permanente en el manejo, transporte o tenencia de las mercancías de comercio exterior, en los lugares y en las zonas señaladas legalmente para ello.

X. Ejercer las facultades establecidas en forma común para las direcciones y administraciones generales.

XI. Sancionar las infracciones a las disposiciones legales materia de su competencia de que conozca al ejercer las facultades a que este precepto se refiere.

XII. Aceptar, previa calificación, las garantías que se otorguen respecto de impuestos al comercio exterior, derechos por servicios aduaneros, accesorios y aprovechamientos en materia de importación y exportación, debiendo remitir la garantía a la administración local de recaudación en cuya circunscripción territorial se encuentre la aduana.

XIII. Entregar a los interesados las mercancías objeto de una infracción a la Ley Aduanera y demás disposiciones fiscales, cuando dichas mercancías no estén sujetas a prohibiciones o restricciones y se garantice suficientemente el interés fiscal.

XIV. Aplicar la legislación aduanera y las convenciones internacionales para la devolución de vehículos y aeronaves materia de robo o disposición ilícita, mediante la realización de actos de comprobación, vigilancia y verificación en tránsito respectivos; proceder a la detención y secuestro de dichos vehículos o aeronaves y notificar al interesado el embargo precautorio, así como remitir de inmediato las actas a la administración local de auditoría fiscal dentro de cuya circunscripción territorial se encuentre la aduana, para que ejerza sus facultades, y realice el control y custodia de dichos vehículos.

XV. Informar a la unidad administrativa de la Secretaría que corresponda, de los hechos de que tenga conocimiento que puedan constituir delitos fiscales o delitos de los servidores públicos de la Secretaría en el desempeño de sus funciones.

XVI. Coordinarse con las demás unidades administrativas regionales de la Secretaría, con las autoridades de las entidades federativas y de los municipios, y con las dependencias del gobierno federal para el mejor desempeño de sus funciones.

XVII. Ordenar y practicar inspecciones, vigilancias, así como los demás actos que establezcan las disposiciones fiscales para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos al comercio exterior y de reglas de origen contenidas en los tratados internacionales; ordenar y practicar la verificación de aeronaves y embarcaciones

para comprobar su legal estancia en el país; imponer multas por el incumplimiento o el cumplimiento extemporáneo a los requerimientos que formule en los términos de esta fracción; expedir credenciales o constancias de identificación del personal que autorice para la práctica de las inspecciones, vigilancias o demás actos antes mencionados.

XVIII. Revisar los pedimentos y demás documentos presentados por los contribuyentes para importar o exportar mercancías, y determinar las contribuciones y multas de que tengan conocimiento con motivo de la revisión practicada en los términos de esta fracción.

XIX. Dirigir y operar la sala de servicios aduanales de pasajeros del país en vuelos internacionales, establecida dentro de su circunscripción territorial, respecto a la entrada al territorio nacional y la salida del mismo de mercancías y medios de transporte; el despacho aduanero y los hechos o actos que deriven de éste o de dicha entrada o salida, así como la vigilancia del cumplimiento de las obligaciones respectivas, inclusive las establecidas por las disposiciones sobre recaudación, cobro coactivo, imposición de sanciones, contabilidad de ingresos y movimiento de fondos.

XX. Aplicar en las materias de su competencia, las reglas generales y los criterios establecidos por la Administración General Jurídica de Ingresos respecto de impuestos, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios de carácter federal.

XXI. Programar y ejecutar los programas de desarrollo y capacitación del personal que tenga adscrito.

Las aduanas con competencia territorial en las franjas fronterizas y zonas libres del país estarán facultadas para autorizar, controlar y supervisar las importaciones o internaciones temporales de vehículos.

V. LAS ADUANAS NACIONALES

El número, nombre y ubicación de las aduanas es el que en seguida se señala:

- 1) A.R.A. Noroeste
- 2) A.R.A. Norte-centro
- 3) A.R.A. Noreste
- 4) A.R.A. Occidente

- 5) A.R.A Golfo-Pacífico
- 6) A.R.A Sur
- 7) A.R.A Centro
- 8) A.R.A Metropolitana
- 9) Acapulco, Guerrero
- 10) Aeropuerto Internacional de la Cd. de México
- 11) Agua Prieta, Sonora
- 12) Aguascalientes, Aguascalientes
- 13) Altamira, Tamaulipas
- 14) Camargo, Tamaulipas
- 15) Cancún, Quintana Roo
- 16) Cd. Acuña, Coahuila
- 17) Cd. del Carmen, Campeche
- 18) Cd. Hidalgo, Chiapas
- 19) Cd. Juárez, Chihuahua
- 20) Cd. Miguel Alemán, Tamaulipas
- 21) Chihuahua, Chihuahua
- 22) Coatzacoalcos, Veracruz
- 23) Colombia, Nuevo León
- 24) Ensenada, Baja California
- 25) Guadalajara, Jalisco
- 26) Guaymas, Sonora
- 27) La Paz, Baja California Sur
- 28) Lázaro Cárdenas, Michoacán
- 29) Manzanillo, Colima
- 30) Matamoros, Tamaulipas
- 31) Mazatlán, Sinaloa
- 32) Mexicali, Baja California
- 33) México, D. F.
- 34) Monterrey, Nuevo León
- 35) Naco, Sonora
- 36) Nogales, Sonora
- 37) Nuevo Laredo, Tamaulipas
- 38) Ojinaga, Chihuahua
- 39) Piedras Negras, Coahuila
- 40) Progreso, Yucatán
- 41) Puebla, Puebla

- 42) Puerto Palomas, Chihuahua
- 43) Querétaro, Querétaro
- 44) Reynosa, Tamaulipas
- 45) Salina Cruz, Oaxaca
- 46) San Luis Río Colorado, Sonora
- 47) Sonoyta, Sonora
- 48) Subteniente López, Chetumal, Quintana Roo
- 49) Tampico, Tamaulipas
- 50) Tecate, Baja California
- 51) Tijuana, Baja California
- 52) Toluca, Estado de México
- 53) Torreón, Coahuila
- 54) Tuxpan, Veracruz
- 55) Veracruz, Veracruz.

El secretario de Hacienda y Crédito Público, de conformidad con lo dispuesto por la Ley Aduanera, señalará la circunscripción territorial de cada una de las aduanas y establecerá o suprimirá las secciones aduaneras correspondientes. Las unidades administrativas citadas podrán estar en el municipio que corresponda a la ciudad que identifique la aduana, en cualquiera de los municipios colindantes, así como en el aeropuerto internacional o en el puerto que corresponda a esa ciudad. Tratándose de la ciudad de México, las aduanas podrán estar ubicadas en el Distrito Federal o en cualquiera de los municipios que forman su área conurbada.

Cada aduana estará a cargo de un administrador, del que dependerán los subadministradores de la aduana “1” y “2”; el jefe de la policía fiscal federal de la aduana, los inspectores, verificadores, notificadores, agentes de la policía fiscal y el personal que las necesidades del servicio requiera.

En síntesis, el sujeto activo en nuestro derecho tributario aduanero es el Ejecutivo Federal, a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de la cual derivan las aduanas como simples unidades administrativas regionales sin autonomía ni poder tributario alguno. Son algo así como las ventanillas físicas del tráfico internacional de mercancías, sin facultades resolutorias de ningún tipo.

VI. DE LOS SUJETOS PASIVOS

Como todo vínculo jurídico específico, en este caso los sujetos pasivos son contribuyentes que realizan actos que caen en la hipótesis establecida en la ley aduanera (párrafo segundo del artículo 1).

Para el derecho comparado se trata de importadores, personas que en su nombre importan mercancías y de exportadores, personas que en su nombre exportan mercancías.

Es decir, que introduzcan mercancías o que extraigan mercancías al o del territorio aduanero de un país.

Nuestra ley es más práctica y enumera los sujetos pasivos. Así, tenemos

- propietarios;
- poseedores;
- destinatarios;
- remitentes;
- apoderados;
- agentes aduanales;
- depositarios;
- transportista o porteador;
- o cualquiera otra persona que tenga intervención en la introducción, extracción, custodia, almacenaje, manejo, tenencia de las mercancías.

Estos sujetos pasivos responden en diversos grados de responsabilidad ante el pago del tributo aduanero, y en su oportunidad al efecto volveremos sobre este particular.

De más está en reiterar que la calidad del importador y exportador nada tiene que ver con la propiedad posesión de las mercancías.

Para efectos tributario-aduaneros basta la disponibilidad y capacidad de traslado de un territorio aduanero a otro, para que nazca la obligación tributaria aduanera respectiva.

Lo anterior es congruente con los nuevos métodos de valoración aduanera de la OMC, que contempla las relaciones mercantiles entre distintos territorios aduaneros, como comodatos, arrendamientos, consignaciones, donde no hay compraventa internacional, pero hay una operación de comercio exterior.

VII. PERSONAS LEGITIMADAS PARA PROMOVER EL DESPACHO ADUANERO

Según el *Manual de procedimientos de operación aduanera* (agosto de 1992) los usuarios legitimados para actuar ante la aduana son:

- 1) agente aduanal adscrito a la aduana de que se trate;
- 2) persona física o moral que promueva por conducto de apoderado aduanal;
- 3) agente o apoderado aduanal autorizado para actuar ante aduanas distintas a la de su adscripción en los términos del artículo 161 de la Ley Aduanera, y
- 4) agente o apoderado aduanal que promueve el régimen de tránsito interno ante la aduana distinta a la de su adscripción, o agente aduanal que promueve el régimen de tránsito internacional ante aduana distinta a la de su adscripción.³⁷

³⁷ Vallejo, Virgilio, *Derechos y obligaciones de los agentes aduanales*, México, edición del autor, 1994, p. 150.

CAPÍTULO QUINTO

LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA ADUANERA

I. Introducción	67
II. Elementos de la relación jurídica aduanera	68
III. Características de la relación jurídica aduanera	70
IV. Contenido de la relación jurídica aduanera	71
V. La obligación tributaria aduanera. Concepto y definición	74
VI. Fuentes de la obligación tributaria aduanera	75
VII. El nacimiento de la obligación tributaria aduanera. El hecho generador	76
VIII. Elementos del hecho generador	78
IX. Los presupuestos de hecho en materia aduanera	79
X. Determinación de la obligación tributaria aduanera	92
XI. El aforo aduanero. Concepto y definición	100
XII. El aforo aduanero en el marco del Convenio de Kyoto	109
XIII. Extinción de la obligación tributaria aduanera	115

CAPÍTULO QUINTO

LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA ADUANERA

I. INTRODUCCIÓN

La relación jurídica aduanera

Se ha definido la “relación jurídica tributaria” como: “la relación integrada por los correlativos derechos y obligaciones emergentes del ejercicio del poder tributario, que alcanzan al titular de éste, por una parte, y a los contribuyentes y terceros por otra”.³⁸

Cuando esa vinculación se da entre el Estado, detentador del *jus imperium*, y la persona que interviene en un tráfico internacional de mercancías, objeto de una operación de comercio exterior, la relación jurídica adquiere una connotación aduanera (paso de las mercancías por las fronteras aduaneras) y se denomina “relación jurídica aduanera”.

De inmediato se advierte que la relación aduanera sólo la hemos catalogado de “jurídica”, ya que en materia aduanera la existencia de un tributo, especialmente el impuesto, no es vital para que exista dicha relación entre el Estado y la persona que interviene en el tráfico internacional.

En efecto, en el ingreso de mercancías en regímenes suspensivos o liberatorios de impuestos hay una serie de derechos y obligaciones entre el Estado y el transportista que no implican el pago de tributos aduaneros.

El hecho de registrar una importación de carnes en canal en la Secretaría de Agricultura, Ganadería y Desarrollo Rural implica ya, vinculación entre el Estado y el eventual importador, que no obliga aún al pago de tributos aduaneros.

³⁸ Fonrouge Giuliani, Carlos, *Derecho financiero*, 3ª ed., Buenos Aires, Depalma, 1982, p. 314.

Así, pueden darse innumerables ejemplos de vinculación aduanera no tributaria, y por ello el profesor Ildefonso Sánchez ha sido categórico al afirmar “lo que caracteriza la relación aduanera y la distingue, por tanto, de las relaciones tributarias es que, en éstas, la existencia de un tributo es condición, no se da”.³⁹

Otra característica de la relación aduanera que la distingue de la relación jurídica tributaria es que

[...] para que la relación aduanera exista es preciso que existan dos estados, o cuando menos, dos territorios y dos sistemas económico-jurídico distintos aplicables a estos territorios, así como la posibilidad de que las cosas pasen de un sistema a otro. En otros términos es preciso, al menos, una estructura dualista.⁴⁰

II. ELEMENTOS DE LA RELACIÓN JURÍDICA ADUANERA

Como toda vinculación jurídica entre personas, la relación aduanera tiene sus elementos típicos que a continuación analizaremos someramente:

1. Sujeto

Ya al hablar de relación damos a entender, por lo menos, la existencia de dos sujetos vinculados entre sí: el Estado, como titular de los derechos que ejerce con base en su *jus imperium*, y los particulares, que a su vez se relacionan con la mercancía cuyo cruce por las fronteras aduaneras origina generalmente la relación jurídica aduanera.

Algunos hablan en la relación aduanera de sujetos activo y pasivo; nosotros reservamos esta expresión, como se verá más adelante, para los sujetos de la obligación tributaria, donde siempre habrá un acreedor y un deudor.

³⁹ Sánchez González, Ildefonso, “La singularidad del derecho aduanero”, *Revista de Técnicas Aduaneras, Comercio Exterior y Transportes*, Madrid, núms. 334-335, Promotora de Publicaciones, 1984.

⁴⁰ Muñoz García, Fernando, “Introducción al derecho aduanero”, *Revista de Aduanas*, Madrid, núms. 252-263, Promotora de Publicaciones, cap. II.

En cambio, en la relación aduanera, ambas partes, Estado y particular, pueden llegar a ser activos y pasivos a la vez, puesto que en dicha relación nacen recíprocos derechos y obligaciones.

2. Objeto

El objeto de la relación aduanera no es otro que las mercancías que cruzan las fronteras aduaneras como parte de un tráfico internacional.

Somos enfáticos en afirmar que no constituye objeto de la relación aduanera cualquier mercancía que cruza la frontera, sino la mercancía objeto del tráfico internacional.

Cuando hablamos de tráfico internacional, hablábamos de embarcadores, transportistas, consignantes, consignatarios.

Excluimos, conforme lo dicho, toda mercancía que cruce la frontera por fuerza mayor o caso fortuito, ya que no persigue una finalidad de comercio exterior.

Ahora bien, la mercancía deberá tener una naturaleza jurídica especial, según sea el tráfico internacional de que se trate. Así, en la importación, el objeto de la realización aduanera será la mercancía procedente del exterior que cruza la frontera, y en la exportación, por ejemplo, el objeto lo será la mercancía nacional o nacionalizada que cruza la frontera con destino al exterior.

3. Causa

El profesor Ildefonso Sánchez dice que la causa en la relación aduanera está constituida por el cambio de la situación jurídica de la mercancía a raíz de su utilización de un territorio diferente al que se encontraba. Por ejemplo, una mercancía procedente de un país vecino, donde tenía el “estatus de nacional”, que se introduce en nuestro país con el “estatus de extranjera”, y que para ser usada y consumida debe adquirir el “estatus de nacionalizada” a través del pago de los gravámenes aduaneros.⁴¹

⁴¹ Sánchez González, Ildefonso, *op. cit.*

4. Norma

La norma que rige la relación aduanera está constituida por todas las leyes y reglamentos que legislan sobre el tráfico internacional de mercancías, principalmente los códigos aduaneros y el arancel o tarifa aduanera. Lo que no excluye, evidentemente, otras formas que tienen relación con la administración, la política y las técnicas aduaneras.

Una característica de estas normas es su universalidad, ya que emanan, la gran mayoría de ellas, de organismos internacionales de los cuales forman parte una gran cantidad de países (convenios internacionales sobre Valor, el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, la Organización Mundial de Comercio [OMC], el Convenio de Kyoto sobre Regímenes Aduaneros, etcétera).

III. CARACTERÍSTICAS DE LA RELACIÓN JURÍDICA ADUANERA

Podemos señalar como las características más tipificantes de la relación jurídica aduanera las siguientes:

a) Es de derecho público

La presencia del Estado como uno de los sujetos la caracteriza como tal, sobre todo cuando la participación del Estado no lo es como sujeto privado, sino en su calidad de poseedor de *jus imperium*.

b) Es una relación doblemente real

La presencia de las mercancías y el territorio aduanero originan los derechos y obligaciones recíprocas con ocasión de la entrada o salida de la mercancía del territorio aduanero.

c) Sus situaciones son inmutables y universales

Las calidades jurídicas obtenidas por las mercancías con ocasión de su paso por las fronteras aduaneras, y su respectiva nacionalización, les confieren una naturaleza inmutable en el sentido que la mercancía que se na-

cionaliza adquiere esta calidad permanente, y la que se envía al exterior se desnacionaliza, por así decirlo, permanentemente.

La naturaleza jurídica de una mercancía nacional o extranjera lo es para todo el mundo, y el ingreso o salida de la mercancía debe someterse, en todos los países, a las tramitaciones necesarias para el despacho aduanero de ese tipo de mercancías.

Lo anterior tiene mucha importancia en los grupos de integración aduanera, tales como la Unión Aduanera, el Mercado Común, el TLCAN, etcétera, donde las mercancías de la región tendrán una misma naturaleza jurídica aunque pasen de un país a otro, y las mercancías de terceros países serán mercancías extranjeras para todos los países miembros del grupo regional.

IV. CONTENIDO DE LA RELACIÓN JURÍDICA ADUANERA

El profesor Fernando Muñoz García⁴² resume el contenido de la relación aduanera expresando que ésta se desglosa en titularidades, derechos, deberes, facultades, cargas y situaciones jurídicas, y, a vía de ejemplo, señala:

A) Derechos

1. El derecho a introducir o a extraer definitivamente, para ser consumidas, las mercancías en o del territorio aduanero.
2. El derecho a introducirlos o extraerlos de manera temporal, para fines diversos.
3. El derecho a introducirlos o extraerlos de una zona de tratamiento aduanero especial (TLCAN).

B) Obligaciones

1. La de presentar la mercancía en la aduana (obligación positiva).
2. La de no realizar las operaciones aduaneras por las aduanas que no estén habilitadas (obligación negativa).

⁴² Muñoz García, F., *op. cit.*

3. La de no mover la mercancía del recinto aduanero sin permiso de la aduana (obligación negativa).
4. La de pagar los derechos de aduanas (obligación de dar).
5. La de conducir las mercancías al almacén de la aduana.
6. La de abrir los bultos y todos los espacios ocultos.
7. La de retirar las mercancías del recinto aduanero una vez que han sido pagados los derechos.
8. La de reexportar las mercancías importadas temporalmente (obligaciones de hacer).
9. La de pagar los derechos.
10. La de abonar los gastos de descarga, acarreo, depósito, reconocimiento y otros.
11. La de destruir las mercancías que resultan prohibidas (obligaciones materiales).
12. La de presentar la declaración aduanera (obligación formal).

C) *Facultades*

En cuanto a las facultades, éstas son varias, y debemos decir que antes que facultades son derechos que acompañan accesoriamente a determinadas obligaciones. Por ejemplo:

1. La facultad de elegir un destino aduanero.
2. La de pedir el despacho de las mercancías en el momento que más convenga al importador dentro del plazo que pueden permanecer en el recinto aduanero.
3. La de elegir entre el pago de los derechos o la reexportación, en el caso de ciertas mercancías importadas temporalmente.
4. La de elegir entre el pago de los derechos o el abandono de la mercancía.

D) *Cargas*

También, como resultado de la relación aduanera, surgen o se generan cargas, es decir, deberes que acompañan de modo accesorio el ejercicio de un derecho por parte del sujeto. Por ejemplo:

1. La obligación de importar o exportar las mercancías por las aduanas habilitadas.

2. La obligación de solicitar de la aduana un cambio de régimen aduanero dentro del plazo hábil y por el procedimiento establecido.

3. La obligación de no vender o destinar a ciertos usos, mercancías cuya importación se ha realizado con exención tributaria, sea en razón de la persona, de su destino o de su finalidad.

Tenemos, entonces que, como consecuencia del ordenamiento jurídico-aduanero, surgen varios derechos, obligaciones, cargas y facultades para una misma mercancía y un mismo territorio. Y ellas van a estar no sólo a cargo del importador o exportador, sino a cargo de una gran variedad de personas que el único punto en común que tienen es la cosa; por ejemplo: los dueños, conductores, consignatarios, remitentes, depositarios, etcétera.

En el tráfico internacional de mercancías las obligaciones y derechos se generan en el momento mismo en que las mercancías cruzan la frontera aduanera, pues en ese momento se produce la vinculación entre los sujetos de la relación aduanera que de ese acto emana.

Recordemos que los intervinientes en el tráfico se comprometen a que:

1) El paso de las mercancías debe realizarse por los puntos o sitios habilitados.

2) Al momento del cruce de las mercancías, éstas deben ser declaradas a la aduana en el tiempo, lugar y forma que señalen los reglamentos.

3) La mercadería debe dirigirse a la aduana de su destino por las vías o rutas legales.

4) Las mercaderías que se entreguen a la aduana de destino lo serán en el lugar, tiempo y forma que señalen los reglamentos.

Por su parte, el Estado se compromete a realizar todas las operaciones aduanero-portuarias necesarias para agilizar el paso aduanero de las mercancías, tales como:

a) El Estado debe informar todo lo relativo a las normas legales y reglamentarias vigentes para someter a la mercadería el destino aduanero deseado (publicidad).

b) La administración aduanera deberá absorber toda consulta que se le pida referente a los gravámenes aduaneros, clasificación y valoración de las mercancías.

c) El Estado deberá acceder, si lo solicita el interesado, a las operaciones aduaneras de reexportación, transbordo, reembalaje, división, retiro de muestras, corte o perforaciones de mercaderías, etcétera.

d) La administración aduanero-portuaria deberá recibir en depósito la mercancía objeto del tráfico.

e) El Estado deberá indemnizar por la pérdida o deterioro de las mercancías durante su depósito, etcétera.

V. LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA ADUANERA. CONCEPTO Y DEFINICIÓN

La relación jurídica que surge con el cruce de mercancías a través de las fronteras aduaneras puede eventualmente transformarse en “tributaria” cuando entre las obligaciones emergentes de dicha relación existe la de pagar un impuesto.

La doctrina denomina a esta obligación como “tributaria aduanera”, y la podemos definir como aquella que conmina al importador (o exportador, en su caso) a entregar al Estado una suma de dinero por concepto de impuesto por haber asumido la calidad de deudor de dicho tributo al acaecer el hecho generador previsto en la ley para el nacimiento de esta obligación.

Características

Como características básicas de la obligación tributaria aduanera podemos señalar las siguientes:

a) Como obligación tributaria es una obligación *ex lege*, esto es, se origina y reconoce como única fuente a la ley;

b) Es una obligación de dar, puesto que consiste en entregar una suma de dinero;

c) Es una obligación personal, puesto que impone un deber a la persona (sujeto pasivo) al margen de la cosa. La cosa interviene en el nacimiento y determinación de la deuda, pero una vez que ésta ha nacido se

independiza de la cosa, hasta el punto de que su destrucción o perecimiento no implica la extinción de la obligación;

d) Es una obligación ambulatoria, puesto que va pasando a todos aquellos que sucesivamente toman posesión de la mercancía mientras ésta se encuentra bajo potestad de la aduana;

e) Es una obligación directa, solidaria o subsidiaria, según que el obligado al pago sea el sujeto pasivo, el responsable solidario o el subsidiario;

f) Es una obligación autónoma, su determinación es única y no puede realizarse conjuntamente con otros tributos, y

g) Nace al efectuarse el hecho generador previsto por la ley para su nacimiento.

VI. FUENTES DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA ADUANERA

Entendemos por fuente de la obligación el acto o hecho que la origina.

En el campo del derecho privado, la doctrina se divide entre aquellos fieles al Código de Napoléon que reconocen como fuentes de las obligaciones al contrato, cuasicontrato, delito, cuasidelito y la ley, y los que sólo reconocen como única fuente a la ley y al contrato.

Hoy en día surgen, cada día con más peso, aquellos que reconocen una única y exclusiva fuente: la ley, todo lo demás existe (delito, contrato, etcétera) porque la ley lo consiente.

En materia tributaria no hay duda alguna al respecto; existe una sola fuente y ésta es la ley.

Sin embargo, siendo la ley una regla general y abstracta, ésta necesita indicar, además, la situación que debe darse para que su impersonal mandato impacte en un sujeto determinado y lo eleve a la calidad de obligado.

Gulianni Fonrouge, sobre este particular, nos dice: “[...] no creemos dudoso que ello ocurre al producirse la situación o presunto de hecho (*tatbestand, fattispecie*), adoptado por la ley como determinante de la tributación [...]”⁴³

Es decir, la ley no es suficiente para generar la obligación tributaria; debe, además de crearla *in abstracto*, indicar qué debe suceder en la práctica para que la obligación surja válida en determinado lugar, tiempo y afecte a una persona también especialmente determinada.

⁴³ Fonrouge, Gulianni Carlos, *op. cit.*

Por tanto, podemos distinguir entre una fuente mediata representada por la ley, y una fuente inmediata, representada por el hecho generador.

VII. EL NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA ADUANERA. EL HECHO GENERADOR

La situación descrita por el legislador, que al darse en el mundo fenomenológico originará el nacimiento de la obligación tributaria aduanera y que nos indicará “dónde y cuándo nació”, “quién y cuánto adeuda”, ha sido denominada por la doctrina de diversas formas, entre otras:

“Situaciones de hecho”; “circunstancias de hecho”, “soporte fáctico” (terminología que surge de la doctrina alemana y específicamente de la expresión *Tatbestand*).

“*Presupuesto di facto*”, “*fattispecie tributaria*”, “situación jurídica tributaria”, “situación base” (doctrina italiana).

“Hecho imponible” (Dino Jarach y la doctrina española).

“*Fait generateur*” y “*fatogrador*” (la doctrina francesa y brasileña, respectivamente).

Pues bien, pródigos han sido los autores al definir el hecho generador de la obligación tributaria; nosotros nos limitaremos a transcribir la definición del Modelo de Código Tributario que en su artículo 37 nos dice: “El hecho generador es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación.”

La definición es clara y además reconoce que la ley no basta por sí sola para crear la obligación; es necesario establecer el presupuesto que deberá darse para que la obligación nazca.

Es importante resaltar las dos fases que se advierten en todo hecho generador: la fase abstracta y la fase material.

Llamamos “fase abstracta” a la definición legal de derecho generador; a la situación descrita y no a la situación producida.

En efecto, en la génesis de la obligación tributaria el legislador selecciona un hecho, un presupuesto, una hipótesis, una circunstancia que originará al acaecer el nacimiento de la obligación.

Una vez seleccionado el hecho, éste se describe en la norma jurídica tributaria (penalmente diríamos se tipifica).

Esta descripción es la fase abstracta, teórica, hipotética, condicional del hecho generador.

La doctrina llama a esta fase “presupuesto de hecho”, “hipótesis de incidencia”, “*fattispecie abstracta*”, etcétera, y todas las denominaciones que indican su carácter eventual.

Luego de esta descripción legal viene la realización, concreción, materialización del presupuesto de hecho de la circunstancia hipotética en el mundo material, y recién entonces nace la obligación tributaria.

Por tanto, debemos distinguir entre los indistintamente llamados:

- presupuesto y hecho práctico real;
- definición abstracta y realización concreta;
- hipótesis de incidencia y hecho generador;
- *fattispecie* abstracta y *fattispecie* concreta;
- descripción legal y materialización.

Estas dos fases del hecho generador de la obligación tributaria son muy familiares a lo que sucede en el derecho penal cuando su código describe o tipifica un delito.

En efecto, el legislador penal describe una conducta típica, antijurídica y culpable; por ejemplo, introducir clandestinamente al país mercancía procedente del exterior.

Esta descripción no basta para configurar el delito. Debe darse en la práctica la circunstancia descrita por el legislador. En el ejemplo, una persona determinada debe proceder a ingresar clandestinamente las mercancías al país, y recién entonces se configura el delito.

Tan similar es esta situación con la tipificación de un delito, que la doctrina alemana no tuvo necesidad de encontrar una denominación especial para el hecho generador, y lo llamó *Tatbestand*, expresión acuñada por el penalista Ernest von Beling, padre de la tipicidad en el derecho penal.⁴⁴

Aprovechando la expresión “no hay delito sin tipo” (*keine verbrechen ohne tatbestand*) podemos decir: “[...] no hay obligación sin materialización de la descripción legal”.

⁴⁴ Von Beling, E., *La doctrina del delito tipo*, Buenos Aires, Depalma, 1984.

VIII. ELEMENTOS DEL HECHO GENERADOR

En su oportunidad dijimos que la descripción legal del hecho generador debe señalar los elementos necesarios que nos indiquen cuándo y dónde nació la obligación tributaria y quién es el deudor y cuánto adeuda.

Estos elementos son los siguientes:

- elemento material u objetivo del hecho generador;
- elemento subjetivo del hecho generador;
- elemento espacial del hecho generador;
- elemento temporal del hecho generador, y
- elemento cuantitativo del hecho generador.

a) Elemento material u objetivo del hecho generador

El elemento material u objetivo del hecho generador lo constituye su fase abstracta, su descripción legal, su presupuesto de hecho.

En la definición de hecho generador del Modelo de Código Tributario está descrita como: “[...] el presupuesto establecido por la ley [...]”.⁴⁵

El legislador debe tener especial cuidado en la descripción del presupuesto de hecho o hipótesis de incidencia, ya que el hecho generador sólo será válido y generará la obligación tributaria “[...] si el hecho concreto, ocurrido *hic et nunc*, en el mundo fenoménico, como acontecimiento fáctico, sensible, palpable, concreto, material, aprehensible y que corresponde a la imagen abstracta que de él hace la ley”.

El doctor Geraldo Ataliba, en un artículo sobre temas tributarios (mejoramiento del sistema jurídico tributario), nos dice sobre este particular:

[...] se impone que el legislador adopte fórmulas simples, claras y objetivas en la elaboración de las leyes [...] así, la ley debe explicar con precisión, en lenguaje directo, cuál es el hecho que si ocurre y cuándo ocurre, da origen a la obligación tributaria [...]

Lamentablemente, en materia aduanera, algunas legislaciones son bastante deficientes en la descripción del presupuesto de hecho y ello origina

⁴⁵ Ataliba, Geraldo, “Hipótesis de incidencia tributaria”, *Revista de los Tribunales*, 2a. ed., São Paulo, 1987, p. 48.

una serie de trastornos en la determinación del impuesto y su consecuente recaudación.

IX. LOS PRESUPUESTOS DE HECHO EN MATERIA ADUANERA

La doctrina aduanera ha sido pródiga en recomendar diferentes manifestaciones del hecho generador. Sin embargo, autores más actuales, entre otros Ildefonso Sánchez y Antonio Márquez y Márquez, han refundido estas teorías en tres grandes grupos:⁴⁶

1. *Teoría del paso o del cruce*

Los más fieles representantes de esta teoría son Giannini, Lepri, Fonrouge, Gómez de Souza, Berliri y otros.

Esta teoría selecciona el hecho físico o material del ingreso de las mercaderías al territorio aduanero como generador del impuesto de aduanas.

Lepri, al respecto, establece:

El Estado adquiere la facultad de imponer al tributo aduanero en el momento en que las mercancías atraviesan la línea aduanera, adquiriendo así mismo la facultad de limitar la disponibilidad de las mismas, de ejercitar el derecho de retención y de imponer limitaciones idóneas para garantizar el pago de la deuda tributaria.

La doctrina precedente ha sido criticada por la ambigüedad de su postulado, en cuanto no estipula la modalidad del cruce y la finalidad de las mercancías que se introducen al territorio aduanero.

En efecto, al sostener la teoría de que el simple cruce de la mercancía por las fronteras aduaneras genera el nacimiento de la obligación tributaria, sin especificar la modalidad del cruce, está considerando también como generadora de obligación de pagar impuesto las mercancías que se introducen clandestinamente; es decir, las mercaderías de contrabando, lo que es evidentemente un absurdo, ya que sería inmoral que el Estado gravara con impuesto la comisión de delitos; por otro lado, se sabe que el con-

⁴⁶ Los tres grandes grupos han sido extraídos de una clasificación efectuada por I. Sánchez en su artículo sobre "El hecho imponible del impuesto aduanero", *Revista Aduanas*, Madrid, núm. 174, julio de 1968.

trabando es un fenómeno penal y no tributario, y que al producirse escapa del instrumental tributario para caer al instrumental del derecho penal.

Esta teoría es criticada, además, por no especificar la finalidad del ingreso de la mercancía al territorio aduanero. En efecto, sabemos que lo que se grava es la importación, entendiendo por tal la introducción legal de mercancías procedentes del exterior para su uso o consumo definitivo en el país. Conforme lo anterior, no se explica por qué se obligaría a pagar impuestos a las mercancías que se introducen al país temporalmente o transitoriamente, y que no tienen, evidentemente, el destino de un uso o consumo definitivo en el país.

Esta última crítica se ha contrarrestado manifestando que existe en estos casos nacimiento de obligación, pero ésta no es de dar una suma de dinero, sino de hacer o no hacer determinados actos con respecto a la mercancía ingresada, por ejemplo, bajo el régimen de la importación o admisión temporal.

En efecto, entendemos por importación temporal, la introducción legal de mercancías procedentes del exterior, por un tiempo y con una finalidad determinada, destinadas a ser reexportadas al exterior en el plazo indicado por la ley, sin experimentar modificación alguna en su naturaleza merciológica.

Entonces, imaginemos a un nacional de un país vecino que introduce al país un vehículo de su propiedad, en admisión temporal, con la finalidad de hacer turismo, para luego retornar al exterior en el plazo establecido por la ley.

La teoría sostiene, en este caso, que la obligación no es de pagar el impuesto de importación; la obligación nacida es retornar con el vehículo al país de su origen dentro del plazo, no modificar la naturaleza merciológica del vehículo y ocupar el automóvil personalmente y en viajes de placer.

Posteriormente, al analizar los elementos temporal y espacial de la obligación, veremos otros vacíos e incongruencias de esta teoría.

2. Teoría de la declaración al consumo

Otro grupo de autores, destacándose entre ellos Alessi, Cutrera, Vandoni, Sánchez González, etcétera, han seleccionado como situación generadora de la obligación tributaria aduanera la presentación de la declaración de importación para el uso o consumo definitivo.

Si el régimen gravado es la introducción de mercancías para su uso o consumo definitivo en el territorio aduanero nacional, parece obvio que el hecho generador del impuesto de importación se produzca cuando el interesado manifiesta expresamente y por escrito esa intención de ingresar una mercancía con la finalidad señalada.

Esta teoría por fácil materialización del hecho generador es la que ha tenido más adeptos en la doctrina y en las legislaciones aduaneras. Sin embargo, se le han formulado algunas fundadas críticas.

La primera de ellas surge cuando nos hacemos esta pregunta: ¿se realiza el hecho generador cuando la declaración es rechazada por la administración? La lógica nos indica que al rechazarnos la solicitud de importación, se nos está impidiendo despachar al consumo la mercadería, y en ese caso, es obvio que no podría existir obligación tributaria, pues el hecho generador (presentación de la declaración o pedimento) no se materializó.

Parte de la doctrina ha estimado que la teoría sería más práctica y lógica si se agregara el elemento “aceptación” de la declaración por parte de la administración tributaria aduanera.

Otro inconveniente de esta teoría tiene relación con la siguiente situación: ¿qué sucedería si al despachar las mercancías éstas han desaparecido o se encuentran totalmente destruidas?

El problema precedente, en principio y de conformidad con la doctrina, no tendría solución, ya que la obligación ha nacido al aceptar la administración la declaración de importación.

Sin embargo, como sería una gran injusticia exigir el pago de gravámenes aduaneros por mercancías perdidas o sensiblemente deterioradas, la solución encontrada ha sido recomendar a los gobiernos que en dichos casos no exijan los impuestos, o si éstos hubiesen sido percibidos, se proceda a su devolución.⁴⁷

3. Teoría de la nacionalización

Esta teoría tiene como sus más eximios adeptos al tributarista italiano Maffessoni, su creador, y los españoles Guasp Delgado y Cortés Domínguez.

⁴⁷ Recomendación de 5 de diciembre de 1962 del Consejo de Cooperación Aduanera de Bruselas.

Puede resumirse esta teoría expresándose que si lo gravado es la importación y ésta es la introducción legal de mercancías procedentes del exterior para el uso y consumo de la mercancía en el país, el hecho generador debe estar representado por alguna circunstancia o situación que permita ese uso o consumo definitivo, porque ésa es la finalidad de la importación, y esa posibilidad de uso o consumo definitivo es precisamente lo gravado.

Cortés Domínguez, fundamentando la lógica de esta teoría, se preguntaba si el cruce de la mercancía por las fronteras aduaneras permitirá el uso o consumo definitivo de ella. Como la respuesta es negativa, expresaba que ese cruce no podría ser generador del impuesto de importación.

Luego se preguntaba si la presentación y aceptación de la declaración de importación permitía el uso o consumo definitivo de la mercancía. Como la respuesta también es negativa, expresaba que tampoco ese hecho podía generar el impuesto de importación.

Entonces, ¿cuándo puedo realmente usar y/o consumir definitivamente las mercancías procedentes del exterior? Se responde: cuando retiro la mercancía del control aduanero, y eso sólo es procedente cuando la mercancía ha sido nacionalizada a través del pago de la totalidad de los impuestos aduaneros.⁴⁸

La teoría es de una lógica tan clara, que llama la atención que no haya ganado más adeptos. Hoy por hoy, al parecer sólo Grecia contempla esta teoría, puesto que según su legislación, el hecho generador se produce al momento del levante de las mercancías, esto es, del retiro de las mercancías de los recintos aduaneros.

b) Elemento subjetivo

El profesor Dino Jarach dice que hay ciertas normas de derecho positivo en que la materia imponible está vinculada con el sujeto pasivo por disposición de la ley que lo señala en forma exclusiva. Por ejemplo, el impuesto sustantivo para sociedades de capital, donde de la definición del hecho imponible fluye su sujeto pasivo, al decir: “las sociedades de capital están sometidas a impuesto por su capital y reservas libres”. Como

⁴⁸ Cortés Domínguez, M., “Introducción al derecho aduanero”, *Revista Aduanas*, Madrid, núm. 160, 1967.

puede apreciarse, el sujeto pasivo forma parte de la definición objetiva de la materia imponible.

En materia aduanera lamentablemente no se da esta posibilidad, puesto que la ley se limita a describir la materia imponible sin indicar a su sujeto pasivo.

En efecto, la tarifa aduanera, o arancel aduanero, no establece que el importador, el transportista, el embarcador, el consignatario, pagará tanto por concepto de impuesto.

El arancel aduanero se limita a describir la mercancía y señalar el impuesto. Por ejemplo: en la partida arancelaria 53.11.0201 se establece que los tejidos de lana o de pelos finos con una proporción de mezcla de fibras sintéticas o artificiales que no exceda del 30%, paga 15% *ad valorem*, y RS \$0.99 el metro cuadrado.

Entonces, como puede observarse en el ejemplo precedente, nada dice el arancel aduanero sobre quién es el sujeto pasivo de dicho impuesto.

Anteriormente vimos cómo la doctrina al hablar del sujeto pasivo distingue entre contribuyente y responsable, y que contribuyente es aquel obligado al pago del impuesto, porque le resulta directamente atribuible el hecho generador. Recuérdese la cita del profesor Jarach, cuando dijo: “paga su deuda propia porque verificó el hecho generador”.

Antonio Márquez y Márquez expresa al respecto:

La doctrina está de acuerdo en que el sujeto pasivo de los impuestos de importación es el consignatario de las mercancías importadas, sin que se tenga en cuenta ni el transportista ni el propietario de ellas, que, generalmente coincidirá con el consignatario, pero que no tiene necesariamente que ser la misma persona.⁴⁹

Sobre el particular, Lampreave ha dicho:

[...] si el sujeto pasivo de la obligación tributaria es la persona que asume el hecho imponible, es evidente que el sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria aduanera de importación es el importador; es decir, la persona que a su nombre y por su cuenta propia introduce la mercancía extranjera en el territorio nacional aduanero. En definitiva, es sujeto pasivo aquel que

⁴⁹ Márquez y Márquez, A., “El hecho imponible aduanero”, *Revista Aduanas*, Madrid, núms. 210-211, Promotora de Publicaciones, julio-agosto, 1971.

a su nombre y por su cuenta verifica el hecho imponible de la importación, es decir, “el importador en sentido estricto”.⁵⁰

Además del contribuyente o principal obligado, que como se ha visto es, en la generalidad de los casos, el importador-consignatario, existe, como se vio en su oportunidad, el responsable, que no es deudor de deuda propia, puesto que no verificó el hecho imponible, pero que la ley le da responsabilidad por la especial relación de éstos con el objeto del tributo.

Realmente no podemos menos que coincidir con Giannini cuando dice que la figura responsable obedece a la necesidad de hacer más fácil y segura la recaudación del impuesto.

En efecto, Giannini expresa:

[...] que además del sujeto pasivo del impuesto, la ley tributaria declara muchas veces obligado el pago del tributo e incluso al cumplimiento de otros deberes a persona diversa, que puede llamarse responsable del impuesto; y los motivos que inducen al legislador a extender la obligación tributaria a personas, que, por no encontrarse con el presupuesto del tributo en la relación preestablecida no revisten la figura de sujetos pasivos del impuesto, son de carácter meramente fiscal y responden a la necesidad de hacer más fácil y más segura la recaudación del tributo.⁵¹

En materia aduanera el responsable presenta características muy especiales, el cual nos obliga a detenernos un tanto en su análisis.

Sabido es que el particular puede comparecer al despacho de sus mercancías personalmente o a través de un mandatario; sin embargo, ambos carecen de los conocimientos y experiencia en el complejo del sistema del comercio exterior, representado por una serie de normas legales, reglamentarias y administrativas sobre nomenclatura; técnicas de clasificación, valor, tributación aduanera, registros, créditos, cambios, incentivos fiscales, etcétera.

En la práctica, el particular se ha visto obligado entonces a recurrir a profesionales aduaneros, que dominando las normas y procedimientos de

⁵⁰ Lampreave, J. L., “Los sujetos de la obligación tributaria aduanera”, *Revista de Derecho Financiero*, vol. 20, núm. 90, noviembre-diciembre, 1970.

⁵¹ Giannini, Achilles Donato, *Instituciones de derecho tributario*, trad. de Fernando Sáinz de Bujanda, Madrid, Editorial de Derecho Financiero, 1957.

importación, exportación y otros regímenes, están en condiciones de representar a terceros en el despacho aduanero de sus mercancías.

Estos profesionales aduaneros se denominan “agentes de aduanas”, y han sido definidos por el *Glosario de términos aduaneros de ALALC* como: “persona autorizada por la aduana o habilitada ante ésta por la autoridad competente, para despachar mercadería por cuenta ajena”.

Por su parte, el Consejo de Cooperación Aduanera de Bruselas, en el anexo G-2 del Convenio de Kyoto (“Relaciones de las autoridades aduaneras y terceros”) los define como: “cualquier tercero cuya actividad consista en ocuparse del despacho de mercancías”.

Carlos Anabalón, en su trabajo que titula “Los agentes de aduanas”, lo ha definido como:

Aquel profesional cuyos conocimientos en legislación aduanera y de comercio exterior lo habilitan, en las condiciones y con los requisitos establecidos por la Ley de Aduanas, para prestar servicios a terceros, como gestor habitual en toda clase de trámites y operaciones aduaneros y en todas las fases, actos y consecuencias del despacho.⁵²

Este profesional aduanero presenta como características especiales, entre otras, las siguientes:

- a) es una persona natural;
- b) cuenta con un título o nombramiento oficial;
- c) acreditó conocimientos técnicos;
- d) hace de la función de un agente su profesión u oficio habitual;
- e) la dependencia con su mandante es la de profesional/cliente, no patrón/empleado;
- f) la remuneración, conforme lo anterior, es honorarios y no salario;
- g) es sujeto pasivo del impuesto de aduanas en calidad de responsable.

La doctrina está de acuerdo en que el vínculo jurídico que une al agente de aduanas con su cliente es un mandato, calificado por algunos como

⁵² Tributación: *Revista de Política, Técnica, Derecho y Administración Tributarios*, Secretaría de Estado de Finanzas, Rep. Dominicana, vol. VI, núm. 18, abril-junio, 1979; “Agentes de Aduanas” - Documento PSP/11/79; LC/32 del Centro Interamericano de Estudios Tributarios (CIET), Buenos Aires, octubre de 1979.

civil, y por otros, como un mandato calificado por la especie, que han denominado mandato aduanero.

Nosotros compartimos este último criterio, y en el trabajo indicado en la cita señalamos catorce diferencias entre el mandato civil y el aduanero, de las cuales seleccionamos las siguientes:

MANDATO CIVIL	MANDATO ADUANERO
Se constituye por escritura pública o privada o verbalmente.	Siempre será por escrito y solemne (endoso del conocimiento de embarque o escritura pública).
El mandato es delegable si no se le ha prohibido.	Es indelegable.
Se extingue por la muerte del demandante.	No se extingue y el despacho continúa hasta que se consuma.
No tiene dependencia con la administración.	El agente de aduanas tiene dependencia administrativa.
No requiere formalidad alguna para desempeñar su cargo.	Debe constituir garantías o cauciones.
Puede, en razón de sus funciones, desempeñarse en todo el país, incluso en el extranjero.	Puede actuar sólo ante las aduanas a que se encuentra acreditado.
Puede ser general.	Es esencialmente específico.

Por tanto, conforme hemos visto, podemos concluir afirmando que el sujeto pasivo del impuesto de aduanas lo es, en calidad de contribuyente o principal obligado al pago, el importador/consignatario, y en calidad de responsable, solidaria o subsidiariamente el agente de aduanas.

c) Elemento temporal del hecho generador

El elemento temporal del hecho generador está determinado por la vinculación del “factor tiempo” en la concurrencia de él y por ende en el nacimiento de la obligación tributaria.

Este factor tiempo incide fundamentalmente en dos grandes aspectos:

1. Fija el momento de ocurrencia del hecho generador y determina el nacimiento de la obligación tributaria.

El hecho generador ocurre cuando se han realizado las circunstancias materiales constitutivas de él.

Esto es, cuando queda determinado fehacientemente que se ha dado en la realidad física y material la circunstancia hipotética prevista por el legislador, y que esa situación aconteció en un momento y en un lugar específicos y sus efectos incidieron en una o varias personas determinadas.

El artículo 38 del Modelo de Código Tributario considera ocurrido el hecho generador en los siguientes momentos:⁵³

a) En las situaciones de hecho desde el momento en que se hayan realizado las circunstancias materiales necesarias para que produzcan los efectos que normalmente le corresponden;

b) En las situaciones jurídicas desde el momento en que estén definitivamente constituidas de conformidad con el derecho aplicable.

Por su parte, el artículo 40 del Modelo legisla respecto a la existencia de un hecho generador condicionado, y sobre el particular establece: “si el hecho generador estuviere condicionado por la ley, se considerará perfeccionado en el momento de su acaecimiento, y no en el del cumplimiento de la condición”.

El propio Modelo da un ejemplo para el caso anterior, y en la exposición de motivos del artículo 40 cita como ejemplo el establecimiento de exoneraciones que están condicionadas al destino que ha de darse a determinado bien, y expresa:

⁵³ Modelo de Código Tributario para América Latina, *op. cit.*

[...] en tal supuesto el proyecto opta por considerar que el presupuesto de hecho ocurrió al producirse efectivamente los hechos que habrían dado lugar a la aplicación de la ley tributaria general, prescindiéndose de la fecha del cumplimiento de la condición.

Como una consecuencia de lo anteriormente expuesto, al darse el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo se origina de inmediato el nacimiento de la obligación, incluso en los casos de hechos generadores condicionados, como vimos en el párrafo anterior.

El artículo 18 del Modelo de Código Tributario es muy claro al establecer: “La obligación tributaria surge entre el Estado u otros entes políticos y los sujetos pasivos en cuanto ocurre el presupuesto de hecho previsto en la ley”.

Por tanto, el elemento temporal que nos ocupa es muy importante en cuanto a que se sabrá de manera exacta el día en que nace la obligación y se transforman los incididos, por sus efectos, en calidad de deudores y acreedores, sujetos pasivos y activos, respectivamente.

2. Indica la ley tributaria a la cual ha de estar sometida la obligación tributaria.

Sobre este particular, el profesor Jaime Ross expresa resumidamente que: “Esta ley no es otra que la que está vigente al nacer la obligación tributaria y bajo cuyas prescripciones estará sometida ésta”.

Por tanto, la ley vigente, al nacer la obligación, no sólo incide en señalar el impuesto a pagar, sino que incide en los trámites necesarios para determinar y recaudar el impuesto. Porque estas operaciones se harán de conformidad con el procedimiento vigente en esa fecha.

Este elemento temporal en el campo aduanero será de fácil determinación o no, según sea la teoría consagrada en la legislación aduanera, en cuanto al momento en que se produce el nacimiento de la obligación tributaria.

Así, conforme a la “teoría de paso” y en el tráfico de mercancías por vía terrestre, no existe dificultad alguna en señalar el momento del nacimiento de la obligación, que evidentemente será cuando la mercadería haya cruzado la frontera aduanera a través de los puntos habilitados (porque en dicho punto se encontrará el control aduanero, que puede certificar

no sólo el día, sino la hora precisa en que el medio de transporte se presente en el control aduanero fronterizo).

La dificultad se presenta en las mercancías que llegan por vía aérea o marítima, donde debe considerarse el llamado mar territorial y el espacio aéreo.

¿Quién puede certificar el día y hora exacta en que una nave o aeronave cruza el mar territorial o ingresa al espacio aéreo nacional?

Lo anterior, que aparentemente no podría tener importancia alguna, la tiene si se considera que existen países de dimensiones continentales, como Brasil, por ejemplo, en que una embarcación que ingresa al mar territorial brasileño por el norte y se dirige con destino al puerto de San Pablo, por ejemplo, tarda en llegar a éste cuatro, cinco o seis días. Y en esos cuatro o más días puede cambiar fundamentalmente la tributación aduanera, con alzas, rebajas de impuesto, regulaciones no arancelarias, cuotas compensatorias, etcétera.

Situaciones como la expresada anteriormente obligaron al legislador a reglamentar o precisar el momento exacto en que debía entenderse acaecido el cruce de los límites aduaneros, determinándose dicho momento cuando la nave o aeronave tocaba el primer puerto o aeropuerto nacional.

Con respecto a la teoría de “presentación y aceptación de la declaración de importación”, nada importante podría argumentarse, porque es obvia la facilidad de determinar el elemento temporal en estudio, que no es otro que el exacto momento de la aceptación de la declaración, acto que incluso se materializa con un timbre, sello, registro y fecha.

Finalmente, con respecto al criterio de la “nacionalización”, también el elemento temporal no ofrece dudas, ya que será el día y la hora en que se pagaron los derechos de aduanas; esto, cuando se nacionalizó la mercancía.

d) Elemento espacial del hecho generador

El elemento en estudio tiene relación con los efectos que se producen según sea el o los lugares donde nace la obligación.

El principal efecto será, evidentemente, que la obligación tributaria se rija por la ley existente en el territorio donde ocurrió el hecho generador.

Tal como lo establecimos en el párrafo anterior, será esa ley vigente en aquel lugar la que regirá no sólo respecto a la obligación principal, sino

también respecto a los procedimientos o formalidades para determinarla, extinguirla, etcétera.

La regla general será la existencia de un solo territorio donde se aplican los efectos del hecho generador. Sin embargo, suceden situaciones, cada día más numerosas, en que un hecho generador produce sus efectos en dos o más territorios, en los cuales se aplican legislaciones tributarias diferentes, originando el fenómeno tributario denominado de la doble imposición.

Cuando existen dos territorios tributarios diferentes dentro de un mismo país, estamos frente al problema de doble imposición nacional. Y cuando los efectos inciden en dos o más territorios tributarios de diferentes países, hablamos de la doble o multiimposición internacional.

Un ejemplo de este último caso sería el fallecimiento de un nacional en su país, y que deja bienes en éste y en el exterior. La problemática que se crea en esta situación tiene relación con la determinación de la ley tributaria que se aplicará para los efectos de los impuestos sucesorios.

Sobre el anterior particular existen, evidentemente, diferentes doctrinas, siendo las principales de ellas la de la nacionalidad, la del lugar donde se produjo el hecho generador y la del domicilio o residencia.

Evidentemente, si se presentan casos de doble imposición internacional, éstos se solucionan con base en convenios bi o multilaterales, optando por cualquiera de las teorías antes indicadas.

En el campo aduanero, para identificar el lugar donde se da el hecho generador y nace la obligación tributaria, nuevamente debemos recurrir a las teorías del hecho generador; por tanto, conforme a la “teoría del paso”, el lugar concreto será la zona del territorio nacional tocada por el medio de transporte; conforme a la “teoría de la declaración”, será el lugar en donde se presentó la declaración, que en la práctica será la aduana de destino de la mercancía, y, finalmente, en cuanto a la “teoría de la nacionalización”, el lugar exacto del nacimiento de la obligación tributaria será donde se encuentra el ente recaudador.

e) Elemento cuantitativo del hecho generador

Fernando Muñoz García dice que la ley, al especificar el hecho imponible que da nacimiento a la obligación, “sienta la base necesaria y sufi-

ciente para decidir en cada caso cuándo nace la obligación aduanera y a cargo de qué persona, pero no nos dice a cuánto asciende el débito”.⁵⁴

De lo que resulta que además de la existencia de la disposición legal que nos diga cuándo y a cargo de qué persona nace la obligación, necesitamos de otras disposiciones legales tributarias que nos digan la forma de medir la materialización del hecho generador, que nos digan también la parte o cuota que de esa medida requiere el Estado como monto del impuesto de aduanas.

El elemento cuantitativo del hecho generador es el que nos permite cuantificar o medir el elemento objetivo o material del mismo, para luego aplicar la alícuota o “tipo impositivo” sobre ese elemento cuantificado, a fin de determinar el monto de la obligación tributaria aduanera.

El profesor Ross, sobre el particular, dice: “para cuantificar el elemento objetivo del hecho generador y de esta forma obtener la base imponible, es preciso adoptar ciertos parámetros, índices o unidades de medida de él”.⁵⁵

Estos parámetros son la “base imponible”, también llamada “base de cálculo” y la “alícuota”, llamada también “tipo impositivo”.

Ambos conceptos, por ser los elementos necesarios para cuantificar la deuda tributaria, están íntimamente ligados, aunque cada uno tiene una función diferente en esta operación de cuantificación.

En efecto, mientras la base imponible mide el elemento material del hecho generador, la alícuota nos indica la porción de esa base que el Estado exige en su calidad de acreedor del tributo o sujeto activo de la obligación tributaria.

En materia aduanera el legislador acostumbra especificar la base de cálculo en “cantidades físicas” (kilogramo, metro, toneladas, etcétera) y/o valor o precio (FOB, CIF, FAS, C y F, valor factura, valor real, valor Bruselas, valor GATT, etcétera).

Por su parte, la alícuota generalmente se expresa en unidades monetarias (dólares, francos, etcétera) y/o porcentajes (%).

Combinando, pues, estos elementos “base de cálculo” y “alícuota”, obtenemos no sólo la cantidad del impuesto a pagar, sino también la naturaleza del impuesto a pagar.

⁵⁴ Muñoz García, F., *op. cit.*

⁵⁵ Ross, Jaime, *Derecho tributario sustantivo*, Buenos Aires, CIET-OEA, 1986.

En efecto, si combinamos una base imponible expresada en cantidades físicas con una alícuota expresada en unidades monetarias, el resultado será, por ejemplo: 10.00 pesos el kilogramo; y este impuesto será de naturaleza específica (definidos por el *Glosario de términos aduaneros de ALALC* como “aquellos establecidos por los aranceles aduaneros consistentes en importes fijos que se aplican sobre unidades de medidas físicas de las mercaderías”).

En cambio, si la base de cálculo se expresa bajo la forma de valor o precio y se combina con una alícuota expresada en porcentaje, el impuesto será, por ejemplo: 20% *ad valorem*; esto es, un impuesto *ad valorem* (definido por ALALC como los “establecidos por los aranceles aduaneros, consistentes en porcentajes que se aplican sobre el valor de las mercancías”).

El impuesto puede ser también mixto, cuando un mismo producto está sujeto simultáneamente a un impuesto específico y otro *ad valorem*.

No debe confundirse impuesto aduanero mixto, con tarifa mixta.

La tarifa es de naturaleza mixta, cuando unos productos están sujetos a impuestos específicos y otros a impuestos *ad valorem*, aunque no ocurra la hipótesis de derechos mixtos.

Estos impuestos mixtos pueden ser de uso acumulativo o alternativo.

Son de uso acumulativo cuando el total del impuesto a ser efectivamente pagado resulta de la suma de ambos derechos e impuestos.

Son de uso alternativo cuando la importancia debida resulta de la aplicación de apenas una de las dos modalidades de derecho; recayendo la opción en aquel por el cual resulta el impuesto más elevado.

X. DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA ADUANERA

En el párrafo anterior hablamos del elemento cuantitativo de la obligación tributaria aduanera y dijimos que la cantidad a pagar por concepto de impuesto resultaba de la combinación de la base imponible con la alícuota.

Realmente ello es así; sin embargo, esa operación es la llamada liquidación del impuesto, que es la base última de un proceso mayor llamado “determinación”, que al decir de Vanoni es: “todo proceso encaminado a

la fijación de los elementos inciertos de la obligación entre otros, la liquidación”.⁵⁶

Giuliani Fonrouge ha definido la determinación como “el acto o conjunto de actos emanados de la administración o de los particulares, o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imposible, y el alcance cuantitativo de la obligación”.⁵⁷

Las definiciones precedentes dejan en claro que la determinación es todo un proceso y no una simple operación de cuantificación.

Sobre este particular, creemos oportuno transcribir la opinión del profesor Jaime Ross.

En efecto, en su obra tantas veces citada, nos dice: “[...] en realidad la determinación es una actuación más compleja que la simple fijación del monto de la presentación tributaria”, y luego agrega:

[...] la determinación de la obligación tributaria es la actuación que declara la ocurrencia del hecho generador de la obligación; valoriza cuantitativamente el elemento objetivo del hecho generador para transformarlo en base imponible o de cálculo; aplica a la base imponible la alícuota o tipo impositivo que corresponda, para calcular la parte que ha de detrarse a título de tributo de la base imponible o de cada una de las unidades en que ésta se considera dividida; obtiene el cálculo del monto final del tributo debido, e identifica al sujeto pasivo de la obligación.⁵⁸

Lo anterior se aclara debido a que no son pocas las legislaciones aduaneras que han denominado “liquidación” a esta actividad administrativa encaminada a constatar el acaecimiento del hecho generador (origen del nacimiento de la obligación tributaria aduanera) y a la cuantificación de dicha obligación.

Por tanto, cuando hablemos en adelante del aforo aduanero estaremos refiriendo a todo el proceso administrativo “[...] encaminado a la fijación de los elementos inciertos de la obligación (al decir de Vanoni), entre otros, la liquidación del impuesto”.

⁵⁶ Cita De la Garza, S., “Determinación de la obligación tributaria”, *Revista del Tribunal Fiscal de la Federación*, México, 4 núm. extraordinario, 1982.

⁵⁷ Fonrouge, Giuliani C., *op. cit.*

⁵⁸ Ross, Jaime, *op. cit.*

1. Tipos de determinación

Conforme a la definición de Fonrouge transcrita en el párrafo anterior, podemos distinguir tres tipos de determinación:

A) La realidad por el sujeto pasivo (contribuyente o responsable) sin intervención de la administración.

B) La realización por la administración con la colaboración del sujeto pasivo, y

C) La realizada por la administración sin participación del sujeto pasivo.

a) Determinación de la obligación por el sujeto pasivo (autodeterminación).

Aduaneramente, la determinación de la obligación tributaria aduanera por el sujeto pasivo (importador o agente de aduanas) consistiría en que éste, luego de reconocer la mercadería a importar, procede a su clasificación en una determinada y específica posición del arancel aduanero, y conforme a la naturaleza del impuesto allí estipulado (*ad valorem* y/o específico) procede a valorar y/o medir, pesar y contar para luego combinar la base imponible con la respectiva alícuota y materializar así la liquidación o cuantificación de los impuestos que gravan la mercancía a importar. Finalmente, comunica al sujeto activo (administración) la determinación efectuada y acompaña el comprobante de pago del monto del impuesto liquidado.

Configurándose el procedimiento antes descrito (presentación del documento de despacho aduanero, con constancia de la determinación y pago de los impuestos de aduanas), se produce el nacimiento, determinación y extinción de la obligación tributaria aduanera sin intervención de la administración, salvo evidentemente el examen o revisión que la administración realiza a la citada determinación y su consecuente homologación o visto bueno.

Evidentemente, todo el sistema parte del supuesto de que la determinación ha sido correcta, ya que si de la revisión o examen se advierten errores que alteren la correcta percepción del impuesto, procederá la enmienda o rectificación de ella, originándose, en la práctica, una determinación efectuada por la administración.

b) Determinación de la obligación por la administración con la colaboración del sujeto pasivo (determinación mixta).

Varios tributaristas, entre otros Giannini Fonrouge e Ingrosse, distinguen dos variantes en la determinación de la obligación por parte de la administración: determinación con cooperación del sujeto pasivo (llamándola determinación mixta) y determinación sin el concurso del sujeto pasivo (llamándola determinación de oficio).

Lo cierto es que nosotros no podemos menos que concordar con Sergio F. de la Garza, al decir éste

[...] no existe distinción sustancial entre la determinación llamada mixta, que es aquella que se inicia con la declaración del contribuyente y la realizada por el sujeto activo solo. En efecto, en ambos casos la determinación es realizada como un acto jurídico administrativo unilateral del sujeto activo de la relación tributaria, de suerte que con el tipo de determinación con la que realmente existe una sustancial diferencia es con la determinación hecha por el sujeto pasivo solo (autodeterminación).⁵⁹

Lo cierto es que en materia aduanera la regla es la determinación mixta, esto es, efectuada por la administración con la colaboración del importador o su agente aduanero, y que supone la presentación por parte del sujeto pasivo de las declaraciones esenciales para la liquidación del tributo, la revisión de dichas declaraciones por parte de la administración y su rectificación, cuando procede, y la consecuente determinación de la obligación tributaria aduanera al finalizar el procedimiento con el consecuente acto de cuantificación o liquidación de la obligación.

Esta determinación mixta, como la autodeterminación revisada y homologada por la administración, constituye un acto administrativo de determinación, tipificado dentro del marco de la actividad administrativa del Estado, en este caso, encaminada a la obtención del pago de un tributo adecuado.

Ahora bien, a pesar de tratarse de un acto administrativo, los efectos de la determinación pueden llegar a tener un carácter controversial, ya que, al hacerse exigible el tributo y no pagarse dentro del plazo indicado por la ley, el documento donde se efectuó la determinación (solicitud o mani-

⁵⁹ Garza, Sergio F. de la, *op. cit.*

fiesto de importación) adquiere mérito ejecutivo, y con base en los resultados de dicho aforo se procede a hacer efectiva la prenda aduanera.

b) Determinación por la administración sin la colaboración del sujeto pasivo (determinación de oficio)

La determinación de oficio es excepcional y sólo procede en tres ocasiones:

1) Cuando revisada una autodeterminación se encuentran errores; entonces, la administración procede a determinar por su cuenta la obligación;

2) En casos de ausencia de las declaraciones exigidas por la ley, y

3) Frente a “graves anomalías en la conducta del contribuyente”, al decir de De la Garza.

2. *Declaraciones aduaneras*

Tanto en el proceso de autodeterminación por el sujeto pasivo, como en la determinación mixta por la administración tributaria aduanera, es esencial la presentación por parte del importador o su representante legal (agente de aduanas) de una declaración, pedimento en la Ley Aduanera mexicana, por medio de la cual se informa a la administración la realización del presupuesto fáctico establecido por la ley (hecho generador) y se dan los elementos necesarios para determinar la obligación nacida o certifica su extinción luego de su determinación por el particular en los casos autorizados por la ley.

Berliri, sobre la declaración, ha dicho

[...] puesto que puede resultar sumamente difícil a la administración tributaria conocer la realización de los hechos generadores que en forma múltiple pueden producirse sin su conocimiento, es lógico que la ley imponga, tanto al deudor del tributo, como en algunas circunstancias a terceros más o menos relacionados con aquél, la obligación de informar a la administración de la realización del presupuesto hecho, a la entidad de la base imponible, así como de todos los otros elementos necesarios o simplemente útiles para la aplicación del tributo, y de comunicarle todos aquellos hechos y

circunstancias que puedan consentirle un más eficaz desarrollo de su función determinadora.⁶⁰

Las declaraciones aduaneras admiten ser clasificadas en dos grandes grupos: las esenciales y las de mera información.

3. *Declaraciones esenciales*

Llamamos esenciales a aquellas declaraciones, que, según las leyes respectivas, debe consignar obligatoriamente el interesado (o su representante legal: agente de aduanas) o, en caso contrario, deben ser levantadas y consignadas en el documento respectivo por la administración tributaria aduanera.

Son declaraciones esenciales

a) La de destino. Aquella “mediante la cual los interesados indican el régimen aduanero que ha de aplicarse a las mercancías y comunican los elementos cuya declaración exige la aduana para la aplicación de este régimen”.⁶¹

Generalmente el destino se indica por la simple utilización del formulario *ad hoc* existente para cada régimen.

b) La declaración arancelaria. Aquella que deberá hacerse en toda declaración de importación u otro documento de destinación aduanera de mercancías extranjeras, conteniendo todos los datos necesarios para individualizar arancelariamente la mercancía solicitada a despacho, de manera que con el solo mérito de dichos datos quede ésta encuadrada dentro de una exclusiva y determinada partida (o posición) del arancel aduanero, o glosa de ella si contiene diversas unidades o derechos.

En esencia, la declaración arancelaria contiene una amplia descripción de la naturaleza de la mercancía, de manera que con dicha descripción la aduana puede clasificarla en la nomenclatura que corresponda.

Tal como en su oportunidad advertimos, si el interesado es un importador habitual o está representado por un mandatario aduanero (agente de

⁶⁰ Berliri, A., *Principios de derecho tributario*, Madrid, Editorial de Derecho Financiero, 1974.

⁶¹ Convenio de Kyoto, 1973, Anexo B-1, C. de C. A. de Bruselas. Definición del término “Declaración de mercancías”.

aduanas) podrá limitarse a señalar la posición que corresponda, omitiendo la descripción detallada de la naturaleza merceológica de la mercancía.

c) La declaración del valor aduanero. Es la indicación del valor imponible de acuerdo con las normas legales y reglamentarias.

d) La declaración de origen o destino. Es la que debe efectuarse en cumplimiento a los tratados y/o convenios internacionales suscritos por el país en cuanto alteran la tributación general de las mercancías de importación y exportación, TLCAN, para acceder a las preferencias.

e) Declaración de régimen de excepción. Es la indicación precisa de las disposiciones que alteran la tributación general de las mercancías en razón de la naturaleza de éstas, la zona donde se importa, la persona o entidad que las importa y el uso o finalidad a que las destina.

4. Declaración de la mera información

Llamamos de mera información aquellas informaciones relativas al compareciente, al medio de transporte, a la carga y al depósito de las mercancías, que siendo importantes y necesarias, no son trascendentes para los efectos tributarios. Ellas son:

a) Con relación al compareciente: nombre y apellidos, calidad de la comparecencia (dueño, consignatario, importador, representante legal, etcétera), domicilio comercial y/o particular, registro de importador, y registro nacional de contribuyentes.

b) Con relación al medio de transporte: unidad de transporte; nombre, bandera, matrícula; consignatarios del medio de transporte, procedencia, y fecha de llegada.

c) Con relación a la carga: número del manifiesto de carga o soborno y su fecha, número del conocimiento de embarque y su fecha, número de la factura comercial y su fecha, número de la factura consular y su fecha, lugar de embarque y fecha, marca, números y clase de bultos, país de procedencia, y país de origen.

d) Con relación al depósito de las mercancías: calidad del depósito (fiscal o particular), nombre del depósito y su ubicación, fecha de recepción de las mercancías, y cantidad de bultos depositados y su peso bruto.

5. *Naturaleza jurídica del acto de la determinación*

Desde hace mucho tiempo y sin que hasta ahora la doctrina se haya puesto de acuerdo, existe una discusión respecto a si el acto administrativo de la determinación tiene un efecto constitutivo, declaratorio, o uno y otro con respecto a la obligación tributaria. Examinaremos someramente las tres doctrinas:

A. *Doctrina del efecto declarativo*

Giannini es su más acreditado representante, quien sostiene que siendo la obligación tributaria una obligación *ex lege*, nace al darse los elementos constitutivos de ella (norma legal y hecho generador) y que su posterior determinación se limita a “declarar” la existencia de la obligación, además, por cierto, de hacerla líquida y exigible.

En concreto, la determinación no da nacimiento a la obligación tributaria; ésta nació al producirse su hecho generador; la determinación se limita a declarar y reconocer su existencia, cuantifica la deuda y la hace exigible.

Esta doctrina es la mayoritaria en las legislaciones tributarias de Latinoamérica, y el Modelo de Código Tributario la recoge en su artículo 13, cuando dice: “[...] la determinación por la administración es el acto que declara la existencia y cuantía de un crédito tributario o su inexistencia”.

B. *Doctrina del efecto constitutivo*

Allorio es el más fiel representante de esta doctrina, que postula al acto de determinación como constitutivo de la obligación tributaria.

Sostiene Allorio, como fundamento a su teoría, qué tan cierto es que sin determinación no hay obligación, que el sujeto pasivo no puede hacer el pago de los tributos, ello porque no hay obligación.

Berliri, por su parte, sostiene que antes de la determinación, el sujeto activo sólo tiene un derecho potestativo de crear la obligación a través de la determinación.

En concreto, el acto de determinación es un elemento constitutivo de la obligación tributaria, la que hace en el acto de determinación y no con el

hecho generador; no hay obligación previa a la determinación; ésta la origina y la cuantifica.

C. *Doctrina de efectos declarativos y constitutivos (teoría dualista)*

Alessi sería uno de sus representantes más insignes, quien sostiene que la obligación existe desde el momento de la realización del presupuesto, pero no es aún eficaz hasta que sobreviene la llamada liquidación.

En concreto: la obligación nace con el hecho generador, pero el crédito sólo se hace efectivo con el acto de la determinación. En otras palabras, el hecho generador origina la obligación, y la determinación, el crédito.

XI. EL AFORO ADUANERO. CONCEPTO Y DEFINICIÓN

En el campo aduanero el acto de determinación de la obligación tributaria asume características muy sui géneris, las que precisamente dan a esta rama del derecho tributario su especificidad y/o particularismo.

Tan cierto es lo que afirmamos, que en el ámbito aduanero no se habla de “determinar”, sino de “aforar”; por ello analizaremos detalladamente este acto administrativo del “aforo” aduanero, que es mezcla de operaciones materiales e intelectuales, pero que, como veremos a continuación, conforman el acto único del aforo o determinación de la obligación tributaria aduanera.

Etimológicamente, la palabra “aforo” proviene del latín *afforatum*, forma sustantiva abstracta de *afforare*, que consistía en tasar el valor de las cosas según el precio que tenían en el mercado público.⁶²

La Asociación Latinoamericana de Libre Comercio (ALALC), hoy Asociación Latinoamericana de Integración (ALADI), confirma lo procedentemente expuesto al haber definido el aforo en su glosario de términos aduaneros, de la siguiente manera:

Operación que consiste en una o varias de las siguientes actuaciones: reconocer las mercaderías, verificar su naturaleza y valor, establecer su peso, cuenta o medida, clasificarlas en la nomenclatura arancelaria y determinar los derechos e impuestos que les son aplicables.

⁶² Narváez, Reinaldo, *De la inmutabilidad del acto del aforo aduanero*, Santiago de Chile, Ed. Jurídica, 1971.

Fácil resulta intentar una definición de aforo luego de las conceptualizaciones que la doctrina nos ha dado acerca del acto administrativo de la determinación. Por ello aventuramos la siguiente:

Aforo: función administrativa que permite cuantificar el monto de los derechos e impuestos adecuados por la importación o exportación de mercancías determinándolos directamente con la colaboración del sujeto pasivo o revisando la efectuada por éste en los casos autorizados por la ley.

La definición precedente, como podrá apreciarse, reconoce para el campo aduanero la posibilidad de sólo dos tipos de determinación: la efectuada por la autoridad tributaria con participación o colaboración del sujeto pasivo (importador o exportador) llamada por la doctrina “determinación mixta” y la efectuada por el sujeto pasivo, llamada por los tratadistas “autodeterminación” o “autoimposición”. La tendencia actual es acentuar el papel de la autodeterminación.

Procedimiento del aforo aduanero

El aforo, tal como hemos adelantado, es la suma de varias operaciones más o menos prelativas, algunas meramente materiales, otras de carácter intelectual, pero todas ellas constituyen parte del acto de determinación de la obligación tributaria aduanera, acto más conocido con el nombre de “aforo” aduanero y que tradicionalmente corresponde a un acto de determinación mixta.

Las primeras cuatro operaciones podemos calificarlas de preparatorias del acto de determinación. Ellas son:

A) Examen de la documentación. Anteriormente hablamos de los elementos fundamentales de la destinación aduanera, específicamente de la solicitud o declaración de importación, las informaciones que deben consignarse en ella (esenciales y de mera información) y los documentos que deben anexarse.

Pues bien, previo a cualquier acto de determinación, la administración debe examinar acuciosamente el formulario de importación, donde constarán las declaraciones aduaneras, y comprobará si éstas han sido correctamente formuladas, y si se han acompañado los documentos exigidos por la ley (conocimiento de embarque, factura comercial, registro previo, etcétera).

Si todo está conforme, se continúa con el procedimiento correspondiente a la segunda operación preparatoria.

B) Designación del funcionario que realizará la operación. Con los sistemas automatizados esta función ha perdido importancia. Una vez aceptado a tramitación el documento de despacho aduanero, por haberse comprobado que cumplía con los requisitos exigidos por la ley, debe designarse al funcionario que deberá verificar la determinación practicada por el sujeto pasivo (autodeterminación) o practicar la determinación con base en la información otorgada por el sujeto pasivo y los datos levantados personalmente (determinación mixta).

C) Indicación de los bultos a examinar. El vista de aduanas deberá indicar cuántos y cuáles bultos examinará al practicar su aforo. Lo anterior persigue dos finalidades:

1. Eximir al vista de aduanas de la obligación de examinar gran cantidad de bultos cuando ellos son de igual contenido, y

2. Limitar la responsabilidad del funcionario, exclusivamente a los bultos por él reconocidos.

Por cierto, si el despacho está constituido por bultos con mercancías diversas (misceláneas), el vista de aduanas deberá examinarlos todos, especificando separadamente el contenido de cada uno de ellos.

D) Cotejo y examen de los bultos. Puestos los bultos a disposición del vista de aduanas, éste deberá determinar si ellos corresponden a los por él solicitados y a los especificados en los documentos del despacho aduanero.

Luego de verificada la perfecta correspondencia de los bultos presentados con los indicados en los documentos naviero-aduanero-portuario, procederá el vista de aduanas a practicar un minucioso examen exterior de los bultos, a fin de comprobar que ellos no han sido violentados y se encuentran en condiciones tales que permitan presumir que la mercancía no ha sido robada, cambiada o adulterada.

Si de este examen físico de los bultos se deduce que éstos adolecen de las irregularidades antes indicadas, se suspende el aforo y se practica un reconocimiento ante el dueño o consignatario de los bultos (o su agente de aduanas), un representante de la compañía de seguros y de la empresa o institución almacenista a fin de certificar las faltas o averías y deslindar responsabilidades.

E) Pesaje, medición y cuenta. El impuesto aduanero puede ser *ad valorem*, específico o mixto, y, por tanto, la declaración del importador debe-

rá indicar la cantidad de la mercancía a despachar, dato esencial cuando el impuesto es específico.

Recordemos que la cantidad está indicada prácticamente en todos los documentos que se presentan junto a la declaración aduanera, y por tanto, deberá cotejarse el peso, medida o cuenta de las mercancías tenidas a la vista con las cifras indicadas en la declaración aduanera y en los documentos que a ella se adjuntaron.

La práctica aduanera admite, generalmente, diferencias no superiores a un 5%, atendiendo también la naturaleza de las mercancías. Diferencias superiores son denunciadas en el mismo documento de despacho aduanero para luego aplicar la multa que por mala declaración contemple la ley.

F) Reconocimiento aleatorio. A nuestro modesto juicio, ésta es una de las operaciones más importantes y delicadas del acto de determinación de la obligación tributaria aduanera o aforo aduanero.

En efecto, por muy técnica, moderna y amplia que sea una nomenclatura aduanera donde deberán clasificarse las mercancías, si no sabemos qué es la mercancía, cuál es su finalidad, etcétera, no podemos clasificarla correctamente.

Como ejemplo daremos casos aparentemente obvios para un técnico, mas no para un neófito; así, deberá distinguirse entre loza, porcelana y plástico; entre vidrio y cristal; entre tejidos naturales y artificiales, o labrados y cruzados; entre ladrillos, lozas, baldosas u otros productos refractarios; entre pesas, balanzas y básculas; entre parte, repuesto o útil de recambio, etcétera.

Evidentemente, la nomenclatura tiene casos de más difícil determinación en cuanto a la naturaleza de las mercancías, en donde se pondrán a prueba los conocimientos merceológicos y tecnológicos del agente aduanal.

Además, debe indicarse que este funcionario cuenta con todo el nivel de apoyo de la Dirección General de Aduanas para resolver sus dudas, tales como departamento de arancel, asesoría técnica, laboratorio químico, etcétera.

Valoración. Este punto básico de toda operación aduanera de importación lo tratamos detalladamente en el capítulo séptimo de este libro.

G) Clasificación. Sabemos que el arancel aduanero es una tarifa que está conformada por una nomenclatura y la tabla de los impuestos (sus alícuotas).

Nomenclatura “es la enumeración descriptiva, ordenada y metódica de mercancías, según reglas o criterios técnicos jurídicos, formando un sistema completo de clasificación”.⁶³

Teóricamente la clasificación es un método lógico por el cual, de acuerdo con determinados principios especialmente seleccionados, el universo de las mercancías se divide en clases y categorías, que a su vez pueden subdividirse en subclases homogéneas y cada vez más detalladas.

No existe un principio único de clasificación; existen varios que pueden ser utilizados separadamente en combinación para determinar las grandes divisiones de la clasificación.

Entre los principios más importantes se encuentran, según el profesor Durval Ferreira de Abreu, los siguientes:

a) Origen o procedencia técnica del producto (si proceden del reino animal, vegetal o mineral).

b) Naturaleza de la materia (hierro, madera, cuero, algodón, etcétera).

c) Actividad económica que suministra la materia prima (ganadería, silvicultura, pesca, minería).

d) Usos (según la necesidad humana que satisfagan: alimentación, vestuario, vivienda, transporte, todos los bienes de consumo durables o no durables).

e) Aplicación (bienes de producción, brutos o semimanufacturados, destinados a la industria o a la construcción, tales como maquinaria, herramientas, aparatos y otros medios de producción), y

f) Grados de preparación o de elaboración en el proceso de su transformación (materias primas, semimanufacturas y manufacturas).

En la práctica y aduaneramente hablando, clasificar es encontrar la exacta posición (ubicación) relativa a una mercancía en determinado esquema de clasificación. Esta posición, por tanto, supone un perfecto conocimiento del sistema utilizado y una correcta previa identificación de la mercadería (reconocimiento) a clasificar.

H) Liquidación. Reconocida la mercancía, valorada y clasificada en una específica posición arancelaria, sólo basta combinar la alícuota y la base de cálculo allí fijada, para obtener el llamado elemento cuantitativo del hecho generador de la obligación tributaria aduanera.

⁶³ Ferreira de Abreu, Durval, “Nomenclaturas aduaneras”, *Temas Aduaneros*, Santo Domingo, vol. 6, octubre, 1980.

El impuesto de aduana resultará por tanto del producto de la alícuota por la base de cálculo.

Las alícuotas pueden ser expresadas en unidades monetarias, llamadas así “alícuotas fijas” o bajo la forma de porcentajes, llamada entonces “alícuota porcentual”.

Las alícuotas fijas pueden ser tomadas por sus valores nominales o estar sujetas a determinadas modalidades de corrección para restablecimiento de sus valores reales.

La base imponible o base de cálculo puede ser expresada en cantidades físicas o bajo la forma de valor o precio.

Las cantidades físicas están representadas por determinada unidad de medida, generalmente del sistema métrico decimal (kilo, metro, docena, etcétera).

Cuando la base de cálculo está expresada en valor o precio, pueden darse diversas alternativas, tales como valor CIF, FOB, FASS, C & F, valor factura, valor oficial, valor índice, valor aduanero de Bruselas, valor aduanero nacional, valor aduanero OMC, etcétera.

I) Características del aforo. Podemos señalar como las características más tipificantes del aforo las de ser un acto de determinación tributaria, un acto específico, un acto solemne, un acto inmutable, y un acto único.

J) Acto de determinación tributaria. De lo expuesto a lo largo de este documento, nadie puede dudar que la característica más tipificatoria del aforo es la de tratarse de un acto de determinación de la obligación tributaria aduanera.

Es tan de la esencia del aforo aduanero el que constituya un acto de determinación tributaria, que se estima por muchos que él sólo existe en regímenes definitivos (importación y exportación), ya que sólo en ellos se produce una determinación efectiva de los tributos. Así, los denominados aforos en regímenes aduaneros no definitivos (tránsito, admisión temporal, traslados a depósitos particulares, etcétera), sólo constituirán preaforos, los que con posterioridad pueden adquirir la calidad del aforo al producirse el cambio de régimen transitorio por definitivo (ejemplo: admisión temporal en importación).

K) Lugar donde se practica el aforo. El legislador incluso se ha preocupado de indicar un sitio *ad hoc* para realizar el aforo, de tal manera que si es efectuado en otro lugar que no sea el autorizado, el acto será nulo de nulidad absoluta.

Conceptuamos la zona primaria de jurisdicción aduanera como aquel espacio de mar o tierra donde se realizan las operaciones materiales, terrestres o marítimas, tales como embarque, desembarque, movilización, pesaje, etcétera, las cuales, luego de cumplidas las demás formalidades legales establecidas en las leyes o reglamentos aduaneros, constituirán un acto de destinación aduanera, tales como la importación, la exportación, la admisión temporal, el transbordo, el depósito, etcétera.

Por zona secundaria de jurisdicción aduanera dijimos reconocer aquella porción del territorio y/o aguas territoriales que le corresponde administrar a cada aduana según la distribución que de ellas realice la autoridad competente.

Las mercaderías extranjeras al llegar al país deben presentarse y quedar depositadas en los almacenes aduaneros existentes dentro de la citada zona primaria de jurisdicción, donde sólo podrán salir hacia la zona secundaria, esto es, al resto del país, una vez nacionalizadas, salvo el caso de los regímenes aduaneros suspensivos de derechos.

Siendo el aforo un acto de accertamiento tributario, a través del cual se determinarán o se cuantificarán los impuestos que deban cancelarse para nacionalizar las mercancías, mientras éstas mantengan la calidad de extranjeras (calidad que poseen, por cierto, durante el aforo) y no puedan salir, salvo los casos de excepción, de la zona primaria de jurisdicción; por tanto, la operación del aforo sólo podrá efectuarse dentro de dicha zona.

L) Es un acto inmutable. El aforo aduanero, una vez autenticado por el vista de aduanas que lo practicó, legalizado u homologado por la autoridad superior competente (jefe de vistas, administrador de aduana), notificado al interesado y vencidos los plazos que éste tiene para reclamar los resultados del mismo (o habiendo reclamado dentro del plazo, su reclamo haya sido desestimado por carecer de fundamentos legales) el aforo queda firme, adquiere la calidad de inmutable y no puede, por tanto, sufrir modificación alguna, salvo los limitados casos de excepción contemplados por las leyes.

Las legislaciones aduaneras especifican con toda claridad y precisión las diversas instancias en que puede ser revisado el aforo y determinan la forma y el plazo en que el interesado puede hacer uso de su derecho de reclamación o revisión del aforo. Vencidos tales plazos sin que el interesado haya hecho uso de tal derecho o desestimada su reclamación, el aforo no puede ser objeto de revisión alguna.

Lo anterior no quiere decir que el aforo pasa a constituir autoridad de cosa juzgada y pueda usarse como acción o excepción en un proceso de revisión del aforo, por ejemplo, ante los tribunales ordinarios de justicia; el aforo aduanero es un acto administrativo y no judicial.

La inmutabilidad sólo significa que una vez firme, no procede su anulación o alteración por vía administrativa, quedando, por supuesto, abiertas las puertas para recurrir a la justicia ordinaria, solicitando por ejemplo, devolución de gravámenes pagados en exceso por error (del importador o de la misma aduana), siendo la *causa petendi* de tal acción “el pago de lo no debido”.

M) Es un acto único. Diversas características de este acto de accertamiento tributario nos permiten declarar que el aforo constituye un acto único.

En efecto, podemos afirmar que el aforo aduanero es un acto único, por:

1. No admitir una operación paralela que haga las veces de tal.
2. Ser realizado sólo por funcionarios públicos aduaneros con el título de vistas de aduanas u otro equivalente.
3. Proceder sólo en determinadas destinaciones aduaneras en que este trámite es exigible.
4. Tratarse de un acto complejo, conformado por una serie de operaciones, constituyendo el conjunto de todas ellas un acto único, el aforo, y
5. Como una consecuencia de lo expuesto en el número anterior, por exigir el aforo una continuidad ininterrumpida, esto es, debe iniciarse y terminarse de una vez, salvo las causas legítimas y procedentes de suspensión.

N) Analizaremos estas características. El aforo sólo procede en los regímenes aduaneros definitivos.

En páginas anteriores formulamos, entre otras, una clasificación de los regímenes aduaneros desde el punto de vista de los tributos aduaneros. Allí se incluyó la importación y la exportación dentro de los llamados regímenes aduaneros definitivos.

Hemos insistido a lo largo de todo este trabajo en que el aforo aduanero es un acto de accertamiento tributario, en el cual se determinan los elementos cualitativos (hecho generador, materia imponible, sujeto pasivo) y

los elementos cuantitativos (alícuota y base de cálculo) del impuesto de aduanas.

El hecho generador del impuesto aduanero no sólo constituye el simple paso de las mercaderías a través de las fronteras del país; el hecho jurídico causante del tributo lo constituye el acto de la vida económica representado por la introducción de mercaderías extranjeras para uso o consumo definitivo en el país, o el envío de mercaderías nacionales o nacionalizadas, para su uso o consumo en el exterior.

El legislador ha indicado como únicos regímenes aduaneros que permitan el ingreso o salida de mercaderías para su libre disposición dentro del país o fuera de él, los regímenes definitivos de la importación (o nacionalización) y exportación, y sólo ellos, por tanto, dan nacimiento al hecho generador del impuesto aduanero, el cual se determina a través del aforo aduanero.

Todo lo anteriormente expuesto nos permite afirmar que el aforo aduanero sólo procede cuando es necesario realizar un acto de accertamiento tributario como en los regímenes aduaneros definitivos de la importación y exportación, únicos regímenes que autorizan la incorporación de las mercaderías extranjeras al uso o consumo definitivo en el país, o al uso o consumo definitivo de las mercaderías nacionales en el exterior.

El aforo aduanero está conformado por una serie de operaciones constituyendo el conjunto de todas ellas un solo acto: el aforo aduanero.

Ya antes se trató de cada una de las actuaciones que conforman el aforo aduanero, y se analizaron las funciones del vista de aduanas; se expresó que ellas estaban constituidas por la práctica de una serie de operaciones, conformando todas ellas un solo acto de aforo aduanero.

En efecto, operaciones tales como el pesaje, la cuenta o medición de las mercancías sumadas al reconocimiento, la valoración y clasificación de ellas en una específica y determinada partida del arancel aduanero, conforman un solo acto de accertamiento tributario. Así, un error por parte del vista de aduanas en sólo una de las operaciones citadas constituye un error en el aforo en general. Así también, cuando se reclama del aforo aduanero, se está solicitando la revisión o reaforo de toda la operación del aforo y no específicamente del pesaje, valoración, clasificación, etcétera. Ello es evidente puesto que un error en cualquiera de las operaciones del aforo podrá repercutir en la determinación del gravamen y su consecuente cuantificación.

Lo anterior puede parecer no tener mayor importancia práctica, pero ello no es así, ya que de hecho la tienen, y de mucha trascendencia por lo que se relaciona con los reclamos al aforo. En efecto, es común que se reclame dentro de los plazos legales por un error específico cometido en el aforo; digamos por ejemplo, se reclama de la valoración, la autoridad aduanera al conocer del reclamo, al examinar dicho aforo, no está limitada al solo examen del campo de la valoración que fue, en el ejemplo dado, lo reclamado; por el contrario, puede y debe examinar todas y cada una de las operaciones del aforo, siendo posible encontrar otros errores además del cometido en la valoración de las mercaderías. Por ejemplo, determinar que la mercadería fue mal clasificada y debe ir a otra posición arancelaria que se encuentra gravada con derechos más altos. En tal caso, el reclamante no puede alegar que él sólo reclamaba de la valoración y se encontraba conforme con su clasificación, ya que, tal como lo hemos afirmado, todas y cada una de las operaciones del aforo constituyen un todo, impidiendo su desdoblamiento para los efectos de su posterior reclamo.

Por todo lo anterior es que hemos afirmado que el aforo aduanero constituye un acto único, ya que a pesar de estar conformado por una serie de operaciones de las más variadas gamas, todas ellas conducen a un solo acto denominado aforo aduanero.

XII. EL AFORO ADUANERO EN EL MARCO DEL CONVENIO DE KYOTO

Recordemos que el Consejo de Cooperación Aduanera de Bruselas es un organismo técnico internacional con carácter intergubernamental que estudia y se esfuerza por resolver los problemas aduaneros desde el punto de vista técnico, y que su principal objetivo es mejorar y armonizar el funcionamiento de las aduanas con miras a facilitar el desarrollo del comercio internacional.

Al amparo y bajo los auspicios del consejo, con fecha 18 de mayo de 1973 se celebró el llamado Convenio Internacional de Kyoto para la simplificación de los regímenes aduaneros.

Esta simplificación, y, por ende, agilización de los regímenes aduaneros, la pretende el Convenio a través de sendos anexos relativos a todos los regímenes aduaneros y operaciones aduaneras importantes, que cons-

tituyen en la práctica anteproyectos de reglamentos uniformes sobre dichos particulares.

En efecto, el artículo 2198 del Convenio de Kyoto establece que cada una de las partes contratantes se comprometen a promover la simplificación y armonización de los regímenes aduaneros, y a dichos efectos, atenerse a las normas y prácticas recomendadas, objeto de los anexos del citado Convenio.

Los anexos del Convenio, según su artículo 4198, tendrán la siguiente estructura, es decir, contarán en principio:

a) De una introducción, que constituye la síntesis de las diferentes cuestiones tratadas en el anexo;

b) De definiciones de los principales términos aduaneros utilizados en dicho anexo;

c) De normas, que serán aquellas disposiciones cuya aplicación general se reconoce como necesarias para alcanzar la armonización y simplificación de los regímenes aduaneros;

d) De prácticas recomendadas, que serán aquellas disposiciones que se reconocen como constitutivas de un progreso hacia la armonización y simplificación de los regímenes aduaneros y cuya aplicación, tan general como sea posible, se estima conveniente, y

e) De notas destinadas a indicar algunas de las posibilidades que pueden tenerse en cuenta para aplicar la norma o la práctica recomendada correspondiente.

Pues bien, el anexo B-1, relativo al despacho a consumo, contiene en su introducción, definiciones, normas, notas y prácticas recomendadas, disposiciones relacionadas con el aforo aduanero, las que transcribiremos y analizaremos a continuación:

1. Disposiciones de la introducción del anexo relacionado con el aforo

Del texto de la introducción del anexo nos limitaremos a transcribir aquellos párrafos que estimaremos de mayor atingencia con la determinación de la obligación tributaria aduanera:

[...] Las obligaciones que ha de cumplir el declarante para el despacho de mercancías a consumo se refieren principalmente a la presentación de una declaración [...] y al pago de los derechos e impuestos eventualmente exigibles a la importación.

[...] en el despacho de mercancías, la aduana realiza las operaciones siguientes: examen de la declaración y de los documentos unidos a la misma; reconocimiento de las mercancías, liquidación y cobro de los derechos e impuestos de importación y concesión del levante. De acuerdo con las prácticas administrativas nacionales, estas operaciones pueden desarrollarse en un orden diferente del que han sido enumeradas [...]

2. *Definiciones del Anexo*

De las varias definiciones del anexo, se relacionan con nuestro estudio las siguientes:

1) Declaración de mercancías: “el acto efectuado en la forma prevista por la aduana, mediante el cual los interesados indican el régimen aduanero que ha de aplicarse a las mercancías y comunican los elementos cuya declaración exige la aduana para la aplicación de este régimen”;

2) Examen de la declaración de mercancías: “las operaciones efectuadas por la aduana para comprobar si las mercancías han sido declaradas correctamente, si se han unido los documentos justificativos exigidos y si éstos responden a las condiciones de autenticidad y validez prescritas”;

3) Reconocimiento de las mercancías: “la operación que permite a la aduana, a través del examen físico de las mercancías, tener la seguridad de que su naturaleza, origen, estado, cantidad y valor coinciden con los puntualizados en la declaración”;

4) Liquidación de los derechos e impuestos de importación: “La determinación del importe de los derechos e impuestos que se han de percibir a la importación”.

Normas, notas y prácticas recomendadas del anexo relacionadas con el aforo.

Norma 28. “La admisión de la declaración de mercancías tendrá lugar una vez que la aduana en la que se ha presentado haya comprobado que

tal declaración contiene todos los datos necesarios y que se han unido todos los documentos exigidos”.

Debe recordarse la definición de “declaración de mercancías” que transcribimos en el número 1) del párrafo anterior y todo lo expuesto sobre las declaraciones esenciales y de mera información y de los documentos que se deben adjuntar con la declaración (conocimiento de embarque, factura comercial y/o consular, registro, depósito previo, etcétera).

Norma 30. “El examen de la declaración a consumo de las mercancías, una vez admitida, se realizará tan pronto como sea posible”.

Norma 31.

Las autoridades aduaneras limitarán sus operaciones en relación con el examen de la declaración de las mercancías a las que consideren indispensables para garantizar que se han observado las normas legales o reglamentarias, cuya aplicación tiene encomendada la aduana.

Nota a la norma 31. La aduana, generalmente, realiza las siguientes operaciones:

- Se asegura que la partida arancelaria puntualizada corresponde a la descripción de las mercancías y que los tipos de los derechos e impuestos de importación son los vigentes;
- Coteja los datos de la declaración de mercancías con los que figuran en los documentos aportados, especialmente los relativos a la identificación de los bultos, la cantidad y el valor de las mercancías declaradas;
- Comprueba la autenticidad y validez de los documentos aportados en apoyo de la declaración.

Norma 32. “Cuando las autoridades aduaneras deciden someter las mercancías declaradas a consumo a un reconocimiento, éste se efectuará tan pronto como sea posible, una vez admitida la declaración de mercancías”.

Para analizar e interpretar el contenido y sentido de esta norma, es necesario recordar el concepto que el anexo asigna al término “reconocimiento”: “Operación que permite a la aduana, a través del examen físico de las mercancías, tener la seguridad de que su naturaleza, origen, estado, cantidad y valor coinciden con los puntualizados en la declaración”.

Nos parece claro que la norma no está facultando a la autoridad aduanera para omitirse de revisar o verificar el aforo en el caso de tratarse, por ejemplo, de una determinación efectuada por el sujeto pasivo (autodeterminación o autoimposición); o de examinar las informaciones y datos otorgados por el importador en su declaración aduanera (declaración o pedido arancelario) en el caso de una determinación que se efectuará por la administración con la colaboración del sujeto pasivo. Ella sólo faculta para que se omita la etapa del examen físico de las mercancías durante el acto del aforo.

Nos encontramos, por tanto, con un aforo que se ha denominado “documental”, puesto que la determinación se efectuará (o se examinará, en su caso), con base en las informaciones rendidas y los documentos acompañados en la declaración aduanera (declaración o pedido arancelario).

No cabe duda que este aforo “simplificado” es un gran paso en la agilización del despacho aduanero de las mercancías, pero es evidente que no podrá aplicarse en todos los despachos.

En efecto, cuando de por medio estén comprometidos altos gravámenes aduaneros, o tratarse, por ejemplo, de un importador ocasional y por ende, desconocedor de las técnicas de clasificación y valoración, todo indica que en aras de los intereses fiscales, es recomendable practicar un acucioso examen físico de las mercancías y cotejar los resultados de dicho examen con las informaciones otorgadas en la declaración.

A contrario sensu, tratándose de mercancías libres de derechos e impuestos o con bajos gravámenes, o mercancías de ordinaria importación, respecto de la cual no hay duda de su naturaleza merceológica ni de su valor aduanero (automóviles, televisores, etcétera), todo aconseja dar ágil curso al despacho, limitando el aforo al examen de la documentación y “tan pronto como sea posible”, según recomienda la norma en comento.

Norma 38. “Cuando las autoridades aduaneras proceden al reconocimiento de las mercancías, se limitarán a las operaciones que consideren indispensables para garantizar el respeto a las normas legales y reglamentarias cuya aplicación está encomendada a la aduana”.

El contenido de esta norma y el de la norma 32 nos indican que para el Consejo de Cooperación Aduanera de Bruselas la regla general es el aforo documental, sin reconocimiento físico de la mercancía, y cuando este reconocimiento físico de la mercancía se efectúa, deberá realizarse tan

pronto sea admitida la declaración aduanera y limitándose a las operaciones indispensables para garantizar el interés fiscal.

Por ejemplo, con respecto a mercancías gravadas con derechos e impuestos específicos no se consideraría indispensable investigar acuciosamente la naturaleza merceológica de la misma, a fin de asignar su valor aduanero. Es lógico que en esta situación la operación principal será contar, medir o pesar según corresponda:

Las notas a la norma 38 aclaran que el reconocimiento puede ser somero o detallado.

Así, en la nota 1 nos dice que un reconocimiento somero puede estar conformado por “[...] los siguientes controles, aunque no necesariamente todos: contar los bultos, cotejar marcas y números, y reconocer la calidad de las mercancías”.

En cuanto al reconocimiento detallado, la nota nos aclara: “El reconocimiento detallado implica un examen minucioso de las mercancías con objeto de determinar lo más exactamente posible, la composición, cantidad, posición arancelaria, valor y en su caso origen”.

La práctica recomendada 39, en todo caso, nos señala cuál es o cuál debiera ser la regla general al respecto, y así, a la letra prescribe: “En el mayor número posible de casos, las autoridades aduaneras deberían limitarse a efectuar un reconocimiento somero de las mercancías [...]”.

Por su parte, tratándose de un reconocimiento detallado y frente a un despacho comprensivo de muchos bultos y con relación de contenido, la práctica recomendada 40 indica que “[...] debería normalmente efectuar este reconocimiento selectivamente”.

De lo transcrito y expuesto a lo largo de este párrafo podemos concluir lo siguiente:

A. El aforo aduanero puede limitarse al examen de la declaración de mercancías (aforo documental);

B. El examen de la declaración debe limitarse a aquellos puntos indispensables para garantizar los intereses fiscales (aforo documental somero);

C. Cuando deba reconocerse la mercancía (examen físico), este reconocimiento puede ser somero o detallado;

D. La regla general, en caso necesario de efectuar un examen físico de las mercancías, debe ser el reconocimiento somero;

E. Tratándose de reconocimiento detallado y existiendo numerosos bultos y una relación de contenido (*parking list*), éste deberá ser selectivo.

Finalmente, con respecto a la liquidación de los derechos e impuestos de importación, la norma 45 del anexo indica que la legislación nacional enunciará los datos que sirvan de base para dicha operación y regulará las condiciones en que estos datos se han de determinar.

La nota 1 de la norma 45 en comentario nos indica que generalmente los datos que sirven de base para la liquidación de los derechos e impuestos de importación, son:

- la clasificación arancelaria;
- el valor o la cantidad según que los derechos e impuestos de importación aplicables sean *ad valorem* o específicos;
- el origen o la procedencia si el gravamen de las mercancías es distinto según su origen o procedencia.

Recordemos que dichos datos (declaraciones esenciales) y otros (de mera información) fueron otorgados por el importador en su declaración o pedido arancelario.

La nota 2, por su parte, indica que las autoridades competentes pueden establecer notas explicativas relativas a las reglas a tener en cuenta para determinar la clasificación arancelaria, el valor o la cantidad imponible y el origen.

XIII. EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA ADUANERA

El derecho tributario aduanero, al igual que el derecho tributario del que forma parte, reconoce como habituales formas de extinción de la obligación, al pago, la prescripción, la confusión y la compensación, de las que se habló en el capítulo I.

Sin perjuicio de lo anterior y contribuyendo a otra de las tipicidades de la rama aduanera del derecho tributario, se reconoce para este especial campo de la tributación, modalidades *sui generis* de extinción de la obligación tributaria aduanera, siendo ellas el abandono expreso de mercancías y la pérdida o destrucción total de las mercaderías.

Con respecto a la pérdida o destrucción total de las mercancías, podemos decir que las legislaciones aduaneras han trasplantado la institución de la “pérdida de la cosa debida”, contemplada por el derecho civil, al campo aduanero, y así, legislaciones positivas de la gran mayoría de los países y la doctrina reconocen esta pérdida y equiparan a ella la destrucción total como modo de extinguir la obligación tributaria aduanera.

México. Artículo 27: “Si las mercancías en depósito ante la aduana se destruyen por accidente, la obligación fiscal se extinguirá, salvo que los interesados destinen los restos a algún régimen aduanero”.

1. *La prenda aduanera*

El sujeto pasivo del impuesto de aduanas no sólo debe cumplir la obligación principal nacida de la relación jurídico-aduanera, esto es, el pago total y oportuno de los impuestos de aduanas determinados y liquidados en el acto del aforo, sino también las demás obligaciones accesorias de dicha relación, tales como el pago de las tasas, multas, intereses y otras sanciones pecuniarias en que hubiese incurrido durante la tramitación del despacho aduanero de sus mercancías.

El legislador ha dotado al Estado del instrumento necesario a fin de compulsar al contribuyente a cumplir las obligaciones precedentemente señaladas. Este instrumento es la prenda aduanera, representada por las mercancías y por “la facultad del fisco-aduanas para disponer de ellas cuando no han satisfecho oportunamente el pago total de los derechos, impuestos y demás gravámenes adeudados con ocasión de su paso a través de las fronteras aduaneras”.

La prenda aduanera, en una práctica, está formada por varios derechos o facultades que el fisco-aduanas tiene sobre las mercaderías, y que son:

- derecho de retención;
- derecho de persecución;
- derecho de secuestro;
- derecho de disposición, y
- derecho preferencial de crédito.

Conforme lo anterior, siempre que el pago de los derechos, impuestos y demás gravámenes aduaneros estuviere total o parcialmente insoluto,

las aduanas están facultadas para retener las mercaderías que están en su poder, perseguirlas, en caso contrario, secuestrarlas cuando sean habidas, disponer de ellas en la forma autorizada por la ley, y en el supuesto de que las mercaderías se encuentren trabadas por embargos judiciales decretados en juicios incoados por terceros en contra del deudor, el fisco-aduanas, frente al producto producido de la enajenación o subasta aduanera, tiene derecho preferente al pago, y sólo con el saldo, si existiese, cubrirán sus créditos el resto de los acreedores.

Las mercaderías al responder por el pago de los gravámenes aduaneros no reemplazan la cantidad adeudada (con la sola excepción de las mercancías expresamente abandonadas); no hay una dación en pago del deudor al acreedor en donde las mercaderías representan la suma de dinero adeudada. Tales mercaderías están caucionando, garantizando dicho pago, y al producirse la condición prevista en la ley que faculta al Estado a disponer de ellas, dicha disposición tiene una sola modalidad: la enajenación de las mercaderías para que con el producto de ellas el Estado (fisco-aduanas) pueda hacerse pago de su crédito.

2. Calidad jurídica de las mercancías objeto de enajenación

Evidentemente, no todas las mercancías que adeudan gravámenes aduaneros son susceptibles de ser enajenadas; éstas deberán, además, tener algunas de las calidades siguientes:

- Mercadería “presuntivamente abandonada”;
- Mercadería “expresamente abandonada”;
- Mercadería “decomisada penalmente”;
- Mercadería “decomisada administrativamente”, y
- Mercadería “incautada”.

3. De las mercaderías presuntivamente abandonadas

Podemos enunciar el siguiente principio general: “Se presumen abandonadas todas aquellas mercaderías que no hayan sido despachadas dentro de los plazos establecidos para ello”.

La condición del no despacho puede deberse a la propia voluntad del dueño o simplemente por no haber sido posible despacharlas (por ejemplo, mercaderías de prohibida importación).

En realidad, dentro del principio general anteriormente enunciado podrían incluirse las siguientes causales:

a) Mercaderías respecto de las cuales no se ha solicitado su desaduanamiento;

b) Mercaderías respecto de las cuales se ha solicitado su desaduanamiento, mas no se cancelaron los derechos, impuestos y demás gravámenes adeudados, y

c) Mercaderías respecto de las cuales se solicitó su desaduanamiento, se cancelaron los gravámenes adeudados, pero no se retiraron de la potestad de la aduana.

Las mercaderías caen en presunción de abandono *de jure*, esto es, por el solo imperio de la ley, y apenas ellas se encuentren en las condiciones previstas por el legislador, no necesitando por tanto una declaración formal de las autoridades aduaneras reconociendo este hecho. Sin embargo, es recomendable, para el debido control administrativo, dictar una resolución al respecto exponiendo los hechos y fundamentos de derecho que autorizan declarar las mercaderías en presunción de abandono. Ello es conveniente, entre otras razones, pues permite a sus dueños tomar conocimiento expreso y oficial de este hecho, pudiendo reclamar a las autoridades que correspondan cuando estimen no haberse dado en la práctica las condiciones previstas por la ley para presumir sus mercaderías abandonadas.

4. De las mercaderías expresamente abandonadas

El dueño de las mercaderías que se encuentran en depósito aduanero no ha perdido la propiedad o dominio sobre ellas, y sólo por razones obvias algunos de los atributos del dominio se encuentran suspensos. En efecto, de la trilogía de los tributos del dominio, el dueño mantiene sólo la disposición, pues para el uso y goce requerirá del despacho de las mercancías.

En tal sentido, el dueño de las mercaderías puede enajenarlas o cederlas a terceros puestas en aduanas, correspondiendo a éstos iniciar o proseguir los trámites para el despacho, salvo, evidentemente, cuando la nacionalización de las mercaderías se encuentre supeditada a liberaciones o

franquicias aduaneras en razón de la calidad del importador, en cuyo caso el adquirente deberá tener la calidad exigida por la ley.

En determinadas circunstancias el interesado podrá verse impedido en despachar sus mercaderías, sea por resultar éstas de aquellas prohibidas de importar, sea porque los gravámenes aduaneros que las afectan exceden con creces a la capacidad económica del importador, sea, finalmente, por estar prohibida su reexportación o resultar ésta antieconómica.

En los casos precedentes, el dueño de las mercaderías puede desligarse de sus compromisos tributarios aduaneros abandonando las mercaderías en favor del Estado, en la forma y plazo exigidos por las normas legales aduaneras.

El abandono se realiza a través de la cesión de los derechos que el dueño tiene sobre sus mercaderías y requiere, además, de la aceptación del cesionario para la validez del acto. Estamos, por tanto, en presencia de un acto jurídico solemne en el cual la omisión o incumplimiento de las formalidades legales que lo rodean ocasionará ineludiblemente la nulidad del acto realizado.

La aceptación expresa del Estado tiene como fundamento el hecho de que éste debe velar por que las mercaderías que les son cedidas sean realmente realizables y pueda con el producto de ellas hacerse pago de su crédito por los derechos, impuestos y demás gravámenes aduaneros que se encuentren total o parcialmente insolutos.

En efecto, puede suceder que en la práctica el Estado esté aceptando un verdadero “presente griego”, el cual, lejos de representar una garantía para la cancelación de su crédito, le pueda ocasionar una serie de embarazos y perturbaciones legales y/o administrativos. Por ejemplo, imaginemos que las mercaderías ofrecidas en abandono al Estado se encuentran deterioradas, en fase de descomposición; que por su naturaleza, estado o defectos de embalaje haya fundado temor que se desmejoren, destruyan o perezcan; que sean manifiestamente perjudiciales para ellas y/o para el resto de las mercaderías mantenerlas en depósito aduanero, que dada su calidad o volumen su almacenaje y mantenimiento ocasionen gastos desproporcionados y, finalmente, que dichas mercaderías se encuentren embargadas judicialmente o afectas a multas u otras trabas que en definitiva puedan privar al Estado de su dominio.

Por ello, hay que tener muy presente que todo abandono expreso no siempre será, por así decirlo, un buen negocio para el Estado. Éste deberá

ponderar los antecedentes de las mercaderías tomando en cuenta que el destino final de ellas será su enajenación y que éste deberá representarle el 100 por ciento de su crédito, y además, cubrir los gastos de mantención de las mercaderías y los incurridos en la preparación, realización y liquidación de la subasta aduanera.

En la práctica, deberá cerciorarse a través del personal técnico aduanero de la calidad de las mercaderías y realizar las consultas que correspondan a fin de precaverse que ellas no se encuentren afectas a juicios pendientes o ya respondiendo por multa u otras sanciones decretadas en tales juicios. Sólo con los informes favorables el Estado deberá, a través de las autoridades aduaneras, aceptar el abandono de las mercaderías, aceptación que se materializará en una resolución fundada dictada por el administrador o jefe de la aduana respectiva.

5. De las mercaderías penalmente decomisadas

La penalidad de los delitos aduaneros puede ser pecuniaria y/o privativa de la libertad, y en ambos casos siempre irá acompañada con el comiso de las mercaderías objeto del delito. Algunas legislaciones penales aduaneras acostumbran comisar incluso los medios de transporte en que fueron sorprendidas las mercaderías objeto del delito.

La sanción del comiso consiste en la pérdida de las mercaderías para sus dueños, las que pasan al Estado para el solo efecto de su enajenación.

Como es obvio, para que las mercaderías caigan en esta calidad jurídica es necesaria la dictación de una sentencia firme y ejecutoriada que haya condenado a los inculcados por el delito de abandono o fraude aduanero, o habiéndolos absuelto, haya declarado que las mercaderías han sido objeto de un delito aduanero ordenando en la parte resolutive del fallo, el comiso de las mismas.

6. De las mercaderías administrativamente decomisadas

Junto al “comiso-pena” encontramos otra modalidad de comiso que llamaremos “comiso administrativo” y que corresponde a todas aquellas resoluciones dictadas por las autoridades aduaneras decomisando las mercaderías cuando éstas se encuentran en los casos previstos por la ley y/o sus reglamentos.

Tales situaciones deben estar expresamente tipificadas por el legislador, pudiendo señalarse a vía de ejemplo como situaciones de tal naturaleza, las siguientes:

1) Mercaderías retenidas a sus dueños a su presentación en aduanas por ser de prohibida importación, o exceder del concepto de “efectos personales” y que no fuesen reexportadas en los plazos legales que correspondan;

2) Mercaderías retenidas a sus dueños, al momento de su presentación en aduanas, por estimarse que ellas constituyen amenaza a la salud, las buenas costumbres o el orden público establecido. (En su oportunidad veremos esta excepcional situación de las mercaderías, que como es obvio no podrán ser enajenadas, por el contrario, serán destruidas);

3) Mercaderías náufragas, esto es, aquellas arrojadas por el mar a la orilla de la costa y cuyos dueños se ignoran;

4) Mercaderías objeto de un delito aduanero por sus tenedores al momento de la huida, y evidentemente cuando ellos no fueren habidos;

5) Mercaderías abandonadas o rezagadas en las zonas primarias de jurisdicción aduanera o en los perímetros de vigilancia aduanera, que hacen presumir fundadamente que allí se encontraban para introducirlas o sacarlas ilegalmente del país;

6) Mercaderías depositadas en los almacenes de aduanas y cuyos consignatarios se ignoran por falta de antecedentes documentales, inexistencia de datos en los envases que permitan individualizar a sus dueños, etcétera.

Para que las mercaderías se entiendan caídas en comiso administrativo, requiérese de una resolución del administrador o jefe de la aduana respectiva, declarándolas en dicha calidad jurídica, resolución ésta que deberá dictarse luego de todo un procedimiento previo que dependerá de las especiales circunstancias en que puedan encontrarse las mercaderías. Así, por ejemplo, para las mercaderías que se encuentren en las situaciones descritas en los números 4) y 5) de los ejemplos precedentes, acostúmbrese a publicar avisos de la existencia de tales mercaderías, especificándolas lo más detalladamente posible, indicando el lugar, la fecha y las circunstancias en que fueron habidas, y conminando a sus presuntos dueños o quienes posean algún derecho que hacer valer sobre ellas, a comparecer dentro de determinado plazo a la aduana para regularizar la situación.

Vencido el plazo indicado, el jefe de la aduana deberá dictar una resolución fundada, exponiendo los hechos y declarando finalmente en la parte resolutive de ella el comiso de las mercaderías.

7. De las mercaderías incautadas

Las mercaderías aprehendidas con ocasión de un delito de contrabando o fraude aduanero quedan depositadas en aduanas a disposición del juez que conoce del juicio penal-aduanero respectivo en espera de las resultas del mismo.

Estas mercaderías durante la incoación del proceso se encuentran en la calidad jurídica de “incautadas” o simplemente “retenidas” hasta la finalización del juicio, ya que si éste termina con un fallo condenatorio, sabemos que entre otras penalidades se condenará al o los responsables del delito al comiso de las mercaderías, y si el fallo es absolutorio, podrán iniciarse o perseguirse los trámites para el despacho aduanero de las mercaderías.

Ahora bien, las mercaderías incautadas podrán ser subastadas con autorización del juez que está conociendo del respectivo proceso, a pedido de la aduana o del propio interesado, cuando razones fundadas así lo aconsejen.

Por ejemplo, serían motivos suficientes para la aduana, solicitar la autorización al juez que esté conociendo del proceso respectivo, para subastar las siguientes mercaderías incautadas:

a) Mercaderías que, dada su naturaleza, calidad y/o volumen, su depósito y custodia resultan demasiado onerosos;

b) Mercaderías que dada su naturaleza, calidad y/o el estado de sus envases o embalajes, se pueda presumir fundadamente que se deteriorarán o desmejorarán durante un depósito más o menos prolongado;

c) Falta de locales para el depósito de determinadas mercaderías, tales como ganado en pie y otros animales vivos;

d) Mercaderías perecibles, tales como artículos alimenticios, productos medicinales, etcétera.

Cabe tener presente que el producto de la subasta de estas mercaderías continuará retenido y a la orden del juez de la causa, quien ordenará la entrega a quien corresponda a la finalización del juicio, esto es, al Estado, si el dueño ha sido condenado o a éste en caso de absolución.

CAPÍTULO SEXTO

EL SISTEMA ARMONIZADO DE DESIGNACIÓN Y CODIFICACIÓN DE MERCANCÍAS

I. Introducción	123
II. Descripción del Sistema Armonizado	124
III. Convenio Internacional del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías	125
IV. Objetivos del Sistema Armonizado	126
V. Merceología del Sistema Armonizado	128
VI. Análisis de las secciones de esta nomenclatura	129
VII. Estructura de la nomenclatura del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías	136
VIII. Las tarifas mexicanas	136

CAPÍTULO SEXTO

EL SISTEMA ARMONIZADO DE DESIGNACIÓN Y CODIFICACIÓN DE MERCANCÍAS

I. INTRODUCCIÓN

Los tributos aduaneros tienen como característica que su acotación está relacionada con una clasificación o nomenclatura merceológica. Esto es, un arancel o tarifa que derivado de un lenguaje universal, permite a una mercancía extranjera, pasar la frontera aduanera, pagar un tributo determinado y circular libremente en el territorio aduanero de un país.

En efecto, el arancel aduanero consiste en una clasificación sistemática y lógica de todos los objetos físicos transportables (mercancías) y de sus respectivos tributos aduaneros. Esto es, una columna de porcentajes *ad valorem* (10% - 15%, etcétera) calculados sobre una base gravable internacionalmente aceptada.

Así, un arancel aduanero consta de: 1) La nomenclatura o clasificación de mercancías, y 2) Una columna de tributos (específicos, *ad valorem* o mixtos).

A nivel del derecho tributario aduanero mexicano, los aranceles aduaneros se conocen como tarifas, ya sea de importación (TIGI) o de exportación (TIGE).

Ambas tarifas incorporaron a partir del 8 de febrero de 1988 a sus nomenclaturas, un sistema moderno y actualizado conocido como Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías (SADCM).⁶⁴

⁶⁴ Para este capítulo tomamos de base el excelente estudio de Carmona López, José Manuel, *Análisis comparativo del Sistema Armonizado y la nomenclatura del Consejo de Cooperación Aduanera*, publicado por el autor en 1988.

II. DESCRIPCIÓN DEL SISTEMA ARMONIZADO

El Sistema Armonizado es a la vez una nomenclatura de seis cifras de uso múltiple y una estructura basada en una serie de partidas subdivididas de cuatro cifras.

Estas dos facetas reflejan la forma en la cual fue desarrollado; por la creación de partidas a nivel de cuatro cifras para acomodar subdivisiones predeterminadas por una parte, y por la otra, mediante la simple subdivisión de las partidas a nivel de cuatro cifras previamente acordadas para proporcionar las subpartidas requeridas.

El Sistema Armonizado está diseñado para utilizarse en mercancías transportables, aunque tales mercancías no estén consideradas realmente en el comercio internacional. Comprende 5,019 grupos de mercancías identificables por una clave de seis cifras.

Son “categorías intermedias” los grupos codificados con una quinta cifra que no es cero y todas las partidas de cuatro cifras y su subpartida relevante de un guión o las subpartidas (de quinta cifra codificada con un número distinto de cero) donde la sexta cifra no es cero.

Sólo los grupos codificados a un nivel de seis dígitos son completamente de uso múltiple porque constituyen los “bloques de construcción” que se pueden combinar en diferentes formas para cumplir con diferentes necesidades.

Si el sistema se abrevia, la nomenclatura deja de cumplir con la función de uso múltiple. Esto se aplica no solamente si el Sistema Armonizado se abrevia a nivel de partidas de cuatro cifras (1,240 partidas), sino también si se reduce al nivel de un guión (cinco cifras), en cuyo caso las 5,019 categorías del Sistema Armonizado se reducirían a 3,558.

Para la clasificación arancelaria, el Sistema Armonizado proporciona una estructura lógica de 1,241 partidas en 96 capítulos, ordenados en XXI secciones. En cada partida identificada por una clave de cuatro cifras, los dos primeros dígitos indican el capítulo, mientras que las dos últimas cifras indican la posición de la partida en el capítulo.

Todas, excepto 311 de las partidas, están subdivididas en dos o más subpartidas de un guión, las cuales, donde es necesario, se subdividen a su vez en dos o más subpartidas de dos guiones que se identifican con una clave de seis cifras.

La quinta y sexta cifras identifican las subpartidas de uno y de dos guiones respectivamente (la ausencia de esas subpartidas se indica con un cero). Las subpartidas residuales *los demás* han sido identificadas con la cifra 9 (u 8, donde la última subpartida está reservada para “partes”), para insertar subpartidas adicionales en el futuro.

Las reglas generales y notas de sección y de capítulos forman parte integral del sistema; esto incluye una regla interpretativa (regla 6) que se aplica solamente a las subpartidas y ciertas notas de sección y de capítulos “notas de subpartidas” que se aplican sólo a nivel de subpartida.

El Sistema Armonizado constituye un conjunto coherente de partidas y subpartidas, las cuales junto con las reglas generales y las notas de sección y de capítulo proveen a una clasificación de productos sistemática y uniforme. Las partidas opcionales (27.16 “energía eléctrica”), el número de capítulos también han sido reducidos de 99 a 96.

Se han apartado tres capítulos para su posible utilización en el futuro o para uso especial de las partes contratantes, por ejemplo, para vías postales y tiendas a bordo (capítulos 77, 98 y 99).

III. CONVENIO INTERNACIONAL DEL SISTEMA ARMONIZADO DE DESIGNACIÓN Y CODIFICACIÓN DE MERCANCÍAS⁶⁵

El presente convenio del Sistema Armonizado consta de 20 artículos, que son los siguientes:

Artículo 1. Contiene las definiciones de los términos utilizados en el Convenio;

Artículo 2. Establece el anexo que constituye el Sistema Armonizado en sí;

Artículo 3. Trata de las obligaciones de las partes contratantes;

Artículo 4. Aplicación parcial de los países en desarrollo;

Artículo 5. Asistencia técnica que se prestará a los países en desarrollo;

Artículo 6. Establece un comité del Sistema Armonizado;

Artículo 7. Funciones que debe tener el comité del Sistema Armonizado;

Artículo 8. Papel que desempeña el consejo;

Artículo 9. Tipos de los derechos de aduanas;

Artículo 10. Resolución de controversias entre dos o más partes contratantes;

⁶⁵ Monge, Reynaldo, *Introducción a la merceología*, San José, Costa Rica, 1989.

- Artículo 11. Condiciones que se requieren para ser parte contratante;
 Artículo 12. Procedimiento para ser parte contratante del convenio;
 Artículo 13. Prevé la fecha de entrada en vigor del convenio;
 Artículo 14. Aplicación de los territorios independientes;
 Artículo 15. Denuncias y fecha en la que éstas surten efecto;
 Artículo 16. Establece el procedimiento para darle efecto legal a las enmiendas;
 Artículo 17. Naturaleza de los derechos de las partes contratantes;
 Artículo 18. Postula que no se deben permitir reservas al convenio;
 Artículo 19. Modificaciones que hará el secretario general del CCA.
 Artículo 20. Registro del convenio en las Naciones Unidas.

IV. OBJETIVOS DEL SISTEMA ARMONIZADO⁶⁶

1. *Objetivos del Sistema Armonizado*

1) Facilitar el comercio internacional, y reducir los costos a nivel de los intercambios internacionales para: A) racionalización, armonización de las especificaciones que figuran en los documentos relativos al comercio exterior; B) utilización para un máximo de intereses en el comercio internacional (aduaneros, estadísticos, transportistas); 2) facilitar la recolección y la comparación de las estadísticas: A) el Sistema Armonizado debe contener los elementos constitutivos de una clasificación combinada de las mercancías, tanto para el intercambio comercial como de la producción; B) elaboración de las estadísticas del comercio exterior a partir del Sistema Armonizado.

El Sistema Armonizado comprende:

A) Parte legal: las reglas generales para la interpretación del Sistema; las notas de sección o capítulos, comprendidas las notas de subpartidas.

B) Parte merceológica: una lista de partidas clasificadas sistemáticamente y subdivididas, en cada caso, en subpartidas, que constituyen la "nomenclatura estructurada" del Sistema Armonizado.

Obras complementarias del sistema armonizado:

- notas explicativas junio 1986
- índice alfabético diciembre 1987

⁶⁶ *Ibidem.*

- tablas de concordancia entre NCCA y SA mayo 1985
- recopilación de avisos de clasificación diciembre 1987

nomenclatura del Sistema Armonizado;
 nomenclatura reestructurada (1,241 partidas);
 nomenclatura polivalente a seis dígitos: 5,019 grupos.

1. Reglas generales interpretativas (seis reglas) (exactitud);
2. Notas legales (dan precisión);
3. Comentario general:

- revisión de las secciones (I a XXI);
- revisión de los capítulos (96), 01 a 76 y 78 a 98 (77 metales y aleaciones nuevas del campo espacial, 98 para tráfico postal y 99 para provisiones de a bordo);
- revisión a nivel de partidas: aumentan de 1,011 a 1,241 (nuevos criterios de “rompimiento”; tipos de materia y facetas de la misma);
- creación de subpartidas: 5,019 (satisface nuevas transacciones industriales, comerciales, estadística, transporte y de casos específicos: seguridad, control, normas internacionales, etcétera).
- nuevas notas de subpartida: características del Sistema Armonizado, asociado a la regla general 6.

4. Transformación a la aduana moderna y ésta a la aduana futura.

2. Clasificación merceológica

A) Artículo o mercancía

1. Simple (RG1);
2. Incompletos o sin terminar (RG2) (desmontados o no) TG2;
3. Esbozos (artículos no utilizables tal como se presentan, y tengan aproximadamente la forma o perfil de la pieza o artículo) (RG1 o RG2);
4. Mezclados o asociados (unión de artículos diferentes),

referidos: según la materia o un artículo (RG1 y RG3 RG1).

no referidos: RG3 y RG4 (ocasional);

5. Surtidos (constituidos por productos o artículos propios o complementarios que se presenten conjuntamente para una necesidad o actividad, y en envases para la venta al por menor).

B) Materia

1. simple (RG1);

2. mezclada o asociada; referida a una materia (RG1 y RG3 RG1); no referida a una materia (RG3).

3. Por aplicación (RG1) del criterio,

general (materia propiamente dicha);

de área de servicio:

por naturaleza (mezclas de materias);

por función (materia asociada).

V. MERCEOLOGÍA DEL SISTEMA ARMONIZADO

A. composición (materia incluso mezclada)

I. Materias de origen animal;

II. Materias de origen vegetal;

III. Grasas y aceites, ceras de origen a/v;

IV. Preparados alimenticios;

V. Materias de origen mineral;

VI. Productos químicos e industria química;

VII. Materia plástica y elastómeros (caucho, balata, etcétera).

Materias de origen animal, modificadas

VIII. Cuero, peletería y sus manufacturas.

Materias de origen vegetal, modificadas

IX. Madera, corcho y materia trenzable;

X. Pastas de papel, papel y cartón, impresión;

XI. Materia textil;

XII. Complementos del vestuario.

Materias de origen mineral, modificadas

XIII. Manufacturas por moldeo, presión o calor;

XIV. Piedras gema, perlas y metales preciosos;

XV. Metalurgia.

B. Función (materia asociada)

XVI. Maquinaria mecánica y eléctrica;

XVII. Maquinaria de transporte;

XVIII. Maquinaria de estudio, investigación medida y control, incluida la óptica y de área médica;

XIX. Maquinaria de ataque o defensa: armas;

XX. Varios (moblaje, juguetería, de deportes, alumbrado, etcétera);

XXI. Patrimonio nacional (obras de arte, escultura, colección, antigüedad).

VI. ANÁLISIS DE LAS SECCIONES DE ESTA NOMENCLATURA

Se agrupan las mercancías primero por materia prima y grado de elaboración, capítulos del 1 al 83, con excepción del capítulo 49; seguidos por su función, capítulos del 84 al 97, con excepción del capítulo 96.

Sección I. Animales vivos y productos del reino animal.

Capítulo 1. Animales vivos;

Capítulo 2. Carne y despojos comestibles;

Capítulo 3. Pescados y crustáceos, moluscos y demás invertebrados acuáticos;

Capítulo 4. Leche y productos lácteos, huevos de ave, miel natural, productos comestibles de origen animal no expresados ni comprendidos en otras partidas;

Capítulo 5. Los demás productos de origen animal no expresados ni comprendidos en otras partidas.

Sección II. Productos del reino vegetal.

Capítulo 6. Plantas vivas y productos de la floricultura;

Capítulo 7. Legumbres y hortalizas, plantas, raíces y tubérculos alimenticios;

Capítulo 8. Frutos comestibles; cortezas de agrrios o de melones;

Capítulo 9. Café, té, yerba mate y especias;

Capítulo 10. Cereales;

Capítulo 11. Productos de la molinería; malta, almidón y fécula; inulina, gluten de trigo;

Capítulo 12. Semillas y frutos oleaginosos; semillas y frutos diversos, plantas industriales o medicinales, paja y forrajes;

Capítulo 13. Gomas, resinas y demás jugos y extractos vegetales;

Capítulo 14. Materiales trenzables y demás productos de origen vegetal no expresados ni comprendidos en otras partidas.

Sección III. Grasas y aceites animales o vegetales: productos de su desdoblamiento, grasas alimenticias elaboradas, cera de origen animal o vegetal.

Capítulo 15. Grasas y aceites animales o vegetales, productos de su desdoblamiento, grasas alimenticias elaboradas, cera de origen animal o vegetal.

Sección IV. Productos de las industrias alimenticias; bebidas, líquidos alcohólicos y vinagre, tabaco y derivados del tabaco elaborado.

Capítulo 16. Preparaciones de carne, de pescado, de crustáceos, de moluscos y demás invertebrados acuáticos;

Capítulo 17. Azúcares y artículos de confitería;

Capítulo 18. Cacao y sus preparaciones;

Capítulo 19. Preparaciones a base de cereales, de harina, almidón, fécula o leche, pastelería;

Capítulo 20. Preparaciones de legumbres u hortalizas, de frutas o de otras partes de plantas;

Capítulo 21. Preparaciones alimenticias diversas;

Capítulo 22. Bebidas, líquidos alcohólicos y vinagre;

Capítulo 23. Residuos y desperdicios de las industrias alimentarias; alimentos preparados para animales;

Capítulo 24. Tabaco y sucedáneos del tabaco elaborado.

Sección V. Productos minerales.

Capítulo 25. Sal; azufre; tierras y piedras; yeso, cales y cementos;

Capítulo 26. Minerales, escorias y cenizas;

Capítulo 27. Combustibles minerales, aceites minerales y productos de su destilación; materias bituminosas; ceras minerales.

Sección VI. Productos de las industrias químicas o de las industrias conexas.

Capítulo 28. Productos químicos inorgánicos; compuestos inorgánicos u orgánicos de los metales preciosos, de los elementos radiactivos, de los metales de las tierras raras o de isótopos;

Capítulo 29. Productos químicos orgánicos;

Capítulo 30. Productos farmacéuticos;

Capítulo 31. Abonos;

Capítulo 32. Extractos curtientes o tintóreos; taninos y sus derivados; pigmentos y demás materias colorantes; pinturas y barnices; mastiques y tintas;

Capítulo 33. Aceites esenciales y resinoides; preparaciones de perfumería, de tocador o de cosmética;

Capítulo 34. Jabones, agentes de superficie orgánicos, preparaciones lubricantes, ceras artificiales, ceras preparadas, productos de limpieza, velas y artículos similares, pastas para modelar, ceras y preparaciones a base de escayola para odontología;

Capítulo 35. Materiales albuminóideos; productos a base de almidones o de féculas modificadas; colas; enzimas;

Capítulo 36. Pólvoras y explosivos; artículos de pirotecnia; cerillas; aleaciones pirofóricas; materias inflamables;

Capítulo 37. Productos fotográficos o cinematográficos;

Capítulo 38. Productos de la industria química.

Sección VII. Materias plásticas y manufacturas de estas materias; caucho y manufacturas de caucho.

Capítulo 39. Materias plásticas y manufacturas de estas materias;
Capítulo 40. Caucho y manufacturas de caucho.

Sección VIII. Pieles, cueros, peletería y manufacturas de estas materias; artículos de guarnicionería o de talabartería; artículos de viaje, bolsos de mano y continentes similares; manufacturas de tripa.

Capítulo 41. Pieles y cueros;

Capítulo 42. Manufacturas de cuero; artículos de guarnicionería y talabartería; artículos de viaje, bolsos de mano y continentes similares; manufacturas de tripa,

Capítulo 43. Peletería y confecciones de peletería; peletería artificial o fáctica.

Sección IX. Madera, carbón vegetal y manufacturas de madera; corcho y manufacturas de corcho; manufacturas de espartería y de cestería.

Capítulo 44. Madera, carbón vegetal y manufacturas de madera;

Capítulo 45. Corcho y sus manufacturas;

Capítulo 46. Manufacturas de espartería o de cestería.

Sección X. Pasta de madera o de otras materias fibrosas celulósicas; desperdicios y desechos de papel o cartón; papel cartón y sus aplicaciones.

Capítulo 47. Pastas de madera o de otras materias fibrosas celulósicas; desperdicios y desechos de papel o cartón;

Capítulo 48. Papel y cartón; manufacturas de pasta de celulosa de papel o cartón;

Capítulo 49. Productos editoriales, de la prensa o de otras industrias gráficas; textos manuscritos o mecanografiados y planos.

Sección XI. Materias textiles y sus manufacturas.

Capítulo 50. Seda;

- Capítulo 51. Lana y pelo fino u ordinario; hilados y tejidos de crin;
- Capítulo 52. Algodón;
- Capítulo 53. Las demás fibras textiles vegetales; hilados de papel y tejidos de hilados de papel;
- Capítulo 54. Filamentos sintéticos o artificiales;
- Capítulo 55. Fibras sintéticas o artificiales discontinuas;
- Capítulo 56. Guatas, fieltros y telas sin tejer; hilados especiales; cordeles, cuerdas y cordajes; artículos de cordelería;
- Capítulo 57. Alfombras y demás revestimientos del suelo, de materias textiles;
- Capítulo 58. Tejidos especiales; superficies textiles con pelo insertado, encajes, tapicería, pasamanería, bordados;
- Capítulo 59. Tejidos impregnados, recubiertos, revestidos o estratificados; artículos técnicos de materias textiles;
- Capítulo 60. Tejidos de punto;
- Capítulo 61. Prendas y complementos de vestir, de punto;
- Capítulo 62. Prendas y complementos de vestir, excepto los de punto;
- Capítulo 63. Los demás artículos textiles confeccionados; conjuntos o surtidos; prendería y trapos;

Sección XII. Calzado; sombrería; paraguas; quitasoles, bastones, láticos, fustas y sus partes; plumas preparadas y artículos de plumas; flores artificiales; manufacturas de cabello.

- Capítulo 64. Calzado, polainas, botines y artículos análogos; partes de estos artículos;
- Capítulo 65. Artículos de sombrería y sus partes;
- Capítulo 66. Paraguas, sombrillas, quitasoles, bastones, bastones de asiento, látigos, fustas y sus partes;
- Capítulo 67. Plumas y plumón preparados y artículos de plumas o plumón; flores artificiales; manufacturas de cabello.

Sección XIII. Manufacturas de piedra, yeso, cemento, amianto, mica o materias análogas; productos cerámicos; vidrio y manufacturas de vidrio.

- Capítulo 68. Manufacturas de piedra, yeso, cemento, amianto, mica o materias análogas;

Capítulo 69. Productos cerámicos;

Capítulo 70. Vidrio y manufacturas de vidrio;

Sección XIV. Perlas finas o cultivadas, piedras preciosas y semipreciosas o similares, metales preciosos, chapados de metales preciosos y manufacturas de estas materias; bisutería, monedas.

Capítulo 71. Perlas finas o cultivadas, piedras preciosas y semipreciosas o similares, metales preciosos, chapados de metales preciosos y manufacturas de estas materias, bisutería; monedas.

Sección XV. Metales comunes y manufacturas de estos metales.

Capítulo 72. Fundición, hierro y acero;

Capítulo 73. Manufacturas de fundición, de hierro o de acero;

Capítulo 74. Cobre y manufacturas de cobre;

Capítulo 75. Níquel y manufacturas de níquel;

Capítulo 76. Aluminio y manufacturas de aluminio;

Capítulo 77. (Reservado para una posible utilización futura en el Sistema Armonizado);

Capítulo 78. Plomo y manufacturas de plomo;

Capítulo 79. Cinc y manufacturas de cinc;

Capítulo 80. Estaño y manufacturas de estaño;

Capítulo 81. Los demás metales comunes; *cermets*; manufacturas de estas materias;

Capítulo 82. Herramientas y útiles artículos de cuchillería y cubiertos de mesa de metales comunes, partes de estos artículos de metales comunes;

Capítulo 83. Manufacturas diversas de metales comunes.

Sección XVI. Máquinas y aparatos, material eléctrico y sus partes; aparatos para la grabación o la reproducción del sonido, aparatos para la grabación y la reproducción de imágenes y sonido en televisión, y partes y accesorios de estos aparatos.

Sección XVII. Material de transporte.

Capítulo 86. Vehículos y material para vías férreas o similares y sus partes; aparatos mecánicos (incluso electromecánicos) de señalización para vías de comunicación;

Capítulo 87. Vehículos automotores, tractores, velocípedos y demás vehículos terrestres, sus partes y accesorios;

Capítulo 88. Navegación aérea o espacial;

Capítulo 89. Navegación marítima o fluvial.

Sección XVIII. Instrumentos y aparatos de óptica, fotografía o cinematografía, de medida, de control o precisión; instrumentos y aparatos médico-quirúrgicos relojería, instrumentos de música; partes o accesorios de estos instrumentos de música; partes o accesorios de estos instrumentos o aparatos.

Capítulo 90. Instrumentos y aparatos de óptica, fotografía o cinematografía, de medida, de control o precisión; instrumentos o aparatos médico-quirúrgicos; partes y accesorios de estos instrumentos y aparatos;

Capítulo 91. Relojería;

Capítulo 92. Instrumentos de música; partes y accesorios de estos instrumentos.

Sección XIX. Armas, municiones y sus partes y accesorios.

Capítulo 93. Armas, municiones y sus partes y accesorios.

Sección XX. Mercancías y productos diversos.

Capítulo 94. Muebles, mobiliario médico-quirúrgico; artículos de cama y similares; aparatos de alumbrado no expresados ni comprendidos en otras partidas; anuncios, letreros y placas indicadoras, luminosos y artículos similares; construcciones prefabricadas;

Capítulo 95. Juguetes, juegos y artículos para recreo o para deporte; sus partes y accesorios;

Capítulo 96. Manufacturas diversas.

Sección XXI. Objetos de arte, de colección o antigüedades.

Capítulo 97. Objetos de arte, de colección o antigüedades;

Capítulo 98. (Reservado para usos especiales por la partes contratantes);

Capítulo 99. (Reservado para usos especiales por las partes contratantes).

VII. ESTRUCTURA DE LA NOMENCLATURA DEL SISTEMA ARMONIZADO DE DESIGNACIÓN Y CODIFICACIÓN DE MERCANCÍAS⁶⁷

	Reglas generales	
	Nomenclatura	
	Secciones	
	Capítulos	Notas legales
Notas explicativas	Partidas	
	930 con desglose	
	311 sin desglose	
	Subpartidas	Notas legales
	3,558 un dígito	
	1,461 dos dígitos	

VIII. LAS TARIFAS MEXICANAS⁶⁸

El Sistema Armonizado descrito anteriormente se incorporó a las tarifas mexicanas a partir de 1988, de tal suerte que México exhibe una nomenclatura común, tanto para sus importaciones como para sus exportaciones.

1. *La Tarifa del Impuesto General de Importación (TIGI)*

La tarifa mexicana comprende veintiún secciones que se dividen en noventa y seis capítulos, los que, a su vez, se subdividen en 1,241 partidas y 5,019 subpartidas. Este sistema de agrupamiento, así como las re-

⁶⁷ *Ibidem.*

⁶⁸ Carvajal Contreras, Máximo, *op. cit.*

glas a que se ciñe esta estructura de clasificación, obedecen a normas de carácter internacional especialmente elaboradas para la clasificación aduanera de mercancías, las estadísticas del comercio internacional y a otras funciones. A esta estructura se le conoce como la nomenclatura del Sistema Armonizado, cuyo estudio hemos hecho en los incisos anteriores de este capítulo.

Lo funcional de este Sistema obedece a que una vez que se ha dado la estructura general y las reglas para que opere el mecanismo de clasificación hasta el nivel de subpartida, cada país que adopta el Sistema puede establecer su propia subclasificación hasta la determinación de las fracciones arancelarias y fijar en cada una de ellas la mercancía y el nivel impositivo de acuerdo con su política arancelaria y fiscal.

Como se podrá observar, el agrupamiento de las secciones, capítulos, partidas y subpartidas de la Tarifa del Impuesto General de Importación Mexicana, es establecer que corresponde a la estructura internacional del Sistema Armonizado, pero las fracciones arancelarias que constituyen la última subdivisión son propias de la clasificación arancelaria de nuestro país y responden a situaciones específicas de carácter fiscal, económico y de producción.

Al adherirse México al Sistema Armonizado consignó como elemento principal de la clasificación de mercancías a las seis reglas generales del sistema, y así lo señaló en la primera regla complementaria.

El contenido de los campos de clasificación del Sistema Armonizado que sigue nuestro país es el siguiente:

Las veintiún secciones ordenadas con números romanos sólo tienen un valor indicativo de lo que agrupa, ya que no son consideradas para la codificación.

Los noventa y seis capítulos en que se dividen las secciones sí forman parte de la codificación, y están numerados del 01 al 97 en orden progresivo, siguiendo criterios de clasificación que van de lo más simple a lo más complejo y de lo menos elaborado a lo más elaborado.

Así, en el capítulo primero están los “animales vivos”, y en el capítulo noventa y siete se clasifican los “objetos de arte y objetos para colecciones o antigüedades”.

Las 1,241 partidas en que se dividen los capítulos, en numeración también progresiva, tienen como sus dos primeros dígitos los números del ca-

pítulo a que pertenecen y los dos restantes al número dentro del capítulo que le corresponde.

También sigue una secuencia de lo más simple a lo más complejo y de lo más específico a lo más genérico.

Dentro de las partidas encontramos 5,019 subpartidas, que pueden ser de un guión o de dos guiones.

Otro elemento fundamental para la determinación de los campos de clasificación son las notas legales, que sí tienen valor legal para determinar la clasificación.

Las notas legales de sección, de capítulo, o de subpartida aparecen dentro del texto de la tarifa, inmediatamente después del título al que se refieren. Su importancia reside en que aclaran el texto de los epígrafes, evitando que una misma mercancía se pueda clasificar en dos lugares diferentes de la tarifa. Las notas legales se apoyan en los criterios de clasificación de las reglas generales. Es decir, que si un producto aparentemente pudiera clasificarse en dos diferentes partidas, las notas legales excluyen expresamente más de una posibilidad.

Las notas legales constituyen de hecho el desarrollo de las reglas generales para la interpretación de la nomenclatura, a nivel de sección, capítulo, o subpartida.

Otro elemento de la tarifa, muy importante también, puesto que contribuye a la correcta clasificación de las mercancías, son las notas explicativas que tienden a precisar lo que contiene cada subpartida y que están estrechamente ligadas a las reglas generales y a las notas legales.

Estas notas explicativas constituyen, de hecho, un “compendio enciclopédico” que ayuda a la rápida identificación de las mercancías y a la comprensión de la terminología, al contener una sola interpretación, dada expresamente a conocer en las notas explicativas, impide que haya diversidad de criterios respecto a una mercancía.

Las notas explicativas son una aportación técnica del comité del Sistema y constituyen la interpretación oficial de la nomenclatura.

Tomando en cuenta su importancia, en México se optó por darles validez legal, al ordenarse que “para efectos de aplicación e interpretación a la tarifa, la Secretaría de Comercio y Hacienda darán a conocer [...] las modificaciones a las notas explicativas de la tarifa [...] cuya aplicación será obligatoria”.

Por ello, para clasificar una mercancía deben consultarse las notas explicativas, ya que lo expresado en ellas es la única interpretación que ordena y acepta la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Es decir, que si alguna persona consultase a los técnicos de la Secretaría de Hacienda sobre la interpretación de un concepto aduanero o definición de una mercancía en la tarifa, ellos no dirían otra cosa que lo que expresan las notas explicativas.

Respecto a las secciones y capítulos de la Tarifa de Importación mexicana, sigue el esquema del Sistema Armonizado visto anteriormente.

Sin embargo, el 23 de junio de 1992 se publicó en el *Diario Oficial de la Federación* una reforma a la TIGI que atenta un tanto en contra del Sistema.

Recordemos que los países miembros del Sistema Armonizado se obligan a no modificar el alcance de las secciones, los capítulos de las partidas y de las subpartidas, no variar el orden de numeración establecido, utilizar sin adición ni modificación todas las partidas y subpartidas, así como sus códigos numéricos, no crear o modificar las notas legales y las reglas generales.

Con la reforma apuntada se ha creado una sección (la XXII) con sus notas legales, su capítulo 98 (partidas 9801, 9802, 9803, 9804) y 43 subpartidas.

México no debió haber creado la sección XXII y sus notas porque conculca el Tratado Internacional. Por otra parte, es ociosa la reforma, ya que el capítulo 98 está reservado a ser utilizado por los países miembros en la forma que les convenga; nuestro país puede libremente usarlo creando partidas y subpartidas como lo ha venido haciendo para la industria maquiladora, tal y como estaba preceptuado con el decreto publicado en el *Diario Oficial de la Federación* del 1 de julio de 1988.

También criticamos el que no haya concordado con la reforma el inciso "c" de la regla 2a. complementaria en cuanto a que el número de subpartidas que se representan con dos ceros (00) ya no son 311, sino son 354 por la reforma realizada.

Lógicamente, la TIGI tiene las reglas generales, iguales a las del Sistema Armonizado y reglas complementarias junto a una enumeración de las unidades de medida y siglas referidas a distintas organizaciones internacionales que participan en el comercio exterior de México.

2. *La Tarifa del Impuesto General de Exportación (TIGE)*⁶⁹

La nomenclatura del Impuesto General de Exportación entró en vigor el 1° de julio de 1988. Por primera vez en la vida arancelaria de nuestro país, una tarifa de exportación es publicada con antelación a la importación, lo que refleja la importancia que se le empieza a dar al comercio de exportación de México.

La tarifa en vigor se basa en el Sistema Armonizado de Codificación y Designación de Mercancías, el cual hemos estudiado ampliamente en incisos anteriores.

Esta nomenclatura sustituye a la publicada en 1974, la cual seguía un sistema de clasificación basado en la estructura propuesta por el Consejo de Cooperación Aduanera. Desde este año, tanto la tarifa de exportación como la de importación adoptaron el mismo Sistema Armonizado. Con esta modificación se unificaron criterios y se tuvo una sola base de clasificación de mercancías en nuestro comercio internacional, situación que se ha mantenido en el presente movimiento de comercio internacional. Están basadas en el mismo sistema clasificatorio, contemplan la misma estructura, iguales reglas generales, notas legales y notas explicativas.

Además de estas ventajas, permiten una mejor y más completa identificación de las mercancías desde el punto de vista aduanero y cómo el Sistema Armonizado establece que su clave numérica sirve para el registro estadístico del comercio exterior, la transportación de mercancías, la producción y comercialización de ellas, así como otros aspectos que ya han sido tocados con anterioridad.

No obstante la uniformidad de las tarifas, existen entre ambas, sutiles diferencias que permiten no confundir de ninguna manera la tarifa de exportación con la de importación. Las diferencias son las siguientes:

En la tarifa de exportación se utiliza un guión para separar la fracción arancelaria de la subpartida; en cambio, en la de importación se utiliza un punto para hacer esta separación. La tarifa de exportación contiene ocho reglas complementarias, y la de importación diez reglas. La tarifa de exportación contempla aún el sistema de precios oficiales; en cambio, en la tarifa de importación, por fortuna se ha abolido el antiguo sistema de precios oficiales. Algunas de las reglas complementarias son diferentes entre

⁶⁹ *Idem.*

ambas tarifas. Así, tenemos que la regla quinta es diferente en su contenido; la regla séptima en la tarifa de exportación es igual a la regla noventa de importación; la regla octava de la tarifa de exportación es igual a la regla décima de la tarifa de importación. Por último, la tarifa de exportación contiene menos fracciones arancelarias que la de importación.

La Ley del Impuesto General de Exportación es el instrumento que rige nuestro comercio de exportación, y establece y regula la percepción del impuesto al comercio exterior de bienes que se extraen del país, mediante la aplicación del impuesto *ad valorem*. Esta ley reglamenta todo el universo de bienes que nuestro país puede exportar.

En virtud de que consideramos que el comercio exterior de exportación en nuestro país es y debe ser uno de los pilares fundamentales de su desarrollo económico y social, deseamos, y aunque parezca repetitivo por su semejanza con la Tarifa de Importación ya estudiada, plasmar en toda su magnitud a la estructura de esta ley, para tener un conocimiento cabal de ella y no hacer simples referencias remitiéndonos al texto de la TIGI.

Finalmente, conviene señalar que tanto Estados Unidos como Canadá utilizan el Sistema Armonizado en sus tarifas, y que a nivel del sexto dígito existe una clara uniformidad arancelaria (capítulo III, IV y V del TLCAN) en toda la zona norteamericana de libre comercio.⁷⁰

⁷⁰ *Ibidem*.

CAPÍTULO SÉPTIMO

LA VALORACIÓN EN ADUANA

I. Introducción	143
II. Elementos del tributo aduanero	144
III. La valoración de las mercancías para fines aduaneros	146
IV. Breve comparación entre la DVB y el Código de la OMC	148
V. El Código de Valoración de la OMC	154
VI. La base gravable aduanera mexicana	162

CAPÍTULO SÉPTIMO

LA VALORACIÓN EN ADUANA

I. INTRODUCCIÓN

Los tributos aduaneros son los impuestos que gravan el comercio internacional de mercancías. Se trata de impuestos indirectos, ya que el monto del gravamen o parte de él, es trasladado al consumidor o usuario final.

Los tributos aduaneros —impuestos al comercio exterior, según nuestra Ley Aduanera— pueden gravar las exportaciones y las importaciones, distinguiéndose en impuestos de exportación o de importación.

En materia de exportaciones, lo normal es que las mercancías se encuentren exentas de tributos y restricciones, por lo que para efectos de valor carecen de importancia, máxime que el precio factura o valor comercial aplica sin problema al momento de salir la mercancía del territorio aduanero nacional (artículo 79 de la Ley Aduanera).

Los tributos aduaneros de importación, en cambio, constituyen factores estratégicos en toda política de comercio exterior, pues ellos inciden definitivamente en dos grandes vertientes: *a)* regulan los intercambios de mercancías y productos de origen extranjero, protegiendo o no a la producción interna, de artículos idénticos o similares, y *b)* conforman ingresos presupuestarios en la columna del ingreso público captado anualmente por los Estados.

Conviene señalar que los tributos aduaneros forman parte de los aranceles o tarifas, y que su captación está en relación directa con el lugar que las mercancías tengan en las nomenclaturas arancelarias o aduaneras. Esto es, clasificaciones metódicas y racionales que ordenan a nivel mundial todos los objetos físicos transportables, susceptibles de intercambiarse entre países, empresas y comerciantes.

México en materia de nomenclatura de productos sigue el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías (SADCM), convenio internacional de aplicación tanto en América del Norte como en la totalidad de los mercados externos.

En síntesis, las tarifas de importación y exportación mexicanas se conforman por dos grandes factores: *a)* el sistema armonizado de clasificación de mercancías, y *b)* los impuestos o tributos al comercio exterior. De lo anterior se deduce que una correcta clasificación de las mercancías de importación devengará un impuesto o tributo aduanero también adecuado y correcto.⁷¹

II. ELEMENTOS DEL TRIBUTO ADUANERO

El impuesto o tributo aduanero se estructura con base en dos elementos: la alícuota y la base de cálculo.

Las alícuotas pueden ser expresadas en unidades monetarias (alícuota fija) o bajo la forma de porcentaje (alícuota fija) o bajo la forma de porcentaje (alícuota proporcional).

La base de cálculo puede presentarse a su vez en dos formas: *a)* en cantidades físicas, o *b)* bajo la forma de valor o precio.

En cantidades se representa por determinada unidad de medida (kilogramo, litro, metro cúbico, libra, pulgada, pie cúbico, etcétera).

Fijado el tributo en función del valor o precio que tenga la mercancía importada, es dable encontrar en las tarifas las siguientes bases impositivas: CIF (costo-seguro y flete); FOB (precio libre a bordo); valor factura; valor aduanero; precios oficiales; valores mínimos, etcétera. Cualquiera que sea la base imponible elegida por las legislaciones internas, los valores expresados en moneda extranjera deberán ser convertidos en su equivalente en moneda nacional por la aplicación de una determinada tasa de cambio, vigente en un momento determinado.

En síntesis, los impuestos o tributos aduaneros son resultantes de la alícuota (porcentajes) por la base de cálculo (valor en aduana de la mercancía).

De la base de cálculo surge la clasificación de los impuestos o tributos aduaneros y de los aranceles en general. Específicos y *ad valorem* o mixtos.

⁷¹ Berr, Jean Claude y Tremeau, Henri, *Le droit douanier*, 9a. ed., París, Económica, 1988.

a) Los tributos específicos son los que gravan las mercancías de acuerdo con su peso, cuenta y medida, y se expresan en una suma en moneda nacional; por ejemplo, en la Tarifa de Importación de los Estados Unidos de América, en materia de calzado la fracción 6402.19.70 exhibe un impuesto específico de 0.90 dólares por par en aquellos calzados con precio mayor a 6.50 dólares, pero menor a 12.

b) Los tributos *ad valorem*, en los cuales la alícuota se expresa bajo la forma de porcentaje, y la base de cálculo o base imponible está representada por el valor o precio de la mercancía importada. Respecto a la forma de determinar la base de cálculo o base imponible, la Organización Mundial de Comercio (OMC) postula que no deben decretarse precios oficiales o precios mínimos por los países importadores, sino ajustarse a precios reales de las operaciones cuyas mercancías se tratan de valorar.

c) El tributo mixto opera cuando un mismo producto está sujeto simultáneamente a un impuesto específico y a otro *ad valorem*. Ejemplo: la Tarifa de Importación de los Estados Unidos de América, en el mismo rubro del calzado, la fracción 6402.30.70 tiene un *ad valorem* de un 37.5% más un impuesto específico de 0.90 dólares por par, siempre que vayan del rango precio mayor a 3.00, pero menor a 6.50 dólares el par.

Conviene recordar que, por su parte, México mayoritariamente utiliza los impuestos *ad valorem*,⁷² manteniendo a su vez una nomenclatura lineal y escasamente dispersa y cuya composición y protección podemos resumidamente describirla así:

Materias primas básicas para el desarrollo industrial del país.	Exento - 5% <i>ad valorem</i>
Materiales intermedios y la mayor parte de la maquinaria (refacciones).	5% - 10% <i>ad valorem</i>
Productos terminados.	15% - 20% <i>ad valorem</i>

Básicamente está establecida de acuerdo con la cadena productiva.

Conviene destacar que los promedios de protección descritos no corresponden a los vigentes para la zona norteamericana de libre comercio

⁷² El artículo 12 de la Ley de Comercio Exterior restableció los impuestos específicos y en la práctica en uno o dos productos rigen en nuestra tarifa.

LC), pues allí los niveles arancelarios responden a la tipología de productos y a las etapas de desgravación, negociadas en un horizonte de 10 a 15 años, contados a partir del 1o. de enero de 1994.

El comercio internacional contemporáneo ha asumido los tributos aduaneros *ad valorem* como los más adecuados para impulsar los flujos comerciales, lejos de los específicos y precios oficiales o precios mínimos. Sus ventajas son evidentes, y las resumimos en tres:

a) Impiden que el nivel de protección disminuya y aun se anule por los efectos del aumento en los precios de importación, y que la protección acordada a distintas industrias se distorsione y modifique como resultado de las diferencias en el grado de aumento de los precios.

b) Permiten una determinación más racional y más equitativa de esa protección en las distintas clases de mercancías.

c) Hacen innecesaria una discriminación detallada entre los productos de una misma clase, la cual simplifica y facilita la aplicación del arancel.⁷³

Sin embargo, no todas son ventajas en la utilización de los derechos aplicados sobre el valor de las mercancías; tienen también inconvenientes graves. Las oscilaciones de los precios, sean en alza o en baja, no se producen ni al mismo tiempo ni en la misma cuantía en el mercado internacional que en el interior del país, y entonces sucede que si, por ejemplo, baja el precio internacional, la protección resulta insuficiente, cuando, precisamente, más la necesita la producción nacional; por el contrario, si sube el precio en el exterior, la protección resulta excesiva y, prácticamente, las importaciones se convierten en prohibidas. En el aspecto fiscal del derecho arancelario, puede decirse que las alzas o bajas en los precios exteriores se compensan, porque a precio más bajo, se importan mayores cantidades, mientras que sucede lo contrario cuando las cotizaciones suben.

III. LA VALORACIÓN DE LAS MERCANCÍAS PARA FINES ADUANEROS

El valor para fines tributarios aduaneros se ha convertido en un tema esencial para las políticas de comercio exterior.

⁷³ Polo Bernal, Efraín, *Ley de Valoración Aduanera de las Mercancías de Importación*, México, Pac, 1979.

El tránsito de los impuestos o tributos específicos, que gravan las mercancías en función de sus atributos materiales, a los tributos o impuestos *ad valorem* que actúan en función del precio pactado de las mismas, ha sucedido en un contexto de cambios significativos en los mercados internacionales.

La consolidación de los impuestos *ad valorem* impulsados por la OMC a partir del artículo VII de su carta constitutiva encontró a corto plazo un obstáculo determinante, pues la libre concurrencia y la independencia entre proveedores e importadores fue alterada por los comercios cautivos y transnacionalizados que vienen a alterar las bases mismas de los esquemas de valoración aduanera.⁷⁴

Fiel al esquema liberal del artículo VII de la OMC, surgió una definición del valor que privilegió las mercancías y que rigió desde 1950 hasta 1979 en las aduanas del mundo, incluyendo a México. La definición del valor de Bruselas (DVB) centrada en el valor normal, noción teórica que buscó por diversas medidas imponer operaciones mercantiles autónomas y transparentes, lejos de las vinculaciones y precios de transferencias, para los efectos aduaneros. La Comunidad Económica Europea, Japón y América Latina regularon sus importaciones bajo aquel parámetro evaluativo, mientras los Estados Unidos de América negaban dichos principios con un esquema arbitrario y unilateral, conocido como el American Selling Price (ASP), que fijaba el valor de sus importaciones en precios internos proteccionistas y arbitrarios.

Ante esa realidad dual en materia de valor aduanero, el GATT (hoy OMC) convoca a la Ronda Tokio (1973) y, entre otros importantes acuerdos aprueba el Código de Valoración (1979), que tiene como fuente mediata al propio artículo VII de la Carta del GATT, en una nueva reinterpretación, hoy rige el 90% del comercio mundial. Estados Unidos de América eliminó su ASP y el resto de la comunidad internacional abrogó la definición teórica de Bruselas.

Consumada la Ronda Uruguay en 1995, y revisados y ampliados los Códigos de Conducta del GATT-OMC, se publicó el Código de Valoración de la OMC, que México lo incorporó a su derecho interno con fecha del *Diario Oficial* del 30 de diciembre de 1995.

⁷⁴ Porter E., Michael, *La ventaja competitiva de las naciones*, Buenos Aires, Vergara, 1991, p. 101.

Una breve comparación entre la definición del valor de Bruselas y el Código de Valoración mencionado sirve para identificar el cambio en la legislación aduanera mexicana y ayuda a comprender el nuevo esquema de valoración que se aplica en las aduanas mexicanas a partir de octubre de 1992, con la anterior Ley Aduanera, así como con la nueva Ley Aduanera, vigente desde el 1° de enero de 1997.

IV. BREVE COMPARACIÓN ENTRE LA DVB Y EL CÓDIGO DE LA OMC⁷⁵

Los dos sistemas de valoración de mercancías a efectos aduaneros más ampliamente extendidos por el mundo son los contenidos en la definición del valor, de Bruselas, y en el acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII de la OMC, si bien en la actualidad el comercio mundial, en conjunto, se ha inclinado decididamente por el segundo.

Ambos sistemas tienen la misma finalidad: establecer unas normas legales aceptadas internacionalmente, de obligado cumplimiento para las administraciones de aduanas y para los compradores, con objeto de determinar uniformemente el valor en aduana o base imponible de los derechos arancelarios *ad valorem* y los demás gravámenes exigibles con motivo de la importación.

Sin embargo, las normas varían entre uno y otro sistema, porque están inspiradas en distintas concepciones del valor "teórico", la DVB, "positivo", el Código. El resultado práctico es que, en conjunto, las bases imponibles obtenidas, aplicando la DVB, son más elevadas que las establecidas con arreglo al acuerdo, sin perjuicio de que, en muchos casos concretos, ambas puedan ser coincidentes. Es decir, globalmente, considerando todas las importaciones en un cierto periodo de tiempo en cualquier país, resulta menos protegida la producción nacional —y paralelamente más bajo el rendimiento fiscal— con el Código de Valoración de la OMC que con la DVB, siempre que ésta se aplique en toda su pureza.

Existen, además, otras diferencias entre estos métodos de valoración que afectan más a su expresión formal que al fondo del problema que contemplan, aunque a veces puedan manifestarse tales divergencias en aspectos prácticos. Se trata de la génesis de ambos sistemas: la DVB se

⁷⁵ Herrera Ydanez, Rafael, *Valoración de mercancías a efectos aduaneros*, Madrid, Ministerio de Economía y Hacienda, 1988, pp. 235-240.

conció y nació como resultado de un encargo esencialmente técnico, que el Grupo de Estudios para la Unión Aduanera Europea recibió de los países de la OECE, en 1947. El Comité Aduanero —creado por el Grupo— y el Subcomité del Valor —constituido por el Comité— realizaron un trabajo orientado en tal sentido, que desembocó en la Definición de Bruselas, cuya coherencia nunca ha sido objetada. El Código de la OMC —como se ha dicho antes— ha sido el resultado de negociaciones generadas por móviles de política comercial, y desarrolladas en este ámbito, por lo que su “anatomía” forzosamente resultó afectada por la intencionalidad de su creación que ha tenido que soportar las cesiones o concesiones de una o varias partes contratantes, a cambio de las equivalentes de otras, con lo cual la homogeneidad tenía que resultar perjudicada. Es decir, que, en este aspecto, existe una diferencia marcada por la que media entre las decisiones técnicas y las políticas.

El resultado de la confrontación entre una y otra concepción del valor es que la teórica es más perfecta en el aspecto técnico y proporciona mayor protección a la producción nacional que la segunda. Por el contrario, la noción positiva —por ser más simple— resulta de más fácil aplicación, proporciona menor protección a los productos del país, si bien favorece, por la misma razón, la exportación con destino a otros territorios que utilicen el mismo código.

Como se demostró anteriormente en otros países —entre ellos los de la Unión Europea— y recientemente en España, la transición del sistema de valoración basado en la DVB al que establece el Código de la OMC se ha efectuado sin distorsiones ni trastornos indeseables, puesto que siempre es más asequible pasar de un método relativamente complicado a otro más sencillo.

Las diferencias más destacables, en concreto, entre los dos sistemas que se están considerando, se manifiestan en los siguientes aspectos:

1. *Elemento precio*

Los dos procedimientos se basan en el precio pagado o por pagar; pero las divergencias se manifiestan cuando este precio debe admitirse sin más condicionamientos, o cuando debe ajustarse en una cuantía más o menos elevada.

a) DVB. Cuando el precio pagado o por pagar no coincide con el precio usual de competencia, debe ser ajustado convenientemente hasta su igualación. Un precio sensiblemente inferior a los precios corrientes de mercado de productos idénticos sería rectificado en una cuantía igual a la diferencia existente entre ambos precios.

b) Acuerdo. También se basa en el precio pagado o por pagar (precio factura), ajustado únicamente conforme al artículo 8 de dicho texto. Un precio que satisfaga las cuatro condiciones del artículo 1, ajustado según el artículo 8, se debe admitir, aunque sea sensiblemente inferior a los precios corrientes de mercado de artículos idénticos. Así lo ha expresado el Comité Técnico de Valoración en su opinión consultiva 2.1 y bien es verdad que, de conformidad con el articulado del Acuerdo, con sus notas interpretativas y con el espíritu que le ha dado vida, tal criterio es correcto.

Al mismo resultado que con la DVB, se llegaría también si, aplicando el Código de la OMC, se utilizaran los artículos 2 o 3, pero sería necesario para ello, que se hubiese desechado la aplicación del artículo 1, por incumplimiento demostrado de alguna de sus condiciones, ya que, como se ha repetido numerosas veces, debe respetarse escrupulosamente el orden de prioridad en la elección de los métodos de valoración desde el artículo 1 hasta el 7.

Estas diferencias, esquemáticamente, pueden expresarse de la siguiente forma, que es válida en la mayoría de las ocasiones (PUC = precio usual de competencia):

Precio pagado/por pagar + diferencia con PUC = "precio normal" (DVB).

Precio pagado/por pagar + ajustes artículo 8 = "valor de transacción" (Código).

Ajustes por diferencia con PUC Ajustes artículo 8.

Precio normal Valor de transacción [...].

2. Descuentos o rebajas de precios

El enfoque que se da a esta materia es muy distinto, según los dos sistemas que se están analizando, porque uno responde a una concepción teórica y el otro a una concepción positiva.

a) DVB. Con la definición, se distingue entre descuentos admisibles y los que no lo son, ya que se autorizan las rebajas que tienen carácter ge-

neral y se conceden a cualquier comprador, en tanto que se rechazan las que tienen carácter discriminatorio, por no otorgarse más que a determinados compradores.

b) Acuerdo. Los descuentos o rebajas de precios no se mencionan en el artículo 8 del Código, que es el único en virtud del cual se puede incrementar el precio efectivamente pagado o por pagar. Por tanto, si éste es un precio neto, al que se ha llegado después de aplicar uno o varios descuentos —cualquiera que sea su naturaleza—, deberá aceptarse por la aduana, si dicho precio cumple las condiciones que impone el artículo 1.

La única excepción de inadmisibilidad de descuentos conforme al Código la constituyen los que tengan el carácter retroactivo; es decir, que se refieran a mercancías despachadas con anterioridad, y no a las que se están valorando.

3. *Elemento tiempo*

c) DVB. El momento que hay que considerar para determinar el valor en aduana es aquel en el que son exigibles los derechos arancelarios, que coincide en casi todos los países que aplican la Definición con la fecha del registro de la declaración de importación. No obstante, las legislaciones nacionales suelen establecer unos plazos de tolerancia —en España, era de seis meses—, entre la fecha del contrato de venta, o la fecha de entrega prevista en el contrato, y el momento de la valoración, dentro de los cuales son admisibles los precios de contrato; pero si se hubiera sobrepasado dicho plazo de tolerancia, la administración de aduanas rectifica el precio de factura, aplicando el que corresponda al momento de la valoración.

d) Acuerdo. En el artículo 1 de este texto no existe un elemento tiempo externo a la transacción efectiva, que deba tomarse como patrón para calcular el valor en aduana, por lo que no hay limitación alguna en cuanto a la aceptación del valor de transacción, cualquiera que sea la fecha del contrato o de la factura de venta. Por consiguiente, se puede aceptar el precio pactado en un contrato hace veinticuatro meses, por ejemplo, aunque los precios de mercado del producto hayan experimentado una subida sensible en tal plazo.

Si se tiene en cuenta la tendencia alcista de los precios, son fáciles de deducir las consecuencias de utilizar uno u otro sistema de valoración.

4. Comisiones

a) DVB. Todas las comisiones y corretajes forman parte integrante del valor en aduana, como gastos inherentes a la venta de las mercancías, sin que se haga exclusión de ningún tipo.

b) Acuerdo. Dispone que las comisiones y corretajes se incluyan en el valor en aduana; pero hace exclusión expresa de las comisiones de compra. Es decir, que deben sumarse al precio efectivamente pagado o por pagar las comisiones de venta y los corretajes, en la medida en la que los soporte el comprador. Esta última limitación introduce alguna confusión en el concepto, porque cabe preguntarse si es que no es siempre el comprador quien soporta las comisiones de venta, puesto que, forzosamente, han de obtenerse del precio que aquél ha pagado a pagará por las mercancías importadas.

Se observa, además, respecto a las comisiones de venta, una contradicción importante entre los artículos 5 y 8 del Código de Valoración de la OMC, porque el segundo, como acaba de decirse, dispone que las comisiones de venta que pague directamente el comprador al agente del vendedor se incluyen en el valor en aduana. En cambio, en el artículo 5, para determinar la base imponible por el método sustractivo, cuando no ha habido venta entre el proveedor extranjero y el importador, y las mercancías se han enviado en consignación al agente del suministrador en el país de importación, se dispone que se deduzca del importe de la venta pagado por el comprador en dicho país, la totalidad de la comisión, con lo cual el valor en aduana obtenido por este procedimiento deja de incluir la comisión de venta soportada por el comprador.

La diferencia en esta materia entre la DVB y el Código es muy importante, porque el segundo, de hecho, excluye del valor en aduana casi todas las comisiones. Aplicando literalmente sus preceptos, sólo se suman al precio pagado o por pagar las comisiones de venta que pague el importador al agente del vendedor extranjero, que es un caso poco frecuente; pero no las comisiones que deduzca del precio el vendedor a su agente, cuando éste actúa como importador, situación que se presenta con mucha frecuencia.

5. Prestaciones del comprador en favor del vendedor

e) DVB. Forman parte del valor en aduana el coste de las prestaciones que, de hecho, o por obligación contractual, realice en el país de importación el comprador en favor del vendedor, que éste asumiría e incluiría en su precio, si actuara en condiciones de libre competencia. Tales prestaciones son, entre otras, el estudio y "prospección" del mercado, la publicidad de la marca con la que se venden las mercancías, la garantía de la misma, la asistencia a salones, ferias y exposiciones, etcétera.

f) Acuerdo. Las actividades —incluidas las relativas a la comercialización de las mercancías importadas— que el comprador realice por su propia cuenta, salvo aquellas para las que esté previsto un ajuste en el artículo 8, no se consideran como un pago indirecto al vendedor, aunque se pueda estimar que benefician a éste, o que han sido emprendidas con su acuerdo, y su importe no se sumará al precio efectivamente pagado o por pagar para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas.

Asimismo, el Código especifica que las personas asociadas en negocios por el hecho de que una sea agente, distribuidor o concesionario exclusivo de la otra —cualquiera que sea la denominación utilizada—, sólo se considerarán como vinculadas, cuando respondan a alguno de los criterios que enumera el artículo 15.

Las consecuencias prácticas de considerar las prestaciones como elementos integrantes, o no, del valor en aduana, son muy importantes. Puede afirmarse que, en España, cerca del 60 por 100 de los ajustes establecidos con carácter general y revisable, vigentes hasta el 31 de diciembre de 1985, respondían a este concepto.

6. Gastos previos de fabricación; ingeniería

a) DVB. Salvo limitadas excepciones, los gastos de que se trata se incluyen en el valor en aduana de las mercancías importadas.

b) Acuerdo. Se sumarán al precio pagado o por pagar los gastos de ingeniería, de creación y perfeccionamiento, artísticos y de diseño, planos y croquis, siempre que:

- Se hayan realizado fuera del país de importación.
- Sean necesarios para producir las mercancías importadas.

En virtud de la primera condición, el Código estimula el establecimiento en el país de importación de empresas extranjeras de ingeniería, puesto que de hecho gozarán de franquicia. La segunda condición que impone elimina automáticamente las ingenierías de proyecto y las funcionales.

7. Cánones y derechos de licencia

a) DVB. Según este sistema de valoración, los cánones que se paguen por patentes, marcas extranjeras de fábrica o de comercio, derechos de autor, o cualesquiera otros relativos a la propiedad intelectual o industrial, se deben incluir en el valor en aduana, repartiendo el importe del canon entre la mercancía importada y la suma del valor de las nacionales, con las que se mezcla, más el coste de las operaciones posteriores a la importación.

b) Acuerdo. De conformidad con sus disposiciones, se sumarán al precio efectivamente pagado o por pagar los cánones y derechos de licencia relativos a las mercancías que se valoran, que el comprador esté obligado a pagar —directa o indirectamente— como condición de la venta de dichas mercancías. Estos cánones podrán comprender, entre otros, los pagos efectuados por patentes, marcas de fábrica o de comercio y derechos de autor. Sin embargo, la adición de los cánones al precio pagado o por pagar se limita a que se puedan obtener de datos objetivos y cuantificables, rechazándose los casos, tan frecuentes en la práctica, en los que las mercancías importadas se incorporan a un proceso de producción en el país de importación y se mezclan con otras de origen nacional, perdiendo su identidad.

Las limitaciones que establece el Código restringen en gran medida las repercusiones de los cánones sobre las mercancías importadas.⁷⁶

V. EL CÓDIGO DE VALORACIÓN DE LA OMC

Introducción

Terminada la Ronda Tokio del GATT en 1979, las partes contratantes aprobaron entre otros importantes instrumentos el Código de Valoración,

⁷⁶ Noel, Jean y otros, *La marca, motor de la competitividad de las empresas y del crecimiento de la Economía*, Madrid, Mc-Graw de Management, 1991.

que técnicamente se denomina “Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio”.

Concluida la Ronda Uruguay en 1995, la Organización Mundial de Comercio comienza a funcionar y se da a la tarea de aplicar e interpretar 18 códigos de conducta internacional, entre los cuales destaca este instrumento del derecho tributario aduanero.

A estas fechas el Código de Valoración de la OMC es seguido por más de ochenta países, incluidos Japón, la Unión Europea, Estados Unidos de América, Canadá, etcétera.

México suscribió y ratificó este Código el 25 de abril de 1988, y solicitó un plazo de cinco años para comenzar su aplicación, con reservas en las aduanas del país.

Antes de expirar dicho plazo y con fecha 20 de julio de 1992, la Ley Aduanera de esa época incorporó los principios del Código a la base gravable de las importaciones mexicanas.

Con fecha 1 de enero de 1997 la Nueva Ley Aduanera completó la integración plena, sin reserva de ningún tipo, del Código que comentamos, el cual sufrió leves reformas al aprobarse su implementación en los Acuerdos de Marrakesh, que se plasman en el derecho tributario aduanero mexicano en el decreto aprobatorio de la Organización Mundial de Comercio, con fecha 30 de diciembre de 1995.

Esquema del Código de Valoración

El Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII de la Organización Mundial de Comercio (OMC), publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el 30 de diciembre de 1994, presenta la siguiente estructura:

- Introducción general
- Preámbulo
- Parte I: Normas de valoración en aduana (artículos 1-17)
- Parte II: Administración del Acuerdo, consultas y resolución de controversias (artículos 18-19).
- Parte III: Trato especial y diferenciado (artículo 20).
- Parte IV: Disposiciones finales (artículos 21-24).
- Anexo I: Notas interpretativas (11 notas).
- Anexo II: Comité Técnico de Valoración en Aduanas (23 apartados)

- Anexo III: Grupos especiales (7 apartados)
- Protocolo: (8 apartados).

La introducción general traza el plan esquemático del Acuerdo, estableciendo que el “valor de la transacción” es el criterio número uno —el procedimiento primordial—, contenido en el artículo 1; pero que debe considerarse conjuntamente con el artículo 8, en el que se estudian los ajustes que deben llevarse a cabo respecto al precio pagado o por pagar.

Normalmente, cuando el valor en aduana no se puede determinar con arreglo a lo establecido en el artículo 1 —valor de transacción—, se deberán celebrar consultas entre la administración de aduanas y el importador, con objeto de establecer una base de valoración conforme a lo dispuesto en los artículos 2 o 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 no disponga de manera directa de esta información en el lugar de importación. También es posible que la administración de aduanas tenga datos sobre el valor de mercancías idénticas o similares importadas y que el importador desconozca esta información. La celebración de consultas entre las limitaciones que impone el secreto comercial, con el fin de establecer una base adecuada del valor en aduana.

Los artículos 5 y 6 contienen dos procedimientos para la determinación del valor en aduana, cuando éste no pueda establecerse conforme al valor de transacción de las mercancías importadas o de otras idénticas o similares importadas. En virtud del apartado 1 del artículo 5, el valor de la aduana se fija sobre la base del precio al que se revenden las mercancías en el país de importación, en el mismo estado en que se importaron, a un comprador no vinculado con el vendedor, y si tales mercancías en el país de importación, en el mismo estado en que se importaron, a un comprador no vinculado con el vendedor, y si tales mercancías han sido objeto de transformación después de importarse, el importador tiene derecho a que se valoren de acuerdo con las disposiciones del artículo 5. Según el artículo 6, el valor en aduana se establece sobre la base del costo de producción de la mercancía que se valora. Tanto éste como el procedimiento anterior presentan ciertas dificultades, por lo que el importador puede elegir con arreglo a lo dispuesto en el artículo 4, el orden de la aplicación de los dos métodos.

El protocolo concede a los países en desarrollo la facultad de formular reservas a las opciones contenidas en los artículos 4 y 5 en el sentido de que serán las respectivas administraciones de dichos países las que deban autorizar la aplicación de las citadas opciones.

El artículo 7 establece cómo se debe determinar el valor en aduana, cuando no sea posible hacerlo conforme a los procedimientos anteriores.

El preámbulo del Acuerdo enuncia unos principios de valoración, que eran ya muy conocidos, o que estaban en el ánimo de todas las partes contratantes.

- Dar una mayor uniformidad a la aplicación del artículo VII del GATT-OMC.
- La necesidad de un sistema equitativo uniforme y neutro de valoración en aduana, que excluya la utilización de valores arbitrarios o ficticios.
- Que siempre que sea posible, se debe utilizar como base de valoración el valor de transacción de las mercancías que se importan.
- Que la determinación del valor en aduana se debe basar en criterios sencillos y equitativos, que estén de acuerdo con los usos comerciales y que los procedimientos de valoración tienen que ser de aplicación general, sin discriminaciones, según la procedencias u orígenes de las mercancías.
- Que los sistemas de valoración no deben utilizarse para combatir el *dumping*, puesto que éste tiene su legislación especial, con arreglo a acuerdos de carácter internacional.

1. *Procedimientos para determinar el valor en aduana*

El Código ordena que el valor en aduana se debe basar, en la medida de lo posible, en el precio efectivamente pagado o por pagar —generalmente indicado en la factura comercial— por las mercancías que se valoran. Este precio se denomina “valor de transacción”. Si no existiese este valor, o si el precio pagado o por pagar no pudiera aceptarse como la base de valoración, el Acuerdo prevé otros cinco procedimientos, que se mencionan en el artículo 4, relativos a la facultad del importador para solicitar la inversión del orden de aplicación de los métodos amparados por los artículos 5 y 6.

Así pues, el criterio principal de valoración y los secundarios son los siguientes:

- Valor de transacción de las mercancías que se valoran (artículos 1 y 8 conjuntamente).
- Valor de transacción de mercancías idénticas (artículo 2).
- Valor de transacción de mercancías similares (artículo 3).
- Procedimiento sustractivo (artículo 5).
- Procedimiento basado en el costo de producción (artículo 6).
- Procedimiento llamado el “último recurso” (artículo 7).

2. Cuestiones de carácter general

En cuanto a las conversiones monetarias para determinar el valor en aduana en la moneda del país de importación, el tipo de cambio aplicable será el oficial que esté en vigor en dicho país y deberá reflejar, con la mayor exactitud posible, el valor corriente de aquella moneda en las transacciones comerciales. Se deja en libertad a las partes para que escojan entre el cambio vigente en el momento de la exportación o en el de la importación. En el segundo supuesto, la nota interpretativa del artículo 9 del Acuerdo dice que el “momento de la importación” puede ser el de la declaración en aduana. La verdad es que esta expresión no aclara del todo cuál es ese “momento”, puesto que puede interpretarse como el de la presentación de la declaración de importación, el del registro de tal documento en la aduana o el del despacho efectivo de las mercancías. Según la legislación de la Unión Europea —coincidente con lo que ha sido siempre práctica usual, porque no se presta a equívoco—, dicho “momento” es el del registro de la declaración de importación en la aduana, que es cuando el importador ha manifestado su deseo de despachar las mercancías.

Dispone el Código que ninguna información que se haya suministrado con carácter confidencial podrá ser divulgada, sin autorización expresa de la persona o del gobierno que haya facilitado dicha información, salvo en la medida en que pueda ser necesario revelarla en el ámbito de procedimientos judiciales.

Todas las partes contratantes tienen la obligación de admitir un derecho de recurso, sin penalización, al importador o a cualquier otra persona sujeta al pago de los derechos. El término “sin penalización” debe enten-

derse en el sentido de que el importador no estará obligado al pago de una multa, o a la amenaza de su imposición, por el solo hecho de que haya decidido ejercer su derecho de recurso. No se considerará como multa el pago de las costas judiciales normales ni los honorarios de los abogados. No obstante lo anterior, cualquier parte podrá exigir el pago íntegro de los derechos de aduana antes de la interposición de un recurso.

Aunque, en primera instancia, el derecho de recurso sin penalización se ejercite ante un órgano de la administración de aduanas o ante un órgano independiente, en la legislación de cada parte se deberá prever la posibilidad de recurrir posteriormente ante una autoridad judicial.

Se notificará al apelante el fallo del recurso, así como las razones en que se funde aquél. Asimismo, se le informará de si tiene derecho a interponer cualquier otro recurso.

Todas las leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas de aplicación general, que tengan como finalidad hacer efectivo el Código, deberán publicarse en el país de importación, conforme al artículo X del GATT-OMC.

El Código prevé el caso de que, en el curso de la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas, sea necesario demorar la determinación definitiva de ese valor, y en tal supuesto el importador podrá retirar sus mercancías de la aduana a que puedan estar sujetas definitivamente las mercancías. Esta posibilidad deberá estar reconocida por la legislación de cada parte.

El acuerdo indica taxativamente que las notas interpretativas que figuran en el anexo I forman parte integrante de aquél, y que los artículos del Acuerdo se deben interpretar y aplicar conjuntamente con sus respectivas notas.

Asimismo, los anexos II y III forman parte integrante del Código.

Según el artículo 16 del Acuerdo, el importador tiene derecho, si lo solicita por escrito, 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 que importó. La legislación de los países miembros de la CEE sobre esta materia limita a un mes el plazo que tiene el importador para ejercer su derecho, a partir de la fecha en que se determine el valor en aduana.

Finalmente, para terminar con estas disposiciones de carácter general que establece el Acuerdo, debe mencionarse que el artículo 17 del mismo

afirma que ninguna de las cláusulas de aquél deberán interpretarse en un sentido que restrinja o ponga en duda la facultad de las administraciones de aduanas para comprobar la veracidad o exactitud de cualquier información, documento o declaración presentados a efectos de la valoración en aduana.

El texto completo del Código y sus notas interpretativas se anexan a este volumen y constituyen un marco de referencia fundamental, tanto para los contribuyentes importadores, como para la autoridad aduanera y hacendaria al momento de la autoevaluación de las mercancías de importación y de la aceptación o rechazo que la autoridad efectúe al respecto.

3. *Ronda Uruguay*

La Ronda Uruguay del GATT-OMC se pronunció, entre otros temas, expresamente sobre el Código de Valoración antes descrito, y al respecto ha decidido:

A) Decisión relativa a los casos en que las administraciones de aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado

Los Ministros invitan al Comité de Valoración en Aduana, establecido en el Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT de 1994, a adoptar la siguiente decisión:

El Comité de Valoración en Aduana,

Reafirmando que el valor de transacción es la base principal de valoración de conformidad con el Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT de 1994 (denominado en adelante el "Acuerdo");

Reconociendo que la administración de aduanas puede tener que enfrentarse a casos en que existan motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados por los comerciantes como prueba de un valor declarado;

Insistiendo en que al obrar así la administración de aduanas no debe causar perjuicio a los intereses comerciales legítimos de los comerciantes;

Teniendo en cuenta el artículo 17 del Acuerdo, el párrafo 6 del Anexo III del Acuerdo y las decisiones pertinentes del Comité Técnico de Valoración en Aduana;

Decide lo siguiente:

1. Cuando le haya sido presentada una declaración y la administración de aduanas tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados como prueba de esa declaración, la administración de aduanas podrá pedir al importador que proporcione una explicación complementaria, así como documentos u otras pruebas, de que el valor declarado representa la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por las mercancías importadas, ajustada de conformidad con las disposiciones del artículo 8. Si, una vez recibida la información complementaria, o a falta de respuesta, la administración de aduanas tiene aún dudas razonables acerca de la veracidad o exactitud del valor declarado, podrá decidir, teniendo en cuenta las disposiciones del artículo 11, que el valor en aduana de las mercancías importadas no se puede determinar con arreglo a las disposiciones del artículo 1. Antes de adoptar una decisión definitiva, la administración de aduanas comunicará al importador, por escrito si le fuera solicitado, sus motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados y le dará una oportunidad razonable para responder. Una vez adoptada la decisión definitiva, la administración de aduanas la comunicará por escrito al importador, indicando los motivos que la inspiran.

2. Al aplicar el Acuerdo es perfectamente legítimo que un Miembro asista a otro Miembro en condiciones mutuamente convenidas.⁷⁷

B) Decisión sobre los textos relativos a los valores mínimos y a las importaciones efectuadas por agentes exclusivos, distribuidores exclusivos y concesionarios exclusivos

Los Ministros deciden remitir para su adopción los siguientes textos al Comité de Valoración en Aduana establecido en el Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT de 1994:

⁷⁷ Conviene reiterar que los capítulos IV y V del TLC regulan reglas de origen respecto al contenido regional según el método del valor de transacción del Código de la OMC.

I

En caso de que un país en desarrollo formule una reserva con objeto de mantener los valores mínimos oficialmente establecidos conforme a lo estipulado en el párrafo 2 del Anexo III y aduzca razones suficientes, el Comité acogerá favorablemente la petición de reserva.

Cuando se admita una reserva se tendrán plenamente en cuenta, para fijar las condiciones a que se hace referencia en el párrafo 2 del Anexo III, las necesidades de desarrollo, financieras y comerciales del país en desarrollo de que se trate.

II

1. Varios países en desarrollo están preocupados por los problemas que puede entrañar la valoración de las importaciones efectuadas por agentes exclusivos, distribuidores exclusivos y concesionarios exclusivos. A tenor del párrafo 1 del artículo 20, los países en desarrollo Miembros pueden retrasar la aplicación del Acuerdo por un periodo que no exceda de cinco años. A este respecto, los países en desarrollo Miembros que recurran a esa disposición pueden aprovechar ese periodo para efectuar los estudios oportunos y adoptar las demás medidas que sean necesarias para facilitar la aplicación.

2. Habida cuenta de esta circunstancia, el Comité recomienda que el Consejo de Cooperación Aduanera facilite asistencia a los países en desarrollo Miembros, de conformidad con lo estipulado en el Anexo II, para que elaboren y lleven a cabo estudios en las esferas que se haya determinado que pueden presentar problemas, incluidas las relacionadas con las importaciones efectuadas por agentes exclusivos, distribuidores exclusivos y concesionarios exclusivos.

VI. LA BASE GRAVABLE ADUANERA MEXICANA

Introducción

El 1° de enero de 1997 entró en vigor una nueva Ley Aduanera (publicada en el *Diario Oficial de la Federación* el 30 de diciembre de 1996) en la que varias disposiciones referentes al valor en aduana de las mercancías de importación sufrieron algunos cambios en relación con la anterior Ley.

En efecto, de los artículos del 64 al 70 inclusive, de la Ley Aduanera, y de los artículos 98 al 110 del Reglamento de la Ley Aduanera, se establece el método principal de valoración, que es el valor de transacción, y cuyas hipótesis de concurrencia permiten valorar en su gran mayoría las mercancías de importación.

Los métodos secundarios se incluyen en los artículos 71 al 78 de la Ley Aduanera, y del 111 al 116 del Reglamento de la Ley Aduanera, los que por estricto orden sucesivo deben aplicarse, ya sea por autoevaluación de los importadores o por convenios con las administraciones aduaneras. Estos métodos secundarios son: valor de transacción de mercancías idénticas; valor de transacción de mercancías similares; valor de precio unitario de ventas o reventas de mercancías en el mercado interno (en igual estado o transformadas); el nuevo método, para esta Ley, el método de valor reconstruido (artículo 77 de la Ley Aduanera); y finalmente, el método del último recurso aplicado con criterios razonables y flexibles basados en datos disponibles en México (artículo 78 de la Ley Aduanera).

Conviene señalar que este capítulo tercero sigue en lo fundamental el acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General de Aranceles y Comercio (ahora Organización Mundial de Comercio, OMC), conocido como Código de Valoración de la OMC.

El método principal: valor de transacción

1. *Definiciones*

El artículo 64 de la Ley Aduanera, el artículo 98 del Reglamento de la Ley Aduanera, así como las reglas 3.11.1 y 3.11.7 de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 1997 (publicada en el *Diario Oficial de la Federación* el 24 de marzo de 1997), así como su reforma, publicada en el *Diario Oficial de la Federación* el 25 de agosto de 1997, establecen tres definiciones y la estructura operativa de este método o procedimiento valorativo.

a) Valor en aduana. Es el que se establece a efectos tributarios aduaneros para el pago de los impuestos de importación *ad valorem* de las mercancías extranjeras que entran al territorio aduanero mexicano, salvo los casos en que la propia ley autoriza otra base gravable.

Con base en esta autorización y en contradicción con el Código de Valoración antes mencionado, se han expedido diversas resoluciones que fi-

jan precios estimados para un elenco de productos sensibles, en los cuales la diferencia entre el valor de transacción y el precio estimado debe ser garantizado por el importador.⁷⁸

b) Valor de transacción. Es el que se ha establecido libremente entre un comprador-importador y un vendedor-exportador por determinada mercancía, y que podrá estar pagado o pagarse en el momento de la aceptación del valor por parte de la aduana.

c) Precio pagado o por pagar. Es el precio total que por las mercancías importadas haya efectuado el importador al vendedor o en beneficio de éste. Generalmente, este precio se manifiesta en la factura, contrato de compraventa u otro documento comercial equivalente.

No deben confundirse ambas entidades, pues cuando el precio pagado —factura— no requiere ajuste positivo o negativo —alguno— se asimila al valor de transacción. En cambio, cuando al precio pagado —factura— hay que ajustarle factores señalados en los artículos 65 y 66 de la Ley Aduanera y 99 a 107 del Reglamento de la Ley Aduanera, el valor de transacción se constituirá con todos aquellos elementos descritos. De todas formas, todo valor de transacción se constituye desde el piso materializado en la factura, que registra lo efectivamente pagado por el importador.

Si la factura es la base sobre la cual se construye el valor de transacción, su elaboración e impecable redacción constituye un requisito fundamental para hacer operante el método que estamos analizando. En nuestro derecho tributario aduanero, la factura no está definida, aunque el artículo 36, fracción I, inciso a), de la Ley Aduanera, establece qué documentos deben acompañar al pedimento en importación, y en ese inciso a) establece qué documentos deben acompañar a la factura comercial, que debe reunir los requisitos y datos que señalan las Reglas de Comercio Exterior

⁷⁸ Ver las siguientes resoluciones:

- Resolución que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (*D.O.F.* del 19 de diciembre de 1994).
- Resolución que reforma al anexo de la diversa, que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (*D.O.F.* del 21 de agosto de 1995).
- Resolución que reforma al anexo de la diversa, que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (*D.O.F.* del 10 de marzo de 1997).

que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP); pero el artículo 58, fracción II, del Reglamento de la Ley Aduanera, establece los datos que deben contener las facturas, en el caso de pedimento consolidado. La regla 3.5.1 de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 1997 establece los datos que deberán contener las facturas comerciales, y por su importancia pasamos a transcribirlo:

La factura comercial deberá contener los siguientes datos:

A. Lugar y fecha de expedición.

B. Nombre y domicilio del destinatario de la mercancía. En los casos de cambio de destinatario, la persona que asuma este carácter anotará dicha circunstancia bajo protesta de decir verdad en todos los tantos de la factura.

C. La descripción comercial detallada de las mercancías y la especificación de ellas en cuanto a clase, cantidad de unidades, números de identificación, cuando éstos existan, así como los valores unitario y global en el lugar de venta. No se considerará descripción comercial detallada, cuando la misma venga en clave.

D. Nombre y domicilio del vendedor.

La falta de alguno de los datos o requisitos a que se refieren los rubros anteriores, así como las enmendaduras o anotaciones que alteren los datos originales, se considerará como falta de factura, excepto cuando dicha omisión sea suplida por declaración, bajo protesta de decir verdad, del importador, agente o apoderado aduanal. En este caso, dicha declaración deberá ser presentada antes de activar el mecanismo de selección aleatoria.

Cuando los datos a que se refiere el rubro C anterior se encuentren en idiomas distintos del español, inglés o francés, deberán traducirse al idioma español en la misma factura o en documento anexo.

Conviene tener presente además, que esta regla 3.5.1 en su penúltimo párrafo, en relación con las facturas expedidas en idioma distinto al español, inglés o francés, deberán traducirse al idioma español en la misma factura o en un documento anexo.

Es muy importante que los exportadores y expedidores de mercancías a México incluyan desglosadamente, cuando la operación mercantil lo amerite, los rubros que se contemplan en el artículo 65 de la Ley Aduanera y los artículos 99 al 107 del Reglamento de la Ley Aduanera, a fin de hacer coincidir al máximo el precio pagado, efectivamente, con el valor de transacción, útil para el valor en aduana de las mercancías.

2. *Requisitos esenciales*

Para que se pueda aceptar el valor de transacción, se requiere que las importaciones respondan a una venta.

La venta debe contextualizarse en venta para exportación a un país de importación “venta para ser exportada a territorio nacional por compra efectuada por el importador” (tercer párrafo del artículo 64 de la Ley Aduanera, y artículo 98 del Reglamento de la Ley Aduanera).

Se trata de una compraventa internacional entre países, de tal suerte que rechaza el concepto de ventas locales. Dicha compraventa debe significar: 1) entrega de una mercancía en propiedad absoluta al importador —comprador sin restricción alguna—; y 2) precio, es decir, una contraprestación única dineraria o signo que le represente (carta de crédito, documentos negociables, etcétera).⁷⁹

Esta compraventa debe tener como sujeto a comerciantes o personas jurídicas que hacen del comercio internacional su profesión principal, y deben ser compradores o vendedores, cuyos roles o papeles son distintos a los de tenedores, depositarios, remitentes, transportistas, comisionistas, consignatarios, etcétera. El comprador-importador debe tener residencia y domicilio en México y estar registrado en el Padrón Federal de Contribuyentes de la República Mexicana (artículos 59, fracción IV, de la Ley Aduanera; 71 a 73 del Reglamento de la Ley Aduanera; las reglas 3.6.1 y 3.6.2 de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 1997; el artículo 9 del Código Fiscal, y 2º de la Ley del Impuesto sobre la Renta).

Las compraventas entre particulares carecen de importancia económica tanto por su volumen como por la veracidad dubitativa que rodea dichas operaciones.

En síntesis, el concepto de venta está referido a ventas comerciales en las que haya acuerdo de venta real entre países o territorios aduaneros distintos, que excluya el mínimo de casos u operaciones y que haga funcional el método de valor de transacción.

Tanto el Código como la reformada Ley Aduanera no han proporcionado una definición sobre la expresión “venta”, y de lo expresado más arriba podríamos concluir que se trata de *una operación comercial por la cual una parte —el comprador— adquiere un objeto físico transportable*

⁷⁹ Adame Goddard, Jorge, *Estudios sobre la compraventa internacional de mercaderías*, México, UNAM, 1991.

a otra parte —el vendedor— pagándole una cantidad de unidades monetarias como contrapartida.

El Comité Técnico, organismo del Código de Valoración, ha considerado necesario establecer una lista de hipótesis en las que considera que no existe venta y a las que no será posible aplicar el artículo 64 de la Ley Aduanera y el artículo 98 del Reglamento de la Ley Aduanera, en cuyo caso habrá que recurrir a los métodos secundarios de los artículos 71 de la Ley Aduanera y 111 del Reglamento de la misma.

Dicha lista, no exhaustiva, comprende:

- 1) Suministros gratuitos.
- 2) Mercaderías importadas en consignación.
- 3) Mercaderías importadas por intermediarios que no las compran, pero las venden después de la importación.
- 4) Mercaderías importadas por sucursales únicamente cuando éstas no tuvieran personalidad jurídica independiente.
- 5) Mercaderías importadas en alquiler o *leasing*.
- 6) Mercaderías entregadas en préstamo al importador, pero que siguen siendo propiedad del exportador.
- 7) Mercaderías que se importan para su destrucción en el país de importación, mediando un pago del exportador de las mismas, que es percibido por el importador por el servicio que presta. Es el caso de residuos.

Vemos por lo tanto que para aplicar el artículo 64 de la Ley Aduanera y el 98 del Reglamento de la Ley Aduanera, es necesaria la existencia de una venta que sea para la exportación y que esté destinada al país de importación, lo que excluye inmediatamente cualquier otro tipo de ventas, como pueden ser las de exportación a terceros países, las del mercado interno del país de importación y las del mercado interno del país de exportación, entre otras.

Aceptado que la venta es el requisito básico para que opere el valor de transacción, veremos someramente los elementos que configuran toda venta.

A. Para la exportación al territorio nacional

Esta afirmación excluye las ventas internas y las ventas a terceros países. Hay situaciones especiales en que la aduana debe evaluar cada caso. Ventas sucesivas sin movimiento de mercancías; ventas de petróleo que

en el trayecto del envío cambian de destinatario; ventas desde un depósito fiscal; ventas parcialmente importadas por el comprador, etcétera.

En estos y otros casos no debe confundirse la figura del vendedor —facturante—, con la del remitente, cuando radican en países distintos. Igual distinción debe hacerse entre el país de origen de una mercancía, que es fijo, con el país de procedencia o país de exportación para efectos del valor en aduana.

B. Objeto de la venta: mercancías importadas

La venta recae sobre mercancías concretas que deben especificarse cuantitativa y cualitativamente a efecto de una correcta valoración aduanera.

Pueden presentarse mercancías averiadas; no conformes con el pedido; mercancías distintas; mercancías sustitutivas o mercancías de más (artículos 97 de la Ley Aduanera y 127 del Reglamento de la Ley Aduanera).

Para todos estos casos la aduana deberá consultar las opiniones del Comité Técnico de Valoración, algunas de las cuales forman parte del anexo de este volumen.

C. Del precio

Según las definiciones que vimos al inicio del capítulo, el precio pagado o por pagar está siempre reflejado en la factura comercial y todo su contenido.

Así, en una factura comercial el precio puede pormenorizarse por conceptos positivos o negativos, o netos, y se debe partir de ellos en todo caso, y los analizaremos para su admisión como valor de transacción.

En consecuencia, el precio pagado o por pagar será el punto de partida siempre que sea precio determinable, en dinero u otra forma negociable, directamente, pago total de la venta, excluyendo rubros no relacionados con lo que se importa. (Pago de dividendos, por ejemplo, entre otros elementos deducibles del artículo 66, fracción III de la Ley Aduanera).

El precio pagado puede efectuarse mediante transferencias de dinero, cartas de crédito, instrumentos negociables y cualquier otro. Puede además haber pago indirecto, vía cumplimiento total o parcial, por parte del comprador de una deuda a cargo del vendedor (resolución miscelánea de Comercio Exterior 1997, número 3.11, *Diario Oficial* del 24 de marzo de 1997).

D. Precios inferiores a los de mercado

Desde los primeros tiempos de la aplicación práctica del Código de la Organización Mundial de Comercio (OMC), en varios países se suscitó el problema de la aceptabilidad o rechazo de un precio inferior a los precios corrientes de mercado para productos idénticos. Es decir, se quería saber cuál debería ser la actuación de la aduana del país de importación, cuando tuviera que valorar una mercancía cuyo precio pagado o por pagar fuera sensiblemente inferior al precio al que se están importando mercancías idénticas.

Los trabajos del Comité Técnico, al que se sometió el problema, cristalizaron en la opinión consultiva 2.1, que expresa el criterio de que “el mero hecho de que un precio sea inferior a los precios corrientes de mercado de productos idénticos, no es razón suficiente para rechazarlo, a efectos del artículo 1 del Código (artículo 64 de la Ley Aduanera y 98 del Reglamento de la Ley Aduanera), sin perjuicio, desde luego, de lo dispuesto en el artículo 17” (facultad de la aduana para investigar la veracidad o exactitud de cualquier información, documento o declaración, presentados a efectos de la valoración en aduana).⁸⁰

E. De los descuentos

Los precios pueden estar afectados por descuentos, los que por regla general deben ser aceptados por la aduana. Así, puede haber descuentos por cantidad, por pronto pago, por relaciones comerciales, etcétera. Se aceptan descuentos discriminatorios, con excepción de los llamados “descuentos retroactivos”.

F. Intereses por pago aplazado

Si un precio factura exhibe un cargo por financiamiento por pago posdatado del precio, dicho monto no forma parte ni del valor de transacción, ni del valor aduanero, siempre que se cumplan los siguientes requisitos: a) que los intereses se distingan del precio pagado o por pagar por dichas mercancías; b) que exista un contrato de financiamiento por escrito con el exportador o con un banco de un tercer país; c) que el comprador pueda

⁸⁰ Herrera Ydañez, Rafael, *Valoración de mercancías a efectos aduaneros*, Madrid, Ministerio de Economía y Hacienda, 1988, p. 64.

demostrar *a posteriori* que tales mercancías se vendan realmente al precio declarado, como precio efectivo pagado, y que el tipo de interés no exceda el nivel usual de dichas operaciones en el país y monto en que se haya facilitado el financiamiento (Decisión de 26 de abril de 1984 del Comité Técnico de Valoración en Aduana).

G. De las revisiones de precios

En los contratos para suministro de grandes instalaciones industriales (contratos llave en manos) es frecuente que se prevea un plazo de entrega largo, con envíos parciales escalonados. En estos casos, se establece un precio provisional global como importe de la venta calculado en la fecha del contrato y además una fórmula de revisión de precios que se aplicará a cada una de las entregas parciales, para prever variaciones, en alza o en baja, que experimenten las materias primas y los salarios entre la fecha del contrato y la del suministro de que se trata. Para estos casos, cláusulas de revisión de precios es necesario consultar el comentario 4.1 del Comité Técnico de Valoración en Aduana, que describe las modalidades a aplicar por los importadores-contribuyentes.⁸¹

H. Momento

Para el valor de transacción, el tiempo es la fecha del contrato-factura, que es el determinante y no el del momento en que las mercancías se declaren en la aduana. Sin embargo, para los métodos sucesivos, secundarios y para las operaciones vinculadas que influyen en el precio, se aplica el artículo 76 de la Ley Aduanera, que a la letra dice: "Para los efectos de los artículos 70, 72, 73 y 74 de esta Ley, la expresión momento aproximado comprende un periodo no mayor de noventa días anteriores o posteriores a la importación de las mercancías sujetas a valoración".

Sobre el particular, conviene señalar que cuando el precio pagado o por pagar que figura en la factura comercial está expresado en moneda distinta a la de México, deberá aplicarse el tipo de cambio señalado en el caso de la Ley Aduanera, artículo 56 de la Ley Aduanera, "en importación" (además del artículo 86 del Reglamento de la Ley Aduanera), y que en materia de importaciones señala, incluyendo a la base gravable o valoración aduanera, los siguientes:

⁸¹ *Idem*, p. 63.

- a) La de fondeo, y cuando éste no se realice, la de amarre o atraque de la embarcación que transporte las mercancías al puerto que vengán destinadas.
- b) En la que las mercancías crucen la línea divisoria internacional.
- c) La de arribo de la aeronave que las transporte al primer aeropuerto nacional.
- d) En vía postal, en las señaladas en los incisos anteriores, según que las mercancías hayan entrado al país por los litorales, fronteras o por aire.
- e) En la que las mercancías pasen a ser propiedad del Fisco Federal, en los casos de abandono.

En otras palabras, la Ley, para efectos del valor en Aduana, sigue el método CIF de los INCOTERMS, tendencia que implica sumar al valor factura, los *items* costo, seguro y flete.

Una característica básica del valor de transacción de una mercancía es que este se configura a la fecha del contrato de la operación, de tal suerte que las vicisitudes que sufra la mercancía después de dicha fecha no deben afectar el valor en aduana, centrado en el método principal. Dicha premisa no es consistente con los supuestos que contempla el artículo 56 de la Ley Aduanera, por cuanto determina el valor en aduana de las mercancías al momento del “fondeo”, por ejemplo, la del “amarre” o “atraque de la embarcación”, circunstancias estas posteriores a la fecha del contrato. Esta inconsistencia ha tenido efectos prácticos significativos, pues con ocasión de imponer cuotas compensatorias imprevistas y repentinas (caso de productos chinos sancionados por SECOFI hace tres años) se ha sancionado a productos, cuyos valores de transacción fueron impactados por actos de autoridad posteriores a los precios pactados.

I. Cantidad y nivel

La cantidad está referida a las mercancías, mientras el nivel lo determina la condición del comprador (mayorista, distribuidor exclusivo, minorista, etcétera). Para el valor de transacción todo descuento es admisible, pero para los métodos secundarios o sucesivos deben computarse para buscar el valor más representativo de mercancías idénticas, similares, para determinar el precio unitario o el valor reconstruido (artículos 72, 73, 74, 75 y 77 de la Ley Aduanera y 112, 113, 114, 115 y 116 del Reglamento de la Ley Aduanera).

J. Condiciones de entrega

Toda compraventa precisará en el contrato el lugar, responsabilidades, pagos y riesgos de las condiciones en que el vendedor colocará las mercancías a disposición del comprador. Hay, además, en la historia de cada operación, un conjunto de gastos que van de la planta o fábrica que elabora un producto al lugar del domicilio del comprador, y las partes son libres para repartirlo o asumirlos mutuamente en el contrato. De estos gastos, los fletes ocupan un lugar significativo, distinguiéndose tres tipos de fletes: *a)* interiores en el lugar de exportación; *b)* fletes del puerto de exportación al lugar de importación (fletes internacionales), y *c)* fletes interiores en el país de importación.

Respecto a los fletes internacionales, el Código deja a cada país la opción de legislar vía base FOB o base CIF. La Ley Aduanera vigente sigue el esquema CIF, de tal suerte que los fletes y seguros internacionales incrementan la base gravable, y por lo tanto el valor en aduana.

En el acápite referido a los factores incrementables positivos incluimos a los INCOTERMS-90, que ayudan a entender más en detalle las condiciones de entrega que pueden pactar las partes en el contrato.

Venta transparente y sin condiciones o distorsiones

Vistos los elementos básicos de toda compraventa, es decir, sujetos, mercancía, precio, tiempo, nivel y cantidad para efectos de construir el valor de transacción, aceptable por la aduana como valor o base imponible, la OMC y la nueva legislación aduanera exigen además que las ventas no planteen restricciones o condiciones que impidan al importador-comprador un derecho de disposición total.

El artículo 67 de la Ley Aduanera y el 108 del Reglamento de la Ley Aduanera establecen que el valor de transacción no opera cuando en la venta se presentan distorsiones tales como:

1) No restrinjan la cesión o el uso de las mercancías importadas. Ejemplos: la existencia de una regulación no arancelaria para la importación de determinadas mercancías; las limitaciones por territorio geográfico a distribuidores exclusivos para la reventa; la postergación de la venta de un producto importado a la realización de una feria en el país de importación, y, en general, aquellas que van implícitas en toda operación mercan-

til referida a la adquisición de un libro, disco o máquina en que es obvio que el comprador está impedido de copias, o reproducir, para una reventa posterior, dichos objetos.

2) Prestaciones o contraprestaciones no cuantificables. Se trata de operaciones de trueque o de aquellas en que el vendedor impone condiciones de venta de otras mercancías por parte del comprador a precios castigados o que le devuelva productos acabados relacionados con las mercancías de importación. Conviene aclarar que si las condiciones o contraprestaciones son cuantificables, es posible aplicar el valor de transacción.

3) Reversiones de la reventa. Aquí hay que dejar fuera las operaciones de firmas asociadas y el pago de dividendos o de utilidades que quedan excluidos del valor de transacción por el artículo 66 de la Ley Aduanera, no referidas a las mercancías de importación. Puede darse el caso de las llamadas transacciones con reparto de beneficios. En este tipo de operaciones las dos partes acuerdan repartirse en una determinada proporción los beneficios que se obtengan de la venta en el país de importación por arriba de su precio de coste que incluye los derechos y gravámenes de importación y los gastos posteriores a ésta (despacho, transporte, comercialización, manipulaciones, etcétera). El suministrador factura al importador un determinado precio; pero como esta suma sólo representa una parte de lo que percibirá el primero, no puede aceptarse como valor en aduana de las mercancías.

El método más exacto de valoración implica el despacho provisional de las mercancías con garantía de los derechos aplicando lo dispuesto en el artículo 13 del Código, hasta que se conozca el resultado final de la operación y la cantidad total que el importador pagará al suministrador; es decir, el precio facturado más la parte que le corresponda del beneficio obtenido. Este importe total, a reserva de los demás ajustes que pudieran efectuarse al amparo del artículo 8, constituye el valor de transacción de las mercancías de que se trate.⁸²

En síntesis, en materia de reversiones habría dos criterios: las reversiones cuantificables de la fracción IV del artículo 65 de la Ley Aduanera y el artículo 107 del Reglamento de la Ley Aduanera, y las reversiones no admisibles para el valor de transacción como el derecho de reproducción

⁸² El artículo 8 del Código de Valoración Aduanera de la OMC corresponde en general al artículo 65 de la Ley Aduanera vigente.

(excluidas las grabaciones sonoras, cinematográficas o de vídeo) que señala la nota interpretativa C del artículo 8 del Código que sirve de fuente primaria al artículo 65 de la Ley Aduanera y 99 a 107 del Reglamento de la Ley Aduanera.

4) No exista vinculación entre comprador y vendedor. *Concepto*: existe vinculación cuando una persona (natural o jurídica) puede imponer limitaciones o dictar directivas a otras personas.

La noción de vinculación es precisa y taxativa y se concreta su extensión. El artículo 68 de la Ley Aduanera y los artículos 109 y 110 del Reglamento de la misma señalan los casos exclusivos de vinculación, y su existencia *per se* no implica que haya que rechazar el valor de transacción. A dicha vinculación debe agregarse que la misma haya influido en el precio, hipótesis que debe declarar el contribuyente o que la aduana la demuestre. Es decir, se requieren dos condiciones que actúan en favor del importador: 1) que exista alguna de las hipótesis del artículo 68 de la Ley, y 2) que la vinculación haya influido en el precio y que tal situación sea comprobada por la aduana.

Los casos de vinculación ahora dejan de ser situaciones ambiguas para circunscribirse a una enumeración taxativa señalada en el artículo 68 de la Ley Aduanera (además de los artículos 109 y 110 del Reglamento de la misma Ley), que pasamos a transcribir:

Se considera que existe vinculación entre personas para los efectos de esta Ley, en los siguientes casos:

- I. Si una de ellas ocupa cargos de dirección o responsabilidad en una empresa de la otra.
- II. Si están legalmente reconocidas como asociadas en negocios.
- III. Si tienen una relación de patrón y trabajador.
- IV. Si una persona tiene directa o indirectamente la propiedad, el control o la posesión del 5% o más de las acciones, partes sociales, aportaciones o títulos en circulación y con derecho a voto en ambas.
- V. Si una de ellas controla directa o indirectamente a la otra.
- VI. Si ambas personas están controladas directa o indirectamente por una tercera persona.
- VII. Si juntas controlan directa o indirectamente a una tercera persona.
- VIII. Si son de la misma familia.

De lo anterior se colige que la vinculación no constituye un elemento que por sí deseché el valor de transacción. Si la aduana tiene dudas, deberá examinar las circunstancias y aceptará el valor o precio declarado siempre que no haya influido la vinculación. Si por la información suministrada por el comprador, la aduana piensa que el precio está influido, deberá comunicárselo por escrito para que se materialice su derecho de audiencia.

El importador deberá demostrar, en tal caso, que su precio declarado se aproxima mucho a un valor conocido en ese momento o dentro de los noventa días de la importación de la mercancía que se trata de valorar. Tal prueba puede versar sobre: *a)* la venta opera como si no hubiera vinculación; *b)* el precio declarado se establece conforme a prácticas comerciales normales, y *c)* se comprueba que sus beneficios son normales.

El procedimiento en los casos de vinculación, según el Código, puede activarse por tres vías:

a) Importador-contribuyente. Declara que hay vinculación y desea demostrar que ella no ha influido en el precio. Para ello, aporta valores criterios que consisten en demostrar que con la aplicación de los artículos 64, 65, 71, 72, 76 y 77 de la Ley Aduanera y de los artículos 98 a 107, 111, 112, 113 y 116 del Reglamento de la misma Ley, se han aceptado valores anteriores, y como lo señala el artículo 69 de la Ley Aduanera, se “examinarán las circunstancias de la venta y se aceptará el valor de transacción cuando la vinculación no haya influido en el precio”, o se abstiene de comprobar y colaborar con la aduana, manteniendo la defensa de su precio declarado.

b) La aduana. La administración puede tomar la iniciativa porque hay vinculación y el contribuyente declara que no hay influencia en el precio, pero la autoridad tiene dudas. Puede que se den los dos supuestos, pero falta la cuantificación que lleva al ajuste del valor declarado. El contribuyente declara la no existencia de vinculación, pero la autoridad tiene sospechas.

En tales casos, que deben constar por escrito, la aduana solicita al importador que demuestre su valor aportando valores criterios, salvo que la propia aduana compruebe criterios satisfactorios.

c) De los valores criterios. Concepto. Se trata de precios o valores aceptados anteriormente por la aduana respecto a operaciones importadas

en el mismo país, ya sea de mercancías idénticas o similares, de partes no vinculadas basadas en el artículo 69, fracciones I y II de la Ley Aduanera, es decir, el valor de transacciones en las ventas de mercancías idénticas o similares, efectuadas a importadores no vinculados con el vendedor para ser exportadas con destino a México y del valor en aduana de mercancías idénticas o similares determinado según el precio unitario de venta que describen los artículos 74 y 75 de la Ley Aduanera y los artículos 114 y 115 del Reglamento de la misma Ley.

Debe ser el importador, en este caso, quien realice la demostración; sin embargo, 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 dos valores criterios señalados, no hay razón para que se exija al importador dicha probanza.

Respecto al momento de la comparación, se debe tomar en consideración los noventa días señalados en el artículo 76 de la Ley Aduanera. Conviene reiterar que los valores criterios sólo deben utilizarse con fines de comparación sin que puedan establecerse como valores de sustitución. Es decir, la utilidad de los valores criterios radica en que basándose en ellos, la aduana decidirá si acepta o no el precio facturado por el vendedor al comprador con los posibles ajustes que puedan realizarse conforme al artículo 65 de la Ley Aduanera, o en su caso la aplicación de los artículos 99 a 107 del Reglamento de la misma Ley. Un ejemplo al respecto aclara esta situación: una empresa radicada en el extranjero envía a su filial en México una expedición de mercancías de su fabricación y la factura a un precio de 80 unidades monetarias por cada unidad del producto de que se trata. La aduana, que ha conocido la vinculación entre comprador y vendedor, se pone en contacto con aquí, con objeto de averiguar si el precio facturado está influido por la relación entre ambas empresas. El importador tiene datos de dos expediciones de mercancías idénticas, que se han importado en un momento aproximado, y cuyos valores de transacción han sido de 78 y 81 unidades monetarias por unidad de mercancía. La aduana considera que estos valores se aproximan mucho al de 80 unidades monetarias declarado por el importador, por lo que acepta este último; pero no valora las mercancías que se importan con arreglo al valor de ninguna de las dos expediciones que sirven como "criterio".

No está de más recordar que el artículo 69 de la Ley Aduanera señala los criterios por los que se considera que la vinculación no ha influido en el precio, debiendo tomarse en cuenta el nivel comercial y la cantidad de las mercancías que se intenta importar y comparar con los valores criterios.⁸³

En síntesis, según la Ley Aduanera Vigente, las personas vinculadas pueden encontrarse en dos situaciones:

A) Según el artículo 69, inciso segundo, presume una vinculación sin influir en el precio declarado —valor de transacción— cuando el importador demuestre que:

I. El precio se ajustó conforme a prácticas normales de fijación de precios consistentes con la norma de producción o congruente con un ajuste de precios efectuados por el vendedor con compradores no vinculados con él, esto es, independientes.

II. Que el precio declarado alcance para recuperar todos los costos y se obtenga un beneficio equivalente a los globales obtenidos por la empresa en su periodo representativo en las ventas de mercancías de la misma especie o clase.

B) Se acepta el valor de transacción entre personas vinculadas, cuando el importador demuestra que su valor declarado se aproxima mucho a alguno de los valores criterios, vigentes al momento o en un momento aproximado y que el agente aduanal haya declarado que existe vinculación y que la misma no influyó en el precio.

Los valores criterios reconocidos por la Ley son:

I. El valor de transacción en las ventas de mercancías idénticas o similares, efectuadas a importadores no vinculados.

II. El valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado según el valor de precio unitario (artículo 74 de la Ley Aduanera).

⁸³ En materia de vinculación, el Código traspasa el peso de la prueba a la aduana; en cambio, la Ley Aduanera plantea que el contribuyente debe probar con valores criterios que su precio no está influido por la vinculación, contradicción ésta que en un eventual litigio debe favorecer al importador.

III. El valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado según el método del valor reconstruido (artículo 77 de la Ley Aduanera).

El inciso final del artículo 70 de la Ley Aduanera remarca:

En la aplicación de los criterios anteriores, deberán tenerse en cuenta las diferencias demostradas de nivel comercial y de cantidad, los elementos enumerados en el artículo 65 de esta Ley y los costos que soporte el vendedor en las ventas a importadores no vinculados con él, y que no soporte en las ventas a importadores con los que tiene vinculación.

De los ajustes al valor de transacción (positivos)

Hemos analizado todos los supuestos jurídicos que pueden presentarse en una venta susceptible de ser valorada por el método principal del valor de transacción.

A los cuatro requisitos negativos del artículo 67 de la Ley Aduanera, y que imposibilitan la venta libre y sin condiciones de las mercancías de importación por parte del comprador, se suman factores o elementos que la aduana debe registrar a fin de acercar el precio pagado o por pagar (precio factura-contrato) al valor de transacción o valor en aduana de las operaciones de importación.

El artículo 65 de la Ley, y de los artículos 99 a 107 del Reglamento de la misma Ley, señalan taxativamente los ajustes positivos obligatorios que corresponde efectuar al precio pagado o por pagar, siempre y cuando concurren los siguientes supuestos jurídicos: *a)* que no estén ya incluidos en el precio pactado en la factura; *b)* que los soporte o pague el comprador, y *c)* que sean objetivos y cuantificables los datos que registran tales factores.

En general, se trata de gastos soportados por el comprador, pero realizados en el país de exportación o en terceros países distintos al país de importación. De más está reiterar que cuando el precio pactado incluye todos los factores incrementables del artículo 65 de la Ley Aduanera y de los artículos 99 a 107 del Reglamento de la misma Ley (es decir, el precio pagado o por pagar exhibe en la factura dichos rubros) no sufrirá ajuste, y estaremos en una coincidencia legal entre precio pagado (factura) y valor de transacción y, por ende, un valor en aduana aceptable e inamovible.

Esto constituye una verdadera garantía para los importadores en cuanto a la eventual aplicación de ajustes de valor, sin afectar a las administraciones aduaneras, ya que no se modifica su derecho de incorporar al precio declarado, todo importe que constituya un pago indirecto que haga el comprador al vendedor.

Los ajustes positivos o incrementables al precio pagado o por pagar, taxativamente son:

1) Ajustes que incrementan el precio:

- Las comisiones y los gastos de corretaje, salvo las comisiones de compra;
- El costo de los envases o embalajes que, para efectos aduaneros, se consideren que forman un todo con las mercancías de que se trate;
- Los gastos de embalaje, tanto por concepto de mano de obra como de materiales, y
- Los gastos de transporte, seguros y gastos conexos, tales como manejo, carga y descarga en que se incurra con motivo del transporte de las mercancías hasta que se den los supuestos a que se refiere la fracción I del artículo 56 de la Ley Aduanera (fechas en que regirán las cuotas, bases gravables, tipos de cambio de moneda, cuotas compensatorias, demás regulaciones y restricciones no arancelarias, precios estimados y prohibiciones aplicables, en cuanto a la importación de mercancías).

Respecto al seguro, siempre que éste se contrate sobre un porcentaje del precio de la mercancía, el cargo por dicho concepto se considera incrementable cualquiera que sea el momento de pago de la prima. (Ver resolución miscelánea de Comercio Exterior para 1997 publicada en el *Diario Oficial* el 24 de marzo de 1997.)

Es pertinente destacar al respecto, que la ley que comentamos contempla el llamado valor CIF a efectos del valor en aduana, alineándose a esta tendencia mayoritaria entre los países suscriptores del Código de Valor de la OMC, en contraste al valor FOB que utiliza Estados Unidos de América.

2) Bienes y servicios suministrados por el comprador:

- 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, y
- Los trabajos de ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños, planos y croquis realizados fuera del territorio nacional que sean necesarios para la producción de las mercancías importadas.

3) Regalías y derechos de licencia.

4) Valores revertidos, directa o indirectamente al vendedor.

3. Comisiones y corretajes

La comisión es el estipendio que cobra una persona por actuar como representante de otra. Es un contrato denominado mandato mercantil, regulado por los artículos 273 del Código de Comercio y 2546 del Código Civil.

El corretaje es el estipendio que cobra una persona por intervenir obligatoriamente en una operación mercantil.

Hay operaciones (compraventas de joyerías, pieles, oro, etcétera) en que sólo pueden efectuarse a través de corredores o *brokers*, cuya misión es certificar la identidad y capacidad económica de los operadores.

Los corredores cobran comisiones tanto al comprador como al vendedor, en general porcentajes bajos, y su monto siempre debe incrementarse al precio pagado, sea quien sea el que la pague, y, en consecuencia, forman parte del valor en aduana.

En cuanto a los otros representantes, su presencia es siempre optativa, aunque la práctica comercial los sitúa como necesarios. Su tarea es aunar voluntades y están en medio de compradores y vendedores. Realizan compraventas en que no figuran ni como compradores ni como vendedores.

La legislación de la OMC y nuestra Ley Aduanera distinguen entre comisionistas o representantes de ventas y de compra.

El comisionista o representante de ventas es siempre elegido por el vendedor, quien le encarga la consecución de ventas a una pluralidad de compradores. Su estipendio y comisión siempre la paga el comprador, ya sea porque el vendedor la incluye en su precio de venta total o la factura como un rubro separado a su precio neto. Sea cual fuere la forma de pago, siempre la comisión de venta debe incrementar el precio pagado y, por ende, incluirse en el valor de transacción y en el valor en aduana.

El comisionista o representante de compra es aquella persona designada por el comprador-importador que tiene por tarea buscar vendedores de mercancías extranjeras que interesa adquirir y tiene un trato con pluralidad de vendedores. Ejemplo: Liverpool de México designa un representante de compra en Hong Kong para adquirir tapetes orientales. El estipendio o comisión lo paga Liverpool, pero su monto nunca formará parte del valor de transacción o valor en aduana en las mercancías importadas a México por su intervención. Lo normal es que las comisiones de compra se desglosen en la factura para efectos contables, pero no incrementan ni acrecen el valor en aduana.

En síntesis, los corretajes y las comisiones de venta siempre forman parte del valor de transacción, a menos que en el precio pagado se incluyan y desglosen. En cambio, las comisiones de compra, sean generadas en México o en el extranjero, no incrementan el precio pagado, y podríamos afirmar que expresamente deben minorarse del valor en aduana y asimilarse a los ajustes negativos (deducciones) del artículo 66 de la Ley Aduanera.

Un personaje importante que frecuentemente interviene en la práctica mercantil internacional es el *distribuidor exclusivo*, que en el Código adquiere una condición privilegiada. Por una parte, las frecuentes limitaciones a la reventa geográfica que el vendedor pueda imponerle no afectan la aplicación del artículo 65 de la Ley Aduanera y sus correlativos, artículos 99 a 107 del Reglamento de ese mismo ordenamiento. A su vez, trabaja con descuentos totalmente admisibles para el valor en aduana, y los gastos que por publicidad, comercialización, garantías en relación con las mercancías que importa, aunque benefician directamente al vendedor, son factores expresamente deducibles del valor en aduana, según el artículo 66 de la Ley Aduanera. Finalmente, a diferencia de lo que sucedió con el

sistema Bruselas (valor normal), no están incluidos en las hipótesis de vinculación del artículo 68 de la Ley Aduanera y los artículos 109 y 110 del Reglamento de la misma Ley, a menos que se trate de firmas asociadas o de sucursales de empresas transnacionales.

4. *Envases y embalajes*

Los envases son los elementos de presentación de las mercancías que llegan al consumidor final.

Los embalajes son los elementos de protección que evitan el deterioro de las mercancías.

Elementos de transportes son aquellos que facilitan el movimiento y que se relacionan con la existencia y forma de los embalajes. (Ejemplos, palet y contenedores.)

Los costos de los envases y embalajes que generalmente los incluye el fabricante-exportador en el precio pagado, si no están considerados en él, incrementan y forman parte del valor en aduana.

Por su parte, los elementos de transporte, como contenedores y palet, no acrecen el valor en aduana y tienen un régimen aduanero distinto al de las mercancías objeto de valoración. Sin embargo, los gastos por limpieza y fumigación de estos elementos, a cargo del comprador, pueden incrementarse al valor en aduana en determinadas circunstancias, bajo el principio de que todas las obligaciones que se imponen al comprador constituyen valor en aduana.

Al respecto, no está de más recordar la regla 5a. general para la interpretación del Sistema Armonizado (SADCM), que en sus incisos *a*) y *b*) se refiere a estuches y envases para efectos de clasificación.

Conviene señalar que en materia de embalajes, éstos se sumarán al precio pagado: tanto su costo primo, como la mano de obra utilizada en su construcción.

5. *Carga, descarga, fletes y seguros*

La Ley Aduanera incorpora como factor de ajuste obligatorio los gastos efectuados en el país de exportación, que por regla general corren a cargo del vendedor, según lo incluya o no en el precio pagado o factura.

Sin embargo, en el precio que paga el comprador se cubren dichos rubros debiendo en todo caso formar parte del valor en aduana.

A los gastos que se originan en el país de exportación y que generalmente el vendedor contempla en su precio factura, son incrementables los gastos de carga y descarga, fletes y seguros erogados entre el puerto de exportación y el puerto de importación a México, de tal suerte que siguiendo el esquema CIF se suman al valor en aduana de las mercancías.

De todas maneras, es importante tomar en cuenta las condiciones de entrega de las mercancías, mismas que se regulan en los INCOTERMS-90, y que brevemente resumimos:

CFR, *cost and freight* (coste y flete). El vendedor ha de pagar los gastos y el flete necesarios para hacer llegar la mercancía al puerto de destino convenido, si bien, el riesgo de pérdida o daño de la mercancía, así como cualquier gasto adicional debido a acontecimientos ocurridos después del momento en que haya sido entregada a borda del buque, se transfiere del vendedor al comprador cuando la mercancía pasa la borda del buque en el puerto de embarque.

CIF, *cost, insurance and freight* (coste, seguro y flete). El vendedor tiene las mismas obligaciones que bajo CFR, si bien, además, ha de conseguir un seguro marítimo de cobertura de los riesgos del comprador de pérdida o daño de la mercancía durante el transporte. El vendedor contrata el seguro y paga la prima correspondiente.

CIP, *carriage and insurance paid to* (transporte y seguro pagados hasta). Esta condición de entrega es idéntica a la de CPT, *carriage paid to* (transporte pagado hasta) con el añadido de que el vendedor ha de conseguir un seguro para la carga contra el riesgo que soporta el comprador de pérdida o daño de la mercancía durante el transporte. El vendedor contrata el seguro y paga la correspondiente prima.

CPT, *carriage paid to* (transporte pagado hasta). El vendedor paga el flete del transporte de la mercancía hasta el destino convenido. El riesgo de pérdida o daño de la mercancía, así como cualquier gasto adicional debido a acontecimientos que ocurran después del momento en que la mercancía haya sido entregada al transportista. Se transfiere el vendedor al comprador cuando la mercancía ha sido entregada a la custodia del transportista.

DAF, *carriage paid to* (entrega en frontera). El vendedor ha cumplido con su obligación de entrega cuando ha entregado la mercancía, despa-

chada de aduana para la exportación, en el punto y lugar convenidos de la frontera, pero antes de la aduana fronteriza del país colindante.

El término está principalmente pensado para su utilización cuando la mercancía sea transportada por ferrocarril o carretera, pero puede usarse como cualquier sistema de transporte.

DDP, *delivered duty paid* (entregada, derechos pagados). El vendedor ha cumplido con su obligación de entrega cuando ha puesto la mercancía a disposición en el lugar convenido del país de importación. El vendedor ha de soportar los gastos y riesgos, incluidos derechos, impuestos y otras cargas por llevar la mercancía hasta aquel lugar, una vez despachada de aduana para la importación.

DDU, *delivered duty unpaid* (entregada, derechos no pagados). El vendedor ha cumplido con su obligación de entrega cuando ha puesto la mercancía a disposición en el lugar convenido del país de importación. El vendedor ha de soportar los gastos y riesgos relacionados con llevar la mercancía hasta aquel lugar (excluidos derechos, impuestos y otras cargas oficiales exigibles a la importación), así como los gastos y riesgos de llevar a cabo las formalidades aduaneras. El comprador ha de soportar cualesquier gastos adicionales y los riesgos en caso de no poder despachar la mercancía en aduana para importación a su debido tiempo.

DEO, *delivered ex-quay duty paid* (entregada en muelle, derechos pagados). El vendedor ha cumplido con su obligación de entrega cuando ha puesto la mercancía a disposición del comprador sobre el muelle (desembarcadero) en el puerto de destino convenido, despachada en aduana para la importación. El vendedor ha de soportar todos los gastos y riesgos, incluidos los derechos, impuestos y demás cargas por llevar la mercancía hasta aquel punto.

DES, *delivered ex ship* (entregada sobre buque). El vendedor ha cumplido con su obligación de entrega cuando ha puesto la mercancía a disposición del comprador a bordo del buque en el puerto de destino convenido, sin depacharla en aduana para la importación. El vendedor ha de soportar todos los gastos y riesgos relacionados con el transporte de la mercancía hasta el puerto de destino convenido.

EXW, *ex works* (en fábrica). El vendedor cumple con su obligación de entrega cuando ha puesto la mercancía en su establecimiento (fábrica, taller, almacén, etcétera) a disposición del comprador. En especial, no es responsable ni de cargar la mercancía en el vehículo proporcionado por el

comprador, ni de despacharla de aduana para la exportación, salvo acuerdo en otro sentido. El comprador soporta todos los gastos y riesgos de tomar la mercancía del domicilio del vendedor al destino deseado. Este término, por tanto, es el de menor obligación para el vendedor.

FAS, *free alongside ship* (franco al costado del buque). El vendedor ha cumplido con su obligación de entrega cuando la mercancía ha sido colocada al costado del buque, sobre el muelle o en barcasas, en el puerto de embarque convenido. El comprador ha de soportar todos los gastos y riesgos de pérdida o daño de la mercancía a partir de aquel momento. En estas condiciones, al contrario de las FOB, el comprador tiene que despachar la mercancía en aduana para la exportación.

FCA, *free carrier* (franco transportista). El vendedor ha cumplido con su obligación de entregar la mercancía, cuando la ha puesto despachada de aduana para la exportación, a cargo del transportista nombrado por el comprador, en el lugar o punto fijado. La responsabilidad principal del vendedor es entregar la mercancía al transportista nombrado por el comprador. Este término puede emplearse con cualquier modo de transporte.

FOB, *free on board* (franco a bordo). El vendedor ha cumplido con su obligación de entrega cuando la mercancía ha pasado la borda del buque en el puerto de embarque convenido. El comprador ha de soportar todos los gastos y riesgos de pérdida o daño de la mercancía a partir de aquel punto.

6. Bienes y servicios suministrados por el comprador

Regulados en la fracción II del artículo 65 de la Ley Aduanera, letras a) a d), y por los artículos 104 y 105 del Reglamento de dicha Ley, deben añadirse al valor en aduana de las mercancías importadas si no se han incluido previamente en la transacción convenida. Si ya forman parte del precio pagado no debe efectuarse incremento alguno.

Para efectos didácticos dividimos estas aportaciones, gratuitas o a precios reducidos, que hace el comprador al proveedor extranjero, en dos grandes campos: aportaciones materiales y aportaciones inmateriales.

a) Materiales. Se refieren a materias primas, piezas y elementos, partes y artículos análogos incorporados a las mercancías importadas. Aquí conviene tener presente los desperdicios que deberán evaluarse separados y que pueden significar reversiones ocultas en favor del vendedor de difícil

cuantificación. La aduana de salida será el conducto que podrá registrar estas eventuales reversiones no declaradas.

- *Las herramientas*, matrices, moldes, etcétera, se explican por sí mismas.
- *Los materiales* consumidos en la producción de las mercancías importadas, se refiere a abrasivos y combustibles remitidos por el comprador-importador al fabricante exportador.

Como dijimos anteriormente, estas aportaciones serán gratuitas o a precios reducidos, y para esta última hipótesis el valor de dichas aportaciones deberá responder a criterios objetivos. Así, si el comprador adquiere el elemento a un vendedor con el cual no está vinculado, y paga por él un precio determinado, este precio será el valor de la prestación (precio reducido). Si, por el contrario, la aportación material fue fabricada por el comprador o por una persona no vinculada a él, su valor será el coste de producción. Finalmente, conviene señalar que una vez determinado el valor de las aportaciones, será necesario repartirlo entre la totalidad de las mercancías que se importan, reparto que puede ser total al primer envío en relación con el número de unidades producidas o repartirlos entre la totalidad de la producción prevista cuando existan contratos o compromisos en firme respecto de esa producción.

b) *Inmateriales*. El inciso d) de la fracción II de artículo 65 de la Ley Aduanera y el artículo 105 del Reglamento de dicha Ley se refieren a trabajos de ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños, planos y croquis realizados fuera de México y que sean necesarios para la producción de las mercancías importadas.

Se trata de un suministro amplio de servicios o intangibles distintos a las mercancías del párrafo anterior. Son gastos que se generan con anterioridad a la importación de las mercancías a valorar y que si son pagados por el comprador-importador deben ajustarse al valor en aduana.

El concepto de ingeniería implica un universo amplio y complejo que dos autores españoles describen con extraordinaria precisión, y que nos permitimos transcribir:

Cuando se habla de "ingeniería" nos estamos refiriendo a los trabajos de variada índole que, normalmente, realiza una empresa especializada, o un departamento especializado de una gran empresa que tienen a su servicio

un conjunto muy amplio de técnicos: ingenieros, arquitectos, economistas, juristas, etcétera. La sociedad utiliza todas estas técnicas, conjuntamente, para el estudio y la realización del proyecto industrial encargado por el cliente.

La complejidad que suponen los proyectos industriales actuales superan el campo de una técnica determinada e implican la necesidad de una actividad especial, que da origen a un abanico muy abierto de prestaciones, que se pueden dividir en dos fases:

- I) Fase de estudio, que se subdivide a su vez en:
 - 1) Estudios previos de carácter económico y financiero, que condicionan la viabilidad general del proyecto.
 - 2) Estudios técnicos en sentido estricto, para llegar a la mejor solución ante las diversas variantes que admite el proyecto. Se traduce en un plan acompañado de presupuestos aproximados.
- II) Fase de ejecución, en base al plan general aceptado por el cliente, en la que se distinguen dos momentos:
 - 1) Especificaciones técnicas para solicitar ofertas. Elegidas las más convenientes, se redacta el plan detallado.
 - 2) Dirección general de los trabajos, que implica la coordinación de actividades, supervisión y control de los suministros, etcétera. Terminadas la fabricación o instalación, deben controlarse la puesta en funcionamiento y las producciones obtenidas.

En resumen, puede considerarse la ingeniería como el conjunto de operaciones y estudios de carácter técnico, económico y jurídico de investigación, proyecto y gestión, para la fabricación de un equipo industrial, mediante la percepción de una remuneración determinada. Sin embargo, en la mayoría de las ocasiones, la reseñada obligación de hacer suele ir acompañada de una obligación de dar, mediante una cesión de bienes, lo que implica asesoramiento, servicios auxiliares y empleo de subcontratistas; con ello, la ingeniería aparece enmarcada en un contrato amplio y complejo del que van a derivarse importantes consecuencias fiscales en el momento de la importación de una mercancía.⁸⁴

Ahora bien, para poder proceder al ajuste en relación con estas aportaciones inmateriales, se requieren dos requisitos esenciales: que los traba-

⁸⁴ Herrera Ydañez, Rafael y Javier Goizueta Sánchez, *Valor en aduana de las mercancías según el Código del GATT*, Madrid, Revista Aduanas y Ediciones ESIC, 1985, pp. 166-167.

jos que den lugar a los gastos y costes enumerados se hayan realizado fuera de México, con lo cual se estimula la ingeniería externa y se afecta la ingeniería nacional, y que dichos trabajos efectuados sean necesarios para la producción de las mercancías importadas.

7. Cánones y licencias

Concepto. Pagos que se efectúan a una persona por el uso de derechos de ésta, tales como derechos de una patente, de un diseño, de un procedimiento, de una marca registrada, de autor o de tecnología o *know-how* (derechos de licenciamiento).

La fracción III del artículo 65 de la Ley Aduanera, así como los artículos 106 y 107 del Reglamento de la misma Ley, señalan en general los cánones y derechos de licencia que están relacionados con las mercancías de importación que se valoran.

El canon de fabricación no comprende sólo la utilización de patentes, sino que por regla general cubre la asistencia técnica para la aplicación de procedimientos protegidos —*know how*— para la estructuración de las plantas, instalación de maquinaria y su manejo, análisis o examen de los productos, etcétera, así como el uso de marca del propietario de las patentes del artículo terminado.

Cuando en las mercancías de importación no están incluidas tales intangibles, procede incrementar el valor al precio pagado a fin de obtener un valor de transacción correcto y aceptado por la aduana.

Para realizar el ajuste se requieren tres requisitos:

- Que estén relacionadas con las mercancías que se valoran;
- Que el pago del canon constituya una condición de venta de las mercancías, y
- Que su importe no esté incluido en el precio pagado o por pagar por las mercancías.

De los tres requisitos señalados, el referido a la condición de venta de las mercancías no ofrece dudas cuando el comprador paga directamente al vendedor el importe del canon; éste se debe sumar en la cuantía que corresponda al precio pagado o por pagar.

En cambio, los cánones y derechos de licencia que haya que pagar a una persona independiente del vendedor, y que estén relacionados con las mercancías, sólo se incluirán en el valor, si su pago constituye una condición de venta de las mercancías importadas, impuesta por el vendedor al comprador de dichas mercancías. Un ejemplo servirá de ayuda para comprender esta situación.

Una empresa X reside en un país de importación, posee licencia para fabricar un determinado artículo. X no tiene instalaciones adecuadas para obtener las mercancías, y por eso encarga a un fabricante F, establecido en un país extranjero, la producción de dichos artículos. F es totalmente independiente de X y del propietario de la patente de fabricación. Como es natural, cuando F factura a X las mercancías producidas, no incluye pago por tal concepto al propietario de la patente. En este caso, y en otros similares, es evidente que no debe ajustarse el precio de factura para sumar el canon, puesto que éste no constituye una condición de la venta de las mercancías.

Se deduce de lo expuesto que la “condición de venta” ha de ser impuesta por el vendedor. No obstante, se plantea una duda, cuando la condición no la exige el vendedor, sino que tiene su origen en la legislación del propio país de importación, como sucede con frecuencia, cuando se han suscrito acuerdos internacionales relativos a la propiedad industrial o intelectual. Este problema se planteó al Comité Técnico, quien emitió la opinión consultiva 4.2 en el siguiente sentido:

1. Un importador compra a un fabricante discos de una obra musical. Según la legislación nacional del país de importación, el importador está obligado, cuando revende los discos, a pagar un canon del 3 por 100 de su precio de venta a un tercero, que es el autor de la obra musical y propietario del derecho de autor. Ninguna parte del canon revierte —ni directa ni indirectamente— al fabricante, ni se le transfiere como consecuencia de una obligación derivada del contrato de venta.

¿Debe sumarse el canon al precio efectivamente pagado o por pagar?

2. El Comité Técnico de Valoración en Aduana ha expresado la siguiente opinión:

El canon no debe añadirse al precio realmente pagado o por pagar para determinar el valor en aduana, porque el pago del canon no constituye una condición de venta para la exportación de las mercaderías importadas, sino que procede de la obligación legal que tiene el importador de pagar el ca-

non al propietario del derecho de autor, cuando vende los discos en el país de importación.

Las mercancías que con frecuencia ocasionan un pago de canon o derecho de licencia son grabaciones musicales, mercancías de marca, maquinaria o procesamientos patentados.

En cuanto a las modalidades para cuantificar los cánones mencionaremos las más frecuentes en la práctica mercantil y son: *a)* pago único, previo o coincidente con la importación de la mercancía de que se trata. Aquí basta sumar al precio facturado por la mercancía la cantidad que debe pagarse por el concepto de canon; *b)* cantidad fija por unidad producida en el país de importación (un dólar sobre precio de venta de cada producto total de las mercancías); *c)* porcentaje sobre un concepto convenido (precio de venta al público del producto terminado, precio de venta a distribuidores, el costo de fábrica, etcétera), y *d)* modalidades mixtas que combinan las anteriores:

- a)* Pago mínimo inicial más una cantidad fija por unidad vendida en el país de importación.
- b)* Pago mínimo inicial —en forma de cantidad fija por unidad o en porcentaje— más un porcentaje sobre un concepto previamente determinado.⁸⁵

Finalmente, respecto al reparto de cánones, es frecuente que industriales nacionales concierten con fabricantes extranjeros acuerdos para producir en el país de importación determinados artículos, utilizando los procedimientos y patentes de los segundos y/o sus marcas de fábrica o de comercio, con las que después se vende el producto terminado. En los acuerdos de esta naturaleza pueden presentarse gran variedad de situaciones, respecto a la forma de establecer sus relaciones comerciales el fabricante extranjero y el industrial nacional. No obstante, considerando únicamente las mercancías que entran a formar parte del producto final, se puede hacer la siguiente clasificación:

- 1) Importación de todos los elementos necesarios para la fabricación de que se trate, suministrados por el propietario de la patente y/o marca.

⁸⁵ Herrera Ydañez, Rafael, *Valoración de mercancías a efectos aduaneros*, Madrid, Ministerio de Economía y Hacienda, 1988, pp. 119-120.

En este supuesto, el importe total del canon debe sumarse al precio pagado o por pagarse de las mercancías.

2) Utilización de materiales íntegramente nacionales para tal producción. No existe, en este caso, ninguna importación de mercancías, por lo cual no se plantea el problema de su valoración.

3) Empleo de materiales nacionales, por un lado, y de partes, piezas y elementos suministrados por el propietario de la patente y/o marca. En esta tercera situación es donde se plantea el problema del reparto de canon que se satisface, entre las mercancías nacionales —más los costes de las operaciones posteriores a la importación— y las extranjeras, sumando al precio pagado o por pagar por las últimas la fracción que le corresponda.

8. *Reversiones al comprador*

Están referidas a partes del producto de cualquier reventa, cesión o utilización posterior de las mercancías importadas, que el comprador regresa al vendedor por cualquier concepto distinto al precio transado.

Aquí la situación plantea dos opciones: a) si dicho monto es cuantificable y calculable con datos objetivos, se procederá a hacer un ajuste al precio pagado según lo dispone la fracción IV del artículo 65 de la Ley Aduanera y 107 del Reglamento de la misma Ley; b) si tal reversión existe, y no puede ajustarse, según la fracción III del artículo 67 de la Ley Aduanera y 108 del Reglamento de la misma Ley, habrá que rechazar la operación de valor según el artículo 64 de la Ley Aduanera y 98 del Reglamento de dicha Ley, y pasar a los métodos sucesivos del artículo 71 de la Ley Aduanera y 111 del Reglamento de la misma Ley.

Hay, sin embargo, reversiones que el Código acepta expresamente, como los derechos de reproducción de mercancías importadas a México y los derechos de distribución o reventa, cuando no constituyan condición de la venta de las mercancías. Tampoco se incluyen en el valor de aduana, según la fracción I del artículo 66 de la Ley Aduanera y de los artículos 99 a 103 del Reglamento de la Ley Aduanera, los pagos que efectúe el comprador en México por publicidad de la marca, gastos de comercialización, y garantías, ferias y exposiciones y que configuran reversiones indirectas en favor del vendedor.

Con todo, hay reversiones especiales que conviene mencionar que son aceptadas por el código, y sobre las cuales la legislación nacional debe

pronunciarse. Ya vimos las transacciones con reparto de beneficios que pueden bajo precio provisional caer sin problema en el método del valor de transacción. Otra situación mercantil frecuente está referida a las firmas asociadas o transnacionales.

Firmas asociadas. Por convenio, se designan “firmas asociadas” a todas las empresas importadoras cuyo capital social esté constituido —directa o indirectamente— por capital extranjero, en cuantía comprendida entre el 5 y 100 por ciento. Como es natural, en este amplio espacio quedan incluidas todas las firmas multinacionales y otras muchas que, sin serlo, tienen participación del capital extranjero.

La actividad de estas empresas en el país de importación puede ser muy variada, aunque se procurará sintetizar en el menor número posible de casos, orientados, especialmente, hacia aquellos que tienen trascendencia en el valor en aduana.

1) Importación de productos terminados, fabricados y suministrados por firmas asociadas, para revender en el mercado interior del país de importación.

2) Importación de materias primas y/o semimanufacturas, fabricadas y suministradas por firmas asociadas, para incorporar a una fabricación nacional y venta posterior en el mercado interior y/o en mercados extranjeros.

3) Importación de productos terminados, materias primas y/o semimanufacturas, fabricados por empresas extranjeras no vinculadas y suministrados por los propios fabricantes o por firmas asociadas, para reventa inmediata o para la incorporación a una fabricación nacional y venta posterior.

Naturalmente que pueden existir otras actividades distintas de las enumeradas; pero parece que la mayoría quedan englobadas en alguno de los apartados anteriores.

Como regla general, habrá que decir que se deben incluir en los ajustes por revisión:

a) Los beneficios que obtengan las firmas asociadas, al revender las mercancías terminadas, fabricadas y suministradas por la casa matriz o por filiales.

b) La parte proporcional de los beneficios obtenidos, al vender los productos terminados que se fabriquen con materias primas producidas y suministradas por formas asociadas, teniendo en cuenta lo que debe atribuirse de tales beneficios al valor añadido por la actividad nacional.

Por el contrario, no deberán incluirse en el valor de aduana:

a) Los beneficios obtenidos por la firma importadora, cuando revende mercancías no fabricadas por firmas asociadas, aunque sean éstas las que las suministren.

b) Los beneficios obtenidos por la firma importadora en sus ventas para exportación de cualquier clase de productos.

A efectos de valoración en aduana, se debe aclarar que, entre firmas asociadas, hay que considerar como “parte que revierte al vendedor”, tanto los dividendos que se paguen a la casa matriz o a cualquier asociada, como las demás formas de reversión —directas o indirectas— que puedan existir: beneficios que se pasan a reservas, beneficios para nuevas inversiones, etcétera. Debe destacarse que la nota interpretativa del artículo 1 dispone que “las transferencias de dividendos y los demás pagos del comprador al vendedor, que no guarden relación con las mercancías importadas, no forman parte del valor en aduana”. Por consiguiente, los pagos por dividendos y demás pagos que guarden relación con las mercancías que se valoran sí forman parte del valor en aduana, y deben sumarse al precio pagado o por pagar por dichas mercancías.

El problema que se plantea es cómo y en qué cuantía hay que repercutir en el valor en aduana estas sumas que, de alguna forma, revierten al vendedor de las mercancías. Conforme a la clasificación que se hizo anteriormente de las actividades de firmas asociadas, se van a considerar dos tipos de ajuste:

- Mercancías revendidas sin transformación.
- Mercancías vendidas después de transformación.⁸⁶

⁸⁶ *Idem*, pp.124 y ss.

- Finalmente, conviene señalar que para incrementar los factores vistos anteriormente, se requiere contar con datos objetivos y cuantificables por parte del importador.⁸⁷

Ajustes negativos al valor de transacción

Estos elementos, regulados en el artículo 66 de la Ley Aduanera, así como en la regla 3.11.3 de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 1997, son valores añadidos con posterioridad a la importación de las mercancías a México, y deben excluirse del valor en aduana, siguiendo el principio universal en la materia.

Aquí si una factura comprende alguno de ellos en forma explícita (desglosado) o implícita bajo el precio global corresponderá al importador poner en conocimiento de la aduana tal circunstancia. De todas formas, ya sea en la declaración (manifestación del valor en aduana de las mercancías) o en solicitud expresa, el contribuyente deberá documentar objetivamente su pretensión.

El artículo 66 describe tres grandes rubros: "I. Los gastos que por cuenta propia realice el importador, tales como publicidad, comercialización y garantías en relación a las mercancías importadas, salvo los gastos susceptibles de ajustes positivos del artículo 65 de la Ley".

Estos gastos deben desglosarse y especificarse en forma separada del precio pagado. Aquí observamos la importancia de elaborar correctamente las facturas por parte del vendedor-expedidor de mercancías a México de conocer con propiedad la misma técnica, en sus exportaciones a países que aplican el Código de la OMC en sus aduanas.

La fracción II del artículo 66 de la Ley aduanera comprende además como gastos excluibles del valor en aduana, *siempre que se distingan* del precio pagado por las mercancías importadas:

- a) Los gastos de construcción, instalación, armado, montaje, mantenimiento o asistencia técnica realizados después de la importación en relación con las mercancías importadas (regla 3.11.3 de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 1997);

⁸⁷ Conviene tener a la vista la resolución miscelánea de Comercio Exterior para 1997, publicada en el *Diario Oficial* el 24 de marzo de 1997, y la resolución que la modifica, *Diario Oficial* de 25 de agosto de 1997.

b) Los gastos de transporte, seguros y gastos conexos, tales como manejo, carga y descarga en que se incurra con motivo del transporte de las mercancías, que se realicen con posterioridad a que se den los supuestos a que se refiere la fracción I del artículo 56 de la Ley Aduanera. Ejemplo, el transporte y seguro del tramo Laredo-Distrito Federal nunca podrá acrecentar el valor en aduana;

c) Las contribuciones y las cuotas compensatorias aplicables en territorio nacional, como consecuencia de la importación o enajenación de las mercancías.

Por ejemplo, una cuota compensatoria por práctica desleal nunca se incluirá en el valor en aduana, aunque incrementa la base gravable de las mercancías de importación.

El otro rubro expresado de exclusión se refiere a los dividendos y a otros conceptos que no guarden relación directa con las mercancías importadas y que el importador paga a su vendedor por otros compromisos. En este último caso, habría que precisar que es posible incorporar positivamente parte de los dividendos que puedan contablemente relacionarse con las mercancías importadas, complejo asunto que describimos en páginas anteriores en relación con las firmas asociadas.

El descrito artículo 66 de la Ley Aduanera reitera en su inciso final que para proceder a la exclusión de los rubros señalados, deben éstos *distinguirse* del precio pagado en la factura comercial o en "otros documentos comerciales" (contratos, pólizas, notas de servicios, etcétera).

Estos rubros, que no son taxativos, y por vía de interpretación armónica se pueden incluir otros, según el Código, comprenderán las comisiones de compras que, como vimos, nunca acrecen al valor en aduana. Otro tanto sucede con los pagos por financiamiento en las operaciones con pago diferido en que el comprador no cubre los requisitos y hacen viable su inclusión en el valor en aduana y aparecen desglosados en el precio pagado —o precio factura—. ⁸⁸

Respecto a la asistencia técnica, plantea una interrogante que se deriva del propio Código de la OMC y que la legislación aduanera nacional tampoco resuelve. El pago de un canon (regalía, según el artículo 65, fracción III, de la Ley Aduanera) comprende siempre en la práctica comercial tres

⁸⁸ Los gastos deducibles no aparecen en forma taxativa como los incrementables del artículo 65, de tal suerte que es posible restarlos en cada caso que la operación lo amerite.

intangibles o servicios: a) utilización de un procedimiento patentado para fabricar mercancías; b) el uso de una marca, y c) de asistencia técnica. De ello se desprende que los cánones son incrementables al valor en aduana, siempre que se cumplan las condiciones establecidas en la fracción III del artículo 65 de la Ley Aduanera y en los artículos 106 y 107 del Reglamento de la Ley Aduanera.

Sin embargo, cuando la asistencia técnica se separa de un canon y se distingue en una factura, dicho rubro, que muchas veces puede ser significativo, se debe excluir el valor en aduana, según el inciso a) de la fracción II del artículo 66 de la propia Ley Aduanera.

Es decir, la asistencia técnica puede, según la operación específica, ser un rubro incrementable al valor en aduana o ser excluible si se separa de las regalías y se distingue en factura respectiva.

Conviene señalar que para poder deducir los elementos antes descritos es indispensable contar con datos objetivos y cuantificables, según lo disponen los artículos 66 de la Ley Aduanera y 8 del Código del OMC.

En resumen, con los factores deducibles o excluyentes del valor de transacción cerramos este capítulo dedicado a describir el método principal de valoración en aduana que la Ley Aduanera vigente regula en los artículos 65 a 70, inclusive, y de los artículos 99 a 110 del Reglamento de la misma Ley, y que tiene como marco interpretativo obligado los artículos 1 y 8 del Código de Valoración del OMC, así como sus notas interpretativas, pues dicho instrumento se incorporó al derecho tributario aduanero interno con fecha 25 de abril de 1988.

Documentos exigibles para el método de valor de transacción

A continuación señalaremos los principales elementos probatorios que deben estar presentes en las autovaloraciones, a presentar por los importadores y que deben mantenerse en los archivos del agente aduanal, según el artículo 162, fracción, VII de la Ley Aduanera:

- a) La factura del vendedor en la que se pormenoricen el precio, la cantidad y la designación de cada producto o tipo de producto importado;
- b) pruebas documentales de los gastos de transporte y seguro, y
- c) pruebas documentales relativas a otros elementos añadidos y/o deducidos.

9. Los métodos secundarios de valoración

Nos corresponde ahora analizar los métodos secundarios de valoración aduanera que sólo se aplican cuando no es posible valorar las mercancías según el método fundamental —valor de transacción—.

Conviene reiterar que su relación con la abrogada definición de valor de Bruselas (DVB), es absolutamente tangencial y que el precio usual de competencia se transforma en un dato accesorio y complementario sólo aplicable como sustitutivo de los artículos 64 a 70 de la Ley Aduanera y de los artículos 98 a 110 del Reglamento de la Ley Aduanera vigente.

Las hipótesis de concurrencia de estos métodos secundarios son:

1) Cuando la importación no sea consecuencia de una venta para la exportación con destino al país de importación.

2) Cuando existan restricciones para la cesión o utilización de las mercancías por el comprador, siempre que no sean de las incluidas en el artículo 67 de la Ley Aduanera y 108 del Reglamento de la misma Ley.

3) Cuando la venta o el precio estén sometidos a condiciones o prestaciones cuyo valor no pueda determinarse en relación con las mercancías que se importan.

4) Cuando alguna parte del producto de la reventa, cesión o utilización de las mercancías revierta directa o indirectamente al vendedor, salvo que se pueda efectuar el debido ajuste de conformidad con lo dispuesto en el artículo 65 de la Ley Aduanera y de los artículos 99 a 107 del Reglamento de la misma.

5) Cuando existe vinculación entre comprador y vendedor y se demuestre que dicha vinculación ha influido en el precio facturado.

6) Cuando sea necesario efectuar un ajuste, pero no se disponga de los datos objetivos y cuantificables precisos, dispuestos por el artículo 65 de la Ley Aduanera y por los artículos 99 a 107 del Reglamento de la misma Ley.⁸⁹

El artículo 71 de la Ley Aduanera y el artículo 111 del Reglamento de esa Ley señalan los cuatro métodos que en orden sucesivo la aduana debe aplicar en cooperación con los importadores-contribuyentes:

⁸⁹ Herrera Ydñez, Rafael, *Valoración de mercancías a efectos aduaneros*, Madrid, Ministerio de Economía y Hacienda, 1988, pp. 145-146.

- Valor de transacción de mercancías idénticas.
- Valor de transacción de mercancías similares.
- Valor de precio unitario.
- Valor determinado según el último recurso descrito en el artículo 78 de la Ley Aduanera.

10. *Valor de transacción de mercancías idénticas*

El artículo 72 de la Ley Aduanera y los artículos 112 y 113 del Reglamento de la misma, describen los elementos que deben concurrir para su aplicación. Se trata en general de un precio nuevo que la aduana posee, comprueba o le es suministrado por el importador y que adaptado por nivel, cantidad y los ajustes del artículo 65 de la Ley Aduanera y de los artículos 99 a 107 de la misma Ley, determina el valor a considerar respecto a las mercancías idénticas que se importan y no pueden valorarse por el método fundamental (artículos 64 a 70 de la Ley Aduanera y artículos 98 a 100 del Reglamento de la misma Ley).

El mismo precepto señala:

Se entiende por mercancías idénticas, aquellas producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración, que sean iguales en todo, incluidas sus características físicas, calidad, marca y prestigio comercial.⁹⁰

Las pequeñas diferencias de aspecto no impedirán que se consideren como idénticas las mercancías que en todo lo demás se ajusten a lo establecido en este párrafo.

Por consiguiente, para establecer la identidad de una mercancía con otra deberán examinarse:

- Las características físicas.
- La calidad.
- El prestigio comercial.

Complementariamente, la identidad debe operar en el sentido que el país donde se han producido dichas mercancías sea el mismo que el de las que se trata de valorar. Deben ser además el mismo país de exportación,

⁹⁰ Los capítulos IV y V del Tratado de Libre Comercio de América del Norte asumen dicha definición para la valoración en aduana de contenido regional de los productos.

el mismo país de producción y el mismo fabricante o productor. Si no se da tal circunstancia, deberá recurrirse a productores distintos, pero del mismo país de producción, mas no necesariamente de exportación.

Es decir, el orden de prelación para aplicar este método será:

- Mercancías idénticas producidas por la misma persona que las mercancías que se valoran.
- Mercancías idénticas producidas por una persona diferente de la que ha producido las mercancías objeto de valoración, pero fabricadas en el mismo país que éstas.

A. Momento de la exportación

Determinada la existencia de mercancía idéntica, es necesario que ésta se haya exportado en el mismo momento que la mercancía que se trata de valorar o en un momento no mayor de noventa días anteriores o posteriores a la importación de las mercancías sujetas a valoración.

B. Ajustes relativos a nivel comercial y cantidad

La hipótesis legal exige que las mercancías idénticas, ya valoradas y aceptadas por la aduana, hayan sido vendidas al mismo nivel comercial y en cantidades parecidas que las mercancías que se valoran. De no darse dicha concurrencia habrá que jugar con situaciones tales como:

- Venta al mismo nivel, pero en cantidades diferentes.
- Venta a nivel comercial diferente, pero cantidades semejantes.
- Venta a nivel comercial diferente y en cantidades diferentes. Si no fuera posible alguna situación de las descritas se procede por exclusión y con base en el factor más idóneo que se presente en la comparación.

Si de la investigación que al efecto realicen tanto la aduana como el importador encontraren varios valores comparables, deberá utilizarse el valor más bajo de ellos.

C. Documentación exigible para el valor de transacción de mercancías idénticas (artículo 36, fracción I, de la Ley Aduanera)

a) Una factura u otra prueba documental que indique claramente la cantidad y la designación de las mercancías importadas.

b) Pruebas documentales de una declaración de mercancías idénticas valoradas según el método del artículo 65 de la Ley.

c) Pruebas documentales de los gastos de transporte y seguro (según se exija).

d) Pruebas documentales relativas a otros elementos añadidos y/o deducidos.

e) Pruebas documentales para efectuar los ajustes por diferencias de nivel comercial y cantidad.

11. Valor de transacción de mercancías similares

El artículo 73 de la Ley Aduanera y los artículos 112 y 113 del Reglamento de la misma Ley describen este método secundario que opera en igual situación que el método anterior, debiendo sólo aquí tratarse de mercancías similares, es decir:

Se entenderá por “mercancías similares”, aquellas mercancías producidas en el mismo país que, aunque no sean iguales en todos los conceptos tienen características y composición semejantes, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables. Para determinar si unas mercancías son similares, habrán de tomarse en consideración, entre otros factores, su calidad, prestigio comercial y la existencia de una marca de fábrica o de comercio.

Por tanto, en el caso de mercancías similares, hay que atender a los siguientes datos:

- Características y composición semejantes.
- Que cumplan las mismas funciones.
- Que sean comercialmente intercambiables.

Además, hay que tener en cuenta, entre otros factores, su calidad, prestigio comercial y la existencia de una marca de fábrica o de comercio.

Todas las circunstancias expuestas en relación con las mercancías idénticas, en cuanto a momento de la exportación, ajustes por cantidad o nivel comercial, etcétera, son aplicables igualmente a las mercancías similares.

Conviene mencionar respecto a estos dos métodos secundarios, que no deben confundirse con los valores criterios de los artículos 69 y 70 de la ley Aduanera, en que éstos aceptan en su caso, los valores o precios declarados por el contribuyente. Aquí, en cambio, sustituyen a todo precio o valor, aunque se admiten pequeñas diferencias por prestigio comercial, marca y presentación en el caso de las mercancías similares.

Además, como es lógico, exigen a la aduana organización, fluidez, archivos, intercambio de información entre las oficinas, bancos de datos, listas de precios y una cooperación fidedigna del importador.

En cuanto a documentos comprobatorios de este método, se exigen los mismos del método anterior, pero aplicado a mercancías similares.

12. *Valor de precio unitario (método sustractivo-deductivo)*

El artículo 74 de la Ley Aduanera y el artículo 114 del Reglamento de la misma ley contemplan este método secundario que supone la inexistencia de una venta apta para aplicar el valor de transacción, aunque exige una reventa posterior de lo importado o de mercancías idénticas-similares. Es decir, hay un precio efectivo o probable que se configura en el interior de México y en momentos posteriores a la importación misma.

El artículo 74 de la Ley Aduanera en su penúltimo párrafo señala lo siguiente:

Para los efectos de este artículo, se entiende por precio unitario de venta, el precio a que se venda el mayor número de unidades en las ventas a personas que no estén vinculadas con los vendedores de las mercancías, al primer nivel comercial, después de la importación, a que se efectúen dichas ventas.

El precepto que comentamos plantea dos situaciones para buscar el valor en aduana a través del precio unitario de venta que, reiteramos, se ubica en el interior de México y en donde la aduana tiene acceso tanto a la contabilidad del vendedor —la firma importadora— como a la del comprador; se trata de operaciones posimportaciones efectuadas en el territorio nacional.

a) Que las mercancías se vendan en el país de importación en el mismo estado en que se importaron, y b) que la reventa se efectúe después de haber experimentado en territorio nacional una transformación significativa.

Los requisitos para ambas hipótesis son:

- 1) Que las ventas interiores sean entre personas no vinculadas.
- 2) Que no existan aportaciones materiales o inmateriales de las descritas en el artículo 65 de la Ley Aduanera y en el artículo 104 del Reglamento de la misma.
- 3) En un plazo inmediato o próximo no superior a los noventa días.
- 4) Mayor cantidad total de las mercancías importadas.

Obtenido el precio de reventa, ya sea de mercancías vendidas en igual estado o transformadas, se requiere “limpiar” dicho precio de factores distorsionantes para efectos de fijar la base gravable según este método secundario.

Para ello, el artículo 75 de la Ley Aduanera y el artículo 115 del Reglamento de la misma Ley nos dan los elementos que deben deducirse, y que son los siguientes:

- I. Las comisiones pagadas o convenidas usualmente, o los suplementos por beneficios y gastos generales directos o indirectos cobrados habitualmente, en relación con las ventas en territorio nacional, de mercancías importadas de la misma especie o clase.
- II. Los gastos habituales de transporte, seguros y gastos conexos tales como manejo, carga y descarga en que se incurra con motivo del transporte de las mercancías, que se realicen con posterioridad a que se den los supuestos a que se refiere la fracción I del artículo 56 de la Ley Aduanera, no incluidos en el concepto de gastos generales de la fracción anterior.
- III. Las contribuciones y cuotas compensatorias pagadas en territorio nacional, por la importación o venta de las mercancías.

13. *Documentación exigible para el valor de precio unitario de venta (artículo 36, fracción I, de la Ley Aduanera)*

- a) Documento que puntualice cómo se ha determinado el valor.
- b) Una factura u otra prueba documental que indique claramente la cantidad y la designación de las mercancías importadas.
- c) Una factura de venta, y otras pruebas que demuestren que las mercancías importadas o mercancías idénticas o similares importadas han

sido vendidas en el país de importación, y el cálculo basado en el precio unitario a que se venda la mayor cantidad total en el país de importación.

d) Un documento u otra prueba que pormenore los elementos que se solicita deducir del precio unitario; un documento de que la cantidad que se ha deducido por comisiones o beneficios y gastos generales concuerda con las usuales en la rama de industria.

Método del valor reconstruido

Se adicionó a la Ley Aduanera el método de valor reconstruido, de conformidad con el compromiso contraído por los Estados Unidos Mexicanos el 25 de abril de 1988, cuando ratificó el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo 7 del Acuerdo General de Aranceles Aduaneros y Comercio (ahora Organización Mundial de Comercio), en el cual México se reservó la aplicación del método de valor reconstruido por tres años a partir de la implementación de los otros métodos que fue el 20 de julio de 1992.

El artículo 77 de la Ley Aduanera (así como el artículo 116 del Reglamento de dicha Ley) regulan el método del valor reconstruido, que a la letra dice: "Artículo 77. Se entiende por valor reconstruido, el valor que resulte de la suma de los siguientes elementos:

I. El costo o valor de los materiales y de la fabricación u otras operaciones efectuadas para producir las mercancías importadas, determinado con base en la contabilidad comercial del productor, siempre que dicha contabilidad se mantenga conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicables en el país de producción. (En la Ley Aduanera no se regula específicamente estos "principios de contabilidad generalmente aceptados", ni tampoco en el Reglamento de la Ley Aduanera, pero sí vienen contemplados en las Notas Interpretativas, en sus *Notas Generales*, del Código de Valoración Aduanera de la OMC.)

El costo o valor a que se hace referencia en esta fracción comprenderá lo siguiente:

a) El costo y gastos a que se refieren los incisos b) y c) de la fracción I del artículo 65 de esta Ley (incrementables del valor de transacción, como el costo de los envases o embalajes).

b) El valor debidamente repartido, de los bienes y servicios a que se refieren los incisos a) a c) de la fracción II, del artículo 65 de esta Ley, siempre que el importador de manera directa o indirecta los haya suministrado para su utilización en la producción de las mercancías importadas (incrementables del valor de transacción, como los materiales, piezas y elementos, partes y artículos análogos incorporados a las mercancías importadas, así como para la producción, de los anteriores elementos, de las mercancías importadas).

c) El valor debidamente repartido, de los trabajos a los que se refiere el inciso d), fracción II, del artículo 65 de esta Ley, en la medida en que corran a cargo del productor (incrementables del valor de transacción, como los trabajos de ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños, planos y croquis realizados fuera del territorio nacional que sean necesarios para la producción de las mercancías importadas).

II. Una cantidad global por concepto de beneficios y gastos generales, igual a la que normalmente se adiciona tratándose de ventas de mercancías de la misma especie o clase que las mercancías sujetas a valoración, efectuadas por productores del país de exportación en operaciones de exportación a territorio nacional.

Los gastos generales a que se refiere esta fracción deberán comprender los costos directos e indirectos de producción y venta de las mercancías para la exportación, que sean distintos de los señalados en la fracción anterior.

III. Los gastos a que se hace referencia en el inciso d), fracción I, del artículo 65 de esta Ley (incrementables del valor de transacción, como los gastos de transporte, seguros y gastos conexos tales como manejo, carga y descarga en que se incurra con motivo del transporte de las mercancías).

Para los efectos de este artículo, se entiende por mercancías de la misma especie o clase, las mercancías pertenecientes a un grupo o gama de mercancías producidas por una rama de producción determinada o por un sector de la misma.

Este artículo 77 se basa fundamentalmente en el artículo 6 del Código de Valoración Aduanera de la OMC, por lo que para su mejor entendimiento se le aplican las notas interpretativas para el artículo 6 del citado Código, así como las *notas generales* de tales notas interpretativas.

Ejemplo:

El fabricante en el país B informa asimismo que los beneficios y gastos generales son un porcentaje fijo sobre los costos de materiales y mano de obra, tanto directa como indirecta. Los productores de mercancías de la misma especie o clase en el país de exportación informan que calculan sus beneficios y gastos generales en el 30% del costo de producción (materiales y mano de obra).

¿Cuál es el valor en aduana de la partida de 500 conjuntos de frenos no tomando en consideración la cuestión del transporte y el seguro?

Solución. Cabe expresar que hay que recurrir al valor reconstruido, ya que se trata de una importación entre empresas vinculadas en que la vinculación ha incidido y no se puede justificar el precio a través de alguno de los valores criterio. Tampoco hay mercaderías idénticas ni similares, y como el importador es el usuario no habrá reventa, y por ende no hay valor deducido.

	<i>Dólares</i>
Costo de los materiales	80.00
Costo de la mano de obra	48.00
Beneficios y gastos generales	40.00
Embalaje	12.00
	<hr/>
Valor reconstruido de un conjunto	180.00

Los beneficios y gastos generales de la rama comercial son del 30% del costo de producción, o sea, sería el 30% de 128 dólares que es igual a 38.40 dólares.

Se toman los 40 dólares informados por el productor, ya que se asemejan a lo informado como usual en el sector.

El valor en aduana de los 500 conjuntos de frenos es de 90 mil dólares.

14. *Valor determinado según el último recurso descrito en el artículo 78 de la Ley Aduanera*

Toda mercancía importada debe ser valorada para efectos tributario-aduaneros. Si con toda prelación y cuidado, el importador y la aduana no han logrado una base imponible concertada, deben recurrir a este último método, que no es otra cosa que la revisión de los métodos anteriores en

orden sucesivo y por exclusión, con mayor flexibilidad conforme a criterios razonables y compatibles ajustados a la Ley sobre datos disponibles en el territorio nacional.

En esta revisión gradual deben rechazarse *a priori* algunas conductas frecuentes de las autoridades aduaneras.

Tales casos son:

- Intentar valorar las mercancías según el precio de las producidas internamente (tipo *American Selling Price*).
- Imponer el precio más alto entre dos posibles.
- Buscar precios interiores en el país de exportación, al estilo de la investigación por *dumping*.
- Comparar precios con terceros países importadores de los mismos productos.
- No recurrir a precios oficiales o precios mínimos arbitrarios.
- Negar el derecho de audiencia a los contribuyentes e imponer valores aduaneros en forma autoritaria.

Entre los diversos casos que podemos encontrar en que se recurrirá al método de este artículo podemos citar las importaciones de mercaderías que no se revenden en el país de importación; las importaciones de máquinas de alquiler; las importaciones de máquinas de *leasing*, cuando no hay importaciones de mercaderías idénticas o similares a las que se importan, cuando no se conoce el fabricante de las mercaderías objeto de importación o el mismo se niega a proporcionar datos relativos a sus costos.

Puede resultar de aplicación este artículo para los casos en que se presenten a despacho mercaderías usadas; por ejemplo, máquinas o vehículos que estén o no reacondicionados a nuevos, por cuanto difícilmente sean de aplicación los métodos de valoración descritos en las páginas anteriores, para la determinación del valor en aduana. Dicho valor podría basarse en el precio realmente pagado o por pagar, pero teniendo en cuenta el estado en el que se presenta la mercadería. Por consiguiente, el precio deberá ser ajustado considerando la depreciación basada en la antigüedad o en el grado de utilización que ha tenido desde su origen (venta del fabricante al primer comprador). Los ajustes habrá que realizarlos con criterio y analizando cada caso, ya que no sólo por los años de antigüedad se establecerá una depreciación, sino también por el grado y forma de uti-

lización, por ejemplo. Asimismo, habrá que ver las mejoras que han incrementado su valor durante la vida de la mercadería.

Cuando no hay un precio pagado o por pagar, a través de la celebración de consultas entre el importador y la aduana se podrá convenir determinar el valor partiendo de una mercadería idéntica nueva, ajustando su valor al estado y antigüedad de la usada presentada a despacho, pudiendo ser necesarios otros ajustes en cuanto a nivel comercial y cantidades.

Un ejercicio nos aclarará aún más este método secundario:

Para la fabricación de un nuevo modelo de automóvil, una terminal en el país A adquiere el conjunto de los frenos para cada unidad de su casa matriz en el país B. La importación a valorar es de 500 conjuntos de frenos, no habiendo antecedentes de mercancías idénticas o similares por lo novedoso del diseño. El valor CIF facturado por B a A es de 160 dólares cada conjunto.

Cuando se presenta el despacho a valorar a la aduana, ésta realiza un estudio de las condiciones de hecho que rodearon la operación y entiende que el método a aplicar es el del valor reconstruido. Solicitados los correspondientes datos, el exportador-productor informa:

Por conjunto	<i>Dólares</i>
Costo de los materiales	80.00
Costo de la mano de obra directa	30.00
Costo de la mano de obra indirecta	18.00
Beneficios y gastos generales	40.00
Embalaje	12.00

Para finalizar el estudio de los cinco métodos secundarios, los cuales a nivel de la práctica internacional de la OMC no se aplican sino al 5% de las importaciones globales, procederemos a ratificar que todo este esquema de valoración gira en torno a tres grandes principios fundamentales:

1) La autoevaluación que debe respetarse en función de las relaciones mercantiles acordadas por los operadores del comercio internacional. Las facturas son las historias de estas relaciones.

2) El derecho del contribuyente a garantizar el pago de los impuestos al comercio exterior, cuando es necesario demorar la determinación definitiva del valor de las mercancías importadas (artículo 13 del Código de

la OMC), lo que implica rechazar valoraciones autoritarias impuestas por la aduana, garantía que se hará en los términos del artículo 141 del Código Fiscal de la Federación.

3) El derecho irrenunciable de las administraciones aduaneras a comprobar la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración presentados a efectos de valoración en aduana (artículo 17 del Código multicitado en este volumen y artículos 10 y 144, fracción II de la Ley Aduanera, así como el artículo 67 del Reglamento de la misma Ley).⁹¹

15. Documentación exigible para la determinación del valor según el último recurso, artículo 78 (artículo 36, fracción I) de la Ley Aduanera

a) Una factura u otra prueba documental que indique claramente la cantidad y la designación de las mercancías importadas.

b) Información pertinente que justifique el método aplicado para calcular los valores declarados.

Por último, cabe aclarar que la Ley Aduanera mexicana contempla, con la nueva Ley Aduanera, el método del valor reconstruido, regulado por el Código de Valoración Aduanera de la OMC, en su artículo sexto. Esto se debe en gran medida al Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN), especialmente en sus capítulos IV y V.

Con fecha 31 de diciembre de 1998, el *Diario Oficial de la Federación* publicó varias reformas a la Ley Aduanera, que en materia de valoración se contienen en tres artículos que se adicionan al artículo 78 y que responden a las letras A, B y C.

En efecto, el artículo 78A faculta a la autoridad aduanera a rechazar el valor declarado y determinar uno nuevo con base en los métodos de valoración establecidos en los artículos 64 y 78 de la ley, cuando el importador ha incurrido en irregularidades contables y documentales señaladas en los incisos a) a f) del precepto que comentamos. También, cuando la declaración de valor vinculada, se sustenta en documentos falsos o inexactos (fracción II) y cuando personas vinculadas a requerimiento de la

⁹¹ Véase Witker, Jorge, *Los códigos de conducta internacional del GATT suscritos por México*, México, UNAM, 1988, pp. 129 y ss.

autoridad no demuestren que la vinculación no afectó el precio declarado (fracción III).

Por su parte, el artículo 78B dispone el derecho que ahora tienen los importadores para previo a la importación, formular consultas ante las autoridades aduaneras sobre el método de valoración o los elementos para determinar un valor en aduana. Las respuestas vía resoluciones a estas consultas deben dictarse en un plazo no mayor a 4 meses. Transcurrido dicho plazo, se entenderá que la autoridad resuelve negativamente, procediendo entonces los importadores a ejercer los medios de defensa que a su derecho convengan.

Finalmente, el artículo 78C se refiere a la declaración de valor de mercancías idénticas o similares, facultando a la autoridad aduanera a utilizar la información que tenga con base en sus facultades de comprobación, para proceder a embargar mercancías idénticas o similares cuyo valor declarado sea inferior en un 50% o más el valor de transacción de mercancías idénticas o similares valoradas precedentemente según los artículos 72 y 73 de la Ley, salvo el caso de la garantía de precios estimados del artículo 86A, fracción I, de la Ley.

CAPÍTULO OCTAVO

REGLAS DE ORIGEN Y PROCEDIMIENTOS ADUANEROS

I. Introducción	211
II. Concepto	212
III. Características	212
IV. Las reglas de origen en el TLCAN	215
V. Las reglas de origen en la OMC	222
VI. Las reglas de origen en el Tratado de Libre Comercio con la República de Chile	232
VII. Las reglas de origen en el TLC con Costa Rica	266
VIII. Las reglas de origen en la legislación mexicana	267
IX. Procedimientos aduaneros	268

CAPÍTULO OCTAVO

REGLAS DE ORIGEN Y PROCEDIMIENTOS ADUANEROS

I. INTRODUCCIÓN

El origen de las mercancías y servicios es un fenómeno del comercio internacional que emerge al calor de los procesos de integración y la globalización de las economías.

Constituye una vertiente estratégica del derecho tributario aduanero, que en forma paralela a la clasificación de mercancías (nomenclaturas) y al valor en aduana de las mismas, estructuran las nuevas premisas conceptuales del tributo aduanero.⁹²

En efecto, la noción de origen es fundamental en la medida en que los aranceles o tarifas discriminan los impuestos *ad valorem* según sea el origen o nacionalidad de una misma mercancía. Así, la zona de libre comercio, la unión aduanera o el mercado común, giran en torno al concepto de origen de los productos o servicios.

De acuerdo con la definición de Berr y Tremeau, el origen de una mercancía es el vínculo geográfico que une ésta a un país determinado donde se considera producida.⁹³ De ello se desprende que el origen es distinto a la noción de procedencia que hace referencia al país donde comenzó el último transporte de la mercancía (lugar de expedición), y que carece de importancia en la aplicación del tributo aduanero. Así, mientras el origen constituye un factor sustancial a la mercancía, en cambio, la procedencia

⁹² Godoy J., Norberto, *Teoría general de derecho tributario*, Buenos Aires, Abeledo-Perrot, 1992.

⁹³ *Le droit douanier*, París, Ed. Económica, 1988, p. 124 (collection Droit des Affaires et de l'Entreprise).

es un fenómeno extrínseco a ella y sólo tiene relevancia en materia de normas o medidas de carácter sanitario o fitosanitario.

Por otra parte, la noción de origen no debe ser confundida con las apelaciones de origen ni con las denominaciones genéricas o las denominaciones de fantasía. Una apelación de origen consiste en la denominación jurídicamente protegida de un país, región o lugar específico, que además de indicar el lugar de producción, define características particulares y su calidad, vinculadas al medio geográfico, físico o humano, como "Bordeaux", "Champagne", "Porto". Las denominaciones genéricas caracterizan el producto según sus características físicas, independientemente de su origen, así, por ejemplo "Paté". Las denominaciones de fantasía son aquellas denominaciones referentes a un país o lugar que no pueden ser consideradas como indicaciones de procedencia; el producto podría haber sido fabricado en cualquier lugar, la denominación no confiere ninguna especificidad particular. Ejemplo de ello son los automóviles VW-Brasilia, Ford-Sierra.⁹⁴

II. CONCEPTO

Las reglas de origen son las leyes, reglamentos y prácticas administrativas utilizadas para identificar el país de fabricación sustancial de las mercancías objeto de comercio internacional. Son necesarias y fundamentales tanto para los procesos de integración que acuerdan tratos arancelarios preferentes para sus miembros, como para aplicar sanciones a importaciones desleales (*dumping* y subsidios) y/o salvaguardas y demás regulaciones no arancelarias (requisitos fitosanitarios, zoonosanitarios, etcétera).

Más específicamente y en relación con el TLCAN, las reglas de origen son los requisitos que debe cumplir un producto o servicio, para tener derecho a los beneficios del tratado en materia de aranceles o trato nacional, respectivamente.

III. CARACTERÍSTICAS

Las características de las reglas de origen, según la Comisión Internacional de Comercio de Estados Unidos, deben ajustarse a uniformidad, simplicidad, predicibilidad, administrabilidad, transparencia y eficacia.

⁹⁴ Olivar Jiménez, Martha Lucía *et al.*, *El régimen común de origen en el Mercosur*, Brasilia, estudios de integración, 1993, p. 13.

Uniformidad (aplicación consistente, de las reglas). Las reglas de origen deben ser estructuradas de manera consistente de forma tal que puedan ser aplicadas por igual en varios países en sus negociaciones.

Simplicidad. Las reglas de origen deben ser claras y comprensivas y disminuir así al mínimo la necesidad de criterio o pronunciamientos subjetivos.

Predecibilidad. Las reglas deben ser predecibles, para así permitir a las empresas planear y calcular cómo serán tratados los productos en particular y sus embarques.

Administrabilidad. Las reglas de origen deben ser fácilmente verificables y de fácil manejo o aplicabilidad. No deben requerir excesiva o inaccesible información o que se impongan gravosos costos para el operador mercantil.

Ahora bien, Peter Morici⁹⁵ establece que conociendo las motivaciones que hay detrás de las reglas de origen derivadas de la política industrial, las mismas deben ser valoradas a la luz de dos criterios complementarios.

Transparencia. Quiere decir que si las reglas de origen son transparentes, cualquier desviación de la actividad económica significativa que lleve como meta final una estrategia de negociación o alguna política objetiva industrial, es obvia, facilitando así el escrutinio público.

Eficacia. Deben ser eficaces, de modo que cualquier esfuerzo a la hora de promover alguna industria o actividad específica no debe distorsionar demasiado el intercambio libre.

A su vez, la confidencialidad debe imperar en el carácter de las reglas de origen, ya que la información para determinar el origen será de carácter confidencial tanto para la autoridad competente nacional como para el extranjero, y no se podrá suministrar ningún dato salvo el caso de existir autorización expresa, por la persona o el gobierno involucrado, que haya facilitado la información.

En el TLCAN los capítulos IV y V están destinados a disciplinar el origen de las mercancías que gozarán de los beneficios de la desgravación arancelaria, velando por que sean, efectivamente, los productos originarios de la región, los verdaderos favorecidos por el acuerdo comercial. Se trata de evitar, en general, que terceros países aprovechen preferencias

⁹⁵ Citado por De la Peña, Rosa María, en *Las preferencias del comercio internacional*, México, UNAM, 1980, p. 121.

gratuitas, equilibrando intereses de países miembros del TLCAN, con legítimas inversiones de terceros, que bajo parámetros objetivos deseen incorporar industrias, insumos y componentes a procesos productivos regionales. Para armonizar, fomento a las producciones regionales con incorporaciones de terceros países, se hace necesario establecer reglas de origen con características objetivas y ágiles.

Recordemos que el TLCAN está autorizado por el artículo XXIV del GATT, y que tal precepto impide “crear fortalezas” discriminatorias frente al resto de los países que integran el sistema multilateral de comercio.

Bajo los esquemas económicos proteccionistas, el origen de las mercancías era una tarea sencilla, por cuanto lo normal era que una mercancía se produjera íntegramente en un solo país, desalentando todo tipo de importaciones.

Con el surgimiento de los tratados comerciales de integración, los sistemas generalizados de preferencias y los procesos de globalización (integración de plantas en países distintos), los problemas de origen merceológico adquieren importancia crucial.

El primer antecedente legislativo y jurisprudencial sobre origen lo encontramos en la sección 25 del acta de tarifa (*Tariff Act*) de 1890 en los Estados Unidos y en la jurisprudencia de 1908 de la Suprema Corte de ese país con relación al caso *Anheuser-Bush Ass'n v. United States*, en el que se introduce el ambiguo concepto de transformación sustancial a la fabricación de manufacturas. Es decir, que el país que le efectúa a un producto un proceso de transformación sustancial y le da una nueva identidad, le otorga la nacionalidad u origen a dicha mercancía.⁹⁶

De esas fechas a esta parte, el criterio de transformación sustancial ha sido el pivote sobre el cual se ha tratado de establecer el origen o la nacionalidad de las mercancías que incorporan a su proceso de fabricación componentes, insumos o procesos, de más de uno o varios países. Sin embargo, su precisión y perfil no han sido tarea fácil, como veremos a continuación.

Conviene, sin embargo, señalar que el TLCAN, a diferencia del acuerdo-bilateral Canadá-Estados Unidos, establece reglas de origen pragmáticas un poco alejadas de los criterios tradicionales derivados de conceptos

⁹⁶ Reyna, Jimmie, “A Preliminary Review of the Operation and Effect of the NAFTA Rules of Origin”, *Law Journal*, The University of New Mexico School of Law, Albuquerque, New Mexico, núm. 1, 1993, p. 130.

como transformación sustancial o transformación suficiente de enorme complejidad y administración por parte de las aduanas.⁹⁷

IV. LAS REGLAS DE ORIGEN EN EL TLCAN

El TLCAN otorga beneficios a una variedad de bienes de la región. Los mayores beneficios se reservan para aquellos bienes que son originarios de la región. Las reglas de origen del TLCAN establecen qué bienes son originarios y excluye a bienes de otros países de la obtención de dichos beneficios con sólo pasar a través de Canadá, México o los Estados Unidos. El empleo de las palabras "origen", "originar" u "originario", dentro del contexto del TLCAN, es diferente del proceso de determinar el país de origen. Es posible que, por ejemplo, bienes que no son originarios de Canadá, México o los Estados Unidos, en los términos del TLCAN, se consideren, no obstante, productos de Canadá, México o los Estados Unidos para efectos de marcado de origen con fines estadísticos o con otros propósitos.

Conforme al artículo 401 del tratado, se considera originario de la región: un bien totalmente obtenido o producido en la región; un bien producido en la región exclusivamente de materiales originarios; un bien producido en la región parcialmente con materiales no originarios, pero que cumple con las reglas de origen del anexo 401, y un bien desensamblado o clasificado con sus partes que no cumplen con la regla del anexo 401, pero que cumplen con un mínimo de valor de contenido regional.

*Determinación de origen (formas de calificar)*⁹⁸

A. Bienes totalmente obtenidos o producidos

El primero es un bien obtenido o producido en su totalidad en Canadá, México o los Estados Unidos; es decir, que no contiene materiales o partes de fuera del territorio del TLCAN.

⁹⁷ Conviene señalar que el TLCAN tiene tanto reglas generales como específicas en materia de origen para determinar sectores como agropecuarios, textiles, automotrices, bienes electrónicos y computacionales con tratamientos especiales desarrollados en los respectivos anexos.

⁹⁸ Parte de los ejemplos de este capítulo han sido tomados del documento *Guía del TLCAN-SECOFI-INCAFT*, Querétaro, México, 1993.

El artículo 415 define a los bienes obtenidos en su totalidad o producidos enteramente en el territorio del TLCAN como:

a) minerales extraídos en Canadá, México o los Estados Unidos;

La plata extraída de México se considera originaria porque fue extraída en el territorio de una de las partes.

b) productos vegetales, tal como se definen esos productos en el Sistema Armonizado, cosechados en Canadá, México o los Estados Unidos;

El trigo que se produce en Canadá es un bien originario porque se cosecha en el territorio de una de las partes.

c) animales vivos, nacidos y criados en Canadá, México o los Estados Unidos;

d) bienes obtenidos de la caza o pesca en Canadá, México o los Estados Unidos;

e) bienes (peces, crustáceos y otras especies marinas) obtenidos del mar por barcos registrados o matriculados por Canadá, México o los Estados Unidos y que lleven su bandera;

f) bienes producidos a bordo de barcos-fábrica, a partir de los bienes identificados en el inciso e) siempre que tales barcos-fábrica estén registrados o matriculados por algunos de esos países que lleven su bandera;

g) bienes obtenidos por Canadá, México o los Estados Unidos o por una persona de dichos países, del lecho o del subsuelo marino, fuera de las aguas territoriales, siempre que Canadá, México o los Estados Unidos tengan derechos para explotar dicho lecho o subsuelo marino;

h) bienes obtenidos del espacio extraterrestre, siempre que sean obtenidos por Canadá, México o los Estados Unidos o por una persona de dichos países y que no sean procesados en un país que no sea parte del TLCAN;

i) desechos y desperdicios derivados de un proceso de producción en Canadá, México y/o los Estados Unidos, siempre que dichos bienes sean utilizados sólo para la recuperación de materias primas;

El alambre de cobre recuperado de cables telefónicos eléctricos de desecho es obtenido en su totalidad o producido enteramente, sin importar el lugar en donde fue producido originalmente.

j) bienes producidos en Canadá, México o los Estados Unidos exclusivamente a partir de los bienes mencionados de los incisos a) al i), inclusive, a partir de sus derivados, en cualquier etapa de la producción.

La joyería de plata elaborada en los Estados Unidos a partir de plata extraída en México es obtenida en su totalidad o producida enteramente en el territorio del TLCAN, debido a que es elaborada exclusivamente de un producto mineral extraído en México.

B. Bienes producidos en la región exclusivamente de materiales originarios

Asimismo, un bien es originario si es producido enteramente en Canadá, México o los Estados Unidos exclusivamente a partir de materiales que se consideran originarios, debido a que cumplen con los criterios establecidos con el anexo 401.

La compañía "A" importa a México piel de ganado bovino no terminada (41.01) de Argentina y la transforma en piel terminada (41.04). La compañía "B" compra la piel terminada para fabricar estuches de piel para anteojos (4202.31). La regla de origen para la partida arancelaria 41.04 establece lo siguiente: Un cambio a la partida 41.04 de cualquier otra partida, excepto de las partidas 41.05 y 41.11. La piel terminada se origina en México porque cumple con el criterio de origen que establece el Anexo 401. Suponiendo que los estuches para los anteojos no contienen ningún material no originario, los estuches para los anteojos se consideran originarios, ya que son producidos exclusivamente de un material que es originario (porque cumple con la regla de origen específica).

C. Bienes producidos en la región parcialmente con insumos no originarios

El artículo 401 b) indica que los bienes se pueden "originar" en Canadá, México o los Estados Unidos aun cuando contengan materiales no originarios, siempre que dichos materiales cumplan con la regla de origen específica señalada en el anexo 401 del Tratado. Las reglas de origen del anexo 401 se conocen como reglas de origen específicas, y se basan en un cambio de clasificación arancelaria, en un requisito de valor de contenido regional, o ambas. El anexo 401 está estructurado conforme al Sistema

Armonizado de Clasificación (SA), de manera que se debe conocer la clasificación arancelaria del bien en el Sistema Armonizado para encontrar su regla de origen. El anexo 401 establece la regla de origen aplicable por número de clasificación arancelaria del Sistema Armonizado.

D. Cambio de clasificación arancelaria

Cuando una regla de origen está basada en un cambio de clasificación arancelaria, cada uno de los materiales no originarios utilizados en la producción del bien deberá sufrir el cambio de clasificación aplicable, como resultado de la producción efectuada enteramente en Canadá, México o los Estados Unidos. Esto significa que los materiales no originarios se clasifican bajo una fracción arancelaria antes de ser transformados y clasificados bajo otra fracción arancelaria después de ser transformados. El anexo 401 define exactamente el cambio de clasificación arancelaria que deberá ocurrir para que el bien sea considerado "originario".

La carne fresca de cerdo (Sistema Armonizado 02.03) es importada de Hungría a los Estados Unidos y se mezcla con especias importadas del Caribe (Sistema Armonizado de Estados Unidos 09.07-09.10) y cereales cultivados y producidos en Estados Unidos, para hacer salchicha fresca de cerdo (Sistema Armonizado 16.01). La regla de origen del Anexo 401 para la partida arancelaria del Sistema Armonizado 16.01 establece lo siguiente: un cambio a la partida 16.01 a la 16.05 de cualquier otro capítulo. Dado que la carne fresca importada se clasifica en el capítulo 2 y las especias se clasifican en el capítulo 9, ambos materiales no originarios cumplen con el cambio de clasificación arancelaria requerido. No es necesario que el cereal cumpla con un cambio de clasificación arancelaria ya que es originario; solamente los materiales no originarios deben cumplir con el cambio de clasificación arancelaria.

E. Valor de contenido regional

Algunas de las reglas específicas de origen del anexo 401 requieren que un bien tenga un contenido de valor regional mínimo. Un valor de contenido regional mínimo significa que un cierto porcentaje del valor de los bienes debe provenir de América del Norte. El artículo 402 proporciona dos fórmulas para calcular el valor de contenido regional. En la mayoría de los casos, el exportador o productor puede elegir entre estas dos

fórmulas: el método de “valor de transacción” o el método de “costo neto”.

F. El método del valor de transacción

El método del valor de transacción calcula el valor de los materiales no originarios como un porcentaje del valor de transacción del bien, el cual es el precio total pagado por el bien con algunos ajustes por empaques y otros rubros, y está basado en los principios del Código de Valoración del GATT.

La fórmula para calcular el valor de contenido regional, utilizando el método de valor de transacción, es:

$$\text{VCR} = \frac{\text{VT} - \text{VMN}}{\text{VT}} \times 100$$

en donde:

VCR es el valor de contenido regional expresado como porcentaje;

VT es el valor de transacción del bien ajustado sobre la base LAB, y

VMN es el valor de los materiales no originarios utilizados por el productor en la producción del bien.

G. El método del costo neto

El método del costo neto calcula el valor de los materiales no originarios como un porcentaje del costo neto del bien. El costo neto representa los costos incurridos por el productor menos los costos señalados en el artículo 402.8: gastos de promoción de ventas (incluyendo la comercialización y los servicios posteriores a la venta), regalías, los costos de embarque, empaque y los costos financieros no admisibles. El porcentaje del contenido requerido para el método del costo neto es el más bajo que el contenido porcentual requerido bajo el método de valor de transacción debido a la exclusión de ciertos costos en el cálculo del costo neto.

El valor de los materiales no originarios es la suma de los valores de todos los materiales no originarios usados en la producción del bien, los cuales se determinan bajo los métodos de valoración del Código de Valoración del GATT con algunos ajustes.

La fórmula para calcular el valor de contenido regional utilizando el método de costo neto es:

$$\text{VCR} = \frac{\text{CN} - \text{VMN}}{\text{CN}} \times 100$$

en donde:

VCR es el valor de contenido regional, expresado como porcentaje;

CN es el costo neto del bien, y

VMN es el valor de los materiales no originarios utilizados por el productor en la producción del bien.

La existencia de dos métodos permite al productor más de una forma de demostrar que se cumple con la regla de origen. El método de valor de transacción generalmente es más sencillo de usar, pero un productor puede elegir el método que más le convenga. La esencia de este método es que el valor de los materiales no originarios puede calcularse como un porcentaje del precio de factura, el cual normalmente es el precio realmente pagado por el bien. Dado que el método de valor de transacción permite al productor considerar todos sus costos y utilidades como de la región, el porcentaje requerido de contenido de valor regional, según este método, es mayor que el porcentaje requerido bajo el método del costo neto.

Sin embargo, existen algunos casos en los que no se puede utilizar el método de valor de transacción, y el método del costo neto es la única alternativa. El método de costo neto deberá utilizarse cuando no exista valor de transacción, así como tratándose de algunas operaciones entre partes relacionadas para ciertos vehículos y partes automotrices, y cuando el productor acumula su valor de contenido regional (véase página 21 en materia de acumulación), así como para determinar el valor de contenido regional para materiales designados como intermedios (véase página 23). El productor puede también recalcular usando el método de costo neto, si el resultado obtenido, utilizando el método de valor de transacción, no le es favorable.

Una rizadora de cabello (Sistema Armonizado 8516.32) es hecha en México con partes japonesas (Sistema Armonizado 8516.90). Cada rizadora de cabello se vende en \$4.00 dólares; el valor de las partes no originarias de la rizadora de cabello es de \$ 1.80 dólares. La regla de origen del anexo 401 para la subpartida 8516.32 del Sistema Armonizado establece lo siguiente: un cambio a la subpartida 8516.32 de la subpartida 8516.80 o cualquier otra partida, o un cambio a la subpartida 8516.32 de la subpartida 8516.90

independientemente de que también se cumpla o no un cambio de la subpartida 8516.80 o de cualquier otra partida siempre que exista un contenido de valor regional no menor a:

- a) 60% cuando se utiliza el método de valor de transacción, o
- b) 50% cuando se utiliza el método de costo neto.

La primera de estas dos reglas no se cumple, ya que no existe cambio de partida, por lo que el productor debe verificar si el bien puede calificar con base en la segunda regla. Conforme a la segunda regla se cumple con el cambio de subpartida (de 8516.90 a 8516.32) requerido, de modo que se debe proceder a calcular el valor de contenido regional. El valor de contenido regional bajo el método de valor de transacción es:

$$\text{VCR} = \frac{4.00 - 180}{4.00} \times 100 = 55\%$$

La rizador de cabello no se considera un bien originario bajo este método, ya que el requisito para el valor de contenido regional es de 60% utilizando el método de valor de transacción. Por lo tanto, en lugar de utilizar el método de valor de transacción, el productor agiliza el método de costo neto. El costo total de la rizador de cabello es de 3.90 dólares que incluyen 0.25 dólares por los costos de empaque y embarque. No existen costos por regalías, promoción de ventas, ni costos financieros no admisibles. El costo neto por lo tanto es de 3.65 dólares. El valor de contenido regional de acuerdo al método de costo neto es de:

$$\text{VCR} = \frac{3.65 - 180}{3.65} \times 100 = 50.1\%$$

La rizador de cabello deberá considerarse originaria, ya que el requisito de valor contenido regional es de 50% cuando se utiliza el método de costo neto.

H. Bienes desensamblados y bienes clasificados por sus partes

En algunos casos un bien que no cumple con el requisito de cambio de clasificación arancelaria aun puede calificar para recibir trato preferencial bajo el TLCAN siempre que cumpla con el requisito de valor de contenido regional. Esta disposición del TLCAN solamente puede utilizarse bajo dos condiciones muy específicas (y no se aplica a prendas de vestir comprendidas en los capítulos 61 y 62, ni a productos textiles comprendidos

en el capítulo 63 del Sistema Armonizado). Las dos circunstancias son que los bienes no cumplen con el cambio de clasificación arancelaria requerido por el anexo 401, debido a que:

- El bien se ha importado a Canadá, México o los Estados Unidos, sin ensamblar o desensamblar, pero se ha clasificado como un bien ensamblado de acuerdo con la regla general del 2 a) del Sistema Armonizado, o
- El bien y sus partes se clasifican en la misma partida y no hay subpartidas o el bien y sus partes se clasifican en la misma subpartida.

Complementariamente, cierran el capítulo de reglas de origen, además de las reglas específicas para el sector automotriz y el sector textil, dos mecanismos conocidos técnicamente como de "acumulación de procesos" y de "minimis", que sirven para determinar procesos de origen de productos específicos.

Jurídicamente, el tema de las reglas de origen en el derecho tributario aduanero mexicano se complementa con el Reglamento Uniforme para Reglas de Origen vigente entre Canadá-Estados Unidos-México, publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el día 30 de diciembre de 1993. Complemento necesario de lo anterior es el decreto sobre marcado de país de origen que se publica en el *Diario Oficial de la Federación* el 7 de marzo de 1994 y que rige para aquellos productos que no califican como originarios y que para circular en la zona norteamericana de libre comercio requieren un marcado de país de origen.

Finalmente, y para los efectos de las mercancías que están sujetas al pago de cuotas compensatorias, con fecha 30 de mayo de 1994 se publicó en el *Diario Oficial de la Federación* un decreto que establece país de origen.

V. LAS REGLAS DE ORIGEN EN LA OMC

Análisis de la regulación en materia de origen de las mercancías dentro del marco del GATT-OMC.

El Acuerdo General contiene varias disposiciones en las que prevé la necesidad de las normas de origen, si bien permite a cada parte contratante aplicar su propio sistema, y no especifica ningún modo de aplicación. Entre esas disposiciones del Acuerdo General figuran el párrafo 1 del ar-

título primero, los apartados *b*) y *c*) del párrafo II, los párrafos 2 y 4 del artículo III, los párrafos 3, 4, 5 y 6 *a*) del artículo VI, el párrafo 1 del artículo XI, el párrafo 1 del artículo XIII y el párrafo 8 del artículo XXIV; todos ellos implican la identificación del origen de las mercancías objeto de comercio.

A reserva de las excepciones autorizadas en otras disposiciones del Acuerdo General, los artículos I, II y III establecen los principios básicos de que en todo país que se haya adherido el Acuerdo General los productos originarios de los territorios de las partes contratantes recibirán igual trato, no se hará discriminación alguna contra ellos y, si los derechos están consolidados, no se les gravará con impuestos adicionales.

Además, en virtud del artículo VI, relativo a los derechos *antidumping* y los derechos compensatorios, estos derechos podrán aplicarse a las importaciones objeto de *dumping* o de subvenciones originarias de una determinada fuente siempre que causen un daño importante a la producción nacional. El párrafo "q" del artículo XI y el párrafo 1 del artículo XIII versan sobre la eliminación de las restricciones cuantitativas impuestas a los productos originarios de las partes contratantes, y sobre la administración no discriminatoria de las restricciones de ese tipo que se mantengan. Por último, en virtud del párrafo 8 del artículo XXIV, las partes contratantes que constituyen uniones aduaneras o zonas de libre comercio pueden establecer un trato diferente que favorezcan a los productos de los demás miembros de la unión aduanera o de la zona de libre comercio.

En el párrafo 1 del artículo IX se dispone que en lo que concierne a la reglamentación relativa a las marcas: *a*) cada parte contratante concederá a los productos de los territorios de las demás partes contratantes un trato no menos favorable que el concedido a los productos similares de un tercer país. Si han de usarse las marcas de origen, se necesitará alguna norma para identificar el origen; *b*) además, las partes contratantes (o miembros) deben reconocer que al establecer y aplicar las leyes y reglamentos relativos a las marcas de origen, convendría reducir al mínimo las dificultades y los inconvenientes que dichas medidas podrían ocasionar al comercio y a la producción de los países exportadores, tomando debidamente en cuenta la necesidad de proteger a los consumidores contra las indicaciones fraudulentas o que puedan inducir a error; *c*) siempre que administrativamente fuera factible, las partes contratantes deberían per-

mitir que las marcas de origen fueran colocadas en el momento de la importación; *d*) en lo que concierne a la fijación de marcas en los productos importados, las leyes y reglamentos de las partes contratantes serán tales que sea posible ajustarse a ellos sin ocasionar un perjuicio grave a los productos, reducir sustancialmente su valor, ni aumentar indebidamente su precio de costo; *e*) por regla general, ninguna parte contratante debería imponer derechos o sanciones especiales para la inobservancia de las prescripciones relativas a la fijación de marcas antes de la importación, a menos que la rectificación de las marcas haya sido demorada indebidamente o se hayan fijado marcas que puedan inducir a error o se haya emitido intencionalmente la fijación de dichas marcas, y por último, las partes contratantes colaborarán entre sí para impedir el uso de las marcas comerciales de manera que tienda a inducir a error con respecto al verdadero origen de un producto, en detrimento de los nombres de origen regionales o geográficos distintivos de los productos.

En el apartado *c*) del párrafo 1 del artículo VII se estipula que las partes contratantes reconocen también la necesidad de reducir al mínimo los efectos y la complejidad de las formalidades de importación, exportación; de reducir, asimismo, y simplificar los requisitos relativos a los documentos exigidos para la importación y exportación, sin entrar en más detalles sobre las propias normas de origen. Sin embargo, en la nota interpretativa 2 a este artículo se dice que se ajustará a las disposiciones del párrafo 1, que en la importación de productos procedentes del territorio de una parte contratante en el de otra contratante sólo se exigiera la presentación de certificados de origen en la medida estrictamente indispensable.

El párrafo 4 del artículo VIII dispone que las disposiciones de este artículo se harán extensivas a los derechos, cargas, formalidades y prescripciones impuestos por las autoridades gubernamentales o administrativas, en relación con la importación y la exportación con inclusión de los referentes a: “[...] los documentos que han de presentarse, la documentación y la expedición de certificados.”

1. Acuerdo sobre las Normas de Origen

En la Ronda Uruguay o VII Ronda de Negociaciones Multilateral del GATT-OMC, se aprobó el texto de un acuerdo sobre normas de origen, con el fin, entre otros, de lograr una armonización y clarificación de di-

chas normas, así como una mayor transparencia, imparcialidad, previsibilidad y coherencia en su aplicación, para que de este modo afecte lo menos posible al comercio; por ende, pretende asegurar que las normas de origen no anulen ni menoscaben los derechos que confiere a las partes contratantes del Acuerdo General, y promover dicha armonización.

El ámbito de aplicación cubre todos los instrumentos de política comercial que requieren el empleo de las normas de origen, con excepción de aquellas que estén relacionadas con regímenes de comercio contractuales o autónomas, conducentes al otorgamiento de preferencias arancelarias que sobrepasen la cláusula de la nación más favorecida, o bien, la aplicación del párrafo 1 del artículo primero del GATT de 1994; como por ejemplo: 1) trato de la NMF; 2) derechos *antidumping* y compensatorios; 3) medidas de salvaguardia; 4) prescripciones sobre marcas de origen del artículo IX del GATT de 1994; 5) restricciones cuantitativas o contingentes arancelarias discriminatorias; 6) compras del sector público, y 7) estadísticas comerciales.

El Acuerdo establece un programa de trabajo de tres años, a fin de lograr la armonización de las reglas de origen no preferenciales, para lo cual se crea un Comité Técnico de Normas de Origen. Este último funcionará bajo los auspicios del Consejo de Cooperación Aduanera. Durante la transición, la decisión contempla una serie de disciplinas generales que tienden, en general, a mejorar la transparencia, evitar que estas normas se utilicen con fines proteccionistas y que se apliquen en forma discriminatoria, así como para permitir que los usuarios tengan conocimiento oportuno de los cambios y dictámenes que se produzcan en materias de origen.

Una declaración anexa se refiere a las normas de origen preferenciales. En ella se establecen ciertos criterios generales similares a los de la decisión, pero no se promueve la armonización de estas normas.

2. Estructura y contenido del Acuerdo

El Acuerdo sobre las Normas de Origen consta de un prefacio, nueve artículos divididos en cuatro partes, y dos anexos. El contenido resumido y articulado, y los anexos es el siguiente:

La primera parte pormenoriza la definición de “normas de origen”, así como su ámbito de aplicación. A los efectos de las partes I a IV, son normas de origen “las leyes”, reglamentos y decisiones administrativas de

aplicación general aplicados por un miembro, para determinar el país de origen de los productos.

El ámbito de aplicación que se señala en el Acuerdo comprende las normas de origen que son utilizadas como herramientas de política comercial no preferenciales (las preferenciales diseñadas dentro del contexto de esquemas de integración o del Sistema General de Preferencias, por ejemplo, fueron excluidas del tratamiento general del Acuerdo y reguladas separadamente en el anexo II).

En la segunda parte contiene las disciplinas que han de regir la aplicación de las normas de origen, incluso el artículo dos establece que la parte IV del Acuerdo elabora un plan de trabajo para la armonización, de las normas de origen. Por ello, y mientras se ejecuta la armonización, los miembros están sujetos a dos disciplinas: una transitoria y otra posterior fundamentada en la armonización.

Además, el artículo dos establece las disciplinas durante el periodo de transición; el mismo impone sobre los miembros una serie de normas sustantivas o directrices que regirán el esquema, en lo que se refiere a normas de origen a aplicar durante el lapso que transcurra entre la firma del Acuerdo y el término del plan de trabajo que ejecute la armonización. Estas disciplinas transitorias no incluyen normas que exijan la aplicación de un determinado criterio de determinación del origen con preferencia a otro. Las disciplinas acordadas se refieren a neutralidad comercial de los efectos de las normas de origen (artículo 2b y 2c) trato nacional (artículo 2d); coherencia, uniformidad, imparcialidad y razonabilidad en la administración de las normas de origen (artículo 2e); definición de las normas de origen conforme a un criterio positivo, el negativo será meramente aclaratorio (artículo 2f); transparencia (artículo 2g); prontitud de los dictámenes administrativos de origen (artículo 2h); irretroactividad de las modificaciones de las normas (artículo 2i); revisión administrativa y judicial del origen (artículo 2j); confidencialidad de la información (artículo 2k). Cuando se dictan decisiones administrativas generales se deberán definir las condiciones por cumplir, particularmente especificar las partidas o subpartidas pertinentes de la nomenclatura arancelaria cuando se utilice el criterio del salto arancelario (artículo 2a); indicar método de cálculo del porcentaje *ad valorem* cuando se utilice el criterio del valor agregado (artículo 2a); precisar las operaciones que confieren origen cuando se utilice el criterio de la operación de fabricación o elaboración (artículo 2a).

El artículo, tras establecer las disciplinas después del periodo de transición, impone reglas sustantivas por las cuales los miembros deberán velar en la aplicación de los resultados del programa de armonización. Estas disciplinas incluyen varias de las normas ya enunciadas para el periodo de transición; trato nacional (artículo 3c); transparencia (artículo 3e); prontitud de dictámenes administrativos de origen (artículo 3f); irretroactividad de las modificaciones de las normas (artículo 3g); revisión administrativa y judicial del origen (artículo 3h); confidencialidad de la información (artículo 3i); coherencia, razonabilidad y uniformidad de la administración de las normas de origen (artículo 3d); asimismo, establece que las normas de origen deberán aplicarse por igual a todos los fines establecidos en el ámbito de aplicación del Acuerdo.

En las primeras reglas se enuncian los dos criterios fundamentales en la determinación del origen de los productos, como lo es el que será considerado país de origen donde se haya obtenido totalmente el producto, y en caso de múltiple procedencia de los insumos, se aplicará el criterio de la última transformación sustancial (artículo 3b), la cual no se aplica en el periodo de transición.

En la tercera parte se establecen las disposiciones de procedimiento en materia de notificación, examen, consultas y solución de diferencias; en su artículo cuarto se dispuso lo relativo a las "instituciones"; establece dos comités:

1) Comité de Normas de Origen (en lo sucesivo el Comité), integrado por representantes de cada uno de los miembros, elegirá a un presidente y se reunirá cuando sea necesario y al menos una vez al año. Y los servicios de secretaría los prestará la OMC.

Dicho Comité funcionará como foro de consulta entre los miembros en materias relacionadas con el funcionamiento y consecución de los objetivos del Acuerdo. El Comité podrá pedir información y asesoramiento al Comité Técnico sobre cuestiones relacionadas con el Acuerdo y le podrá pedir a éste que realice cualquier otra labor que considere apropiada para la consecución de los objetivos del Acuerdo.

2) Comité Técnico de Normas de Origen (denominado en adelante el Comité Técnico), el que será auspiciado por el Consejo de Cooperación Aduanera [CCA], según detalle el anexo 1 del Acuerdo, y quien le prestará los servicios de secretaría. Dicho Comité Técnico realizará la labor téc-

nica prevista en la parte IV. Siempre que sea propicio, el Comité Técnico pedirá información y asesoramiento al Comité sobre cuestiones relacionadas con el Acuerdo, y le podrá pedir a éste que realice cualquier otra labor que considere apropiada para la consecución de los objetivos del Acuerdo.

El artículo quinto establece la información y procedimiento de modificación y de establecimiento de nuevas normas de origen; dispone que en un plazo de 90 días a partir de la entrada en vigencia del Acuerdo que establece la OMC (Organización Multilateral del Comercio), los miembros deberán comunicar a la secretaría de la OMC, sus normas de origen, decisiones judiciales y disposiciones administrativas de aplicación general en relación con la norma de origen. La secretaría, además, distribuirá esas reglas o bien listas de información que haya recibido y que conservará a disposición de los miembros.

Durante el periodo de transición toda modificación o adopción de nuevas normas de origen deberá ser publicada y notificada 60 días antes de entrar en vigencia la norma modificada, o de la nueva norma, de manera que las partes interesadas puedan tener conocimiento de la intención de modificar una norma de origen o de establecer una nueva, a menos que surjan circunstancias excepcionales respecto de una parte contratante, caso en el cual la parte publicará la norma modificada o la nueva norma lo antes posible.

El artículo sexto establece que el Comité examinará anualmente la aplicación y funcionamiento de las partes II y III del Acuerdo. También examinará las partes I, II y III, y propondrá las modificaciones pertinentes. Además, junto con el Comité Técnico, examinará las labores de armonización y sugerirá las modificaciones pertinentes, pudiendo incluir casos de modificaciones de normas para actualizarlas a los cambios tecnológicos.

El artículo séptimo describe lo relativo a las “consultas”; establece que en esta materia serán aplicables las disposiciones del artículo XXII del GATT de 1994, con las mejoras y matizaciones en ellas introducidas por el grupo de negociación sobre la solución de diferencias.

El artículo ocho establece lo relativo a la “solución de diferencias”; dispone que en esta materia serán aplicables las disposiciones del artículo XXIII del GATT de 1994, con las mejoras y matizaciones en ellas introducidas por el grupo de negociación sobre la solución de diferencias.

En su parte cuarta se dispone lo relativo a la armonización de las normas de origen; con el objetivo de armonizar las normas de origen y obtener mayor seguridad en el desarrollo del comercio internacional, la Conferencia Ministerial emprenderá el plan de trabajo que se expondrá, sobre los siguientes principios: *a)* las normas de origen deberán aplicarse por igual a todos los fines comprendidos en el ámbito de aplicación del Acuerdo; *b)* será país de origen aquel donde se obtuvo totalmente el producto, y en caso de varios países, el último donde se realizó una transformación sustancial; *c)* las normas de origen deberán ser objetivas, comprensibles y previsibles; *d)* serán comercialmente neutrales; por ende, no podrán utilizarse como mecanismos para perseguir de alguna forma objetivos comerciales ni tampoco provocar efectos de restricción, distorsión o perturbación del comercio mundial, etcétera; *e)* deberán administrarse en forma coherente, uniforme, imparcial y razonable; *f)* las normas de origen deberán ser coherentes; *g)* las normas de origen deberán basarse en un criterio positivo, el negativo se usará únicamente con fines aclaratorios.

En su apartado número dos se describe el “plan de trabajo”; el cual se iniciará tan pronto como sea posible luego de entrar en vigor la OMC y será ejecutado por los comités en un plazo de tres años. La armonización se hará por sectores de productos, tal y como se presentan en los capítulos o secciones de la nomenclatura arancelaria del Sistema Armonizado.

El Comité Técnico establecerá definiciones armonizadas de:

- Los productos que han de considerarse obtenidos totalmente en un país.
 - Las operaciones o procesos mínimos que de por sí no confieren origen a un producto.
- Los resultados deberán presentarse al Comité en un periodo de tres meses a partir de la fecha de recepción de su solicitud.

3. Transformación sustancial-cambio de la clasificación arancelaria

Para efectos de determinar la transformación sustancial, el Acuerdo señala los criterios principales y los complementarios que se utilizarán en la armonización.

1) Para efectos de determinar el origen, el Comité Técnico considera, en principio, el *criterio del cambio de partida o subpartida arancelaria* (salto arancelario), y cuando sea apropiado, el cambio mínimo dentro de la nomenclatura suficiente para satisfacer este criterio. Esta labor se hará por productos o para un sector de productos, teniendo en cuenta los capítulos y secciones del Sistema Armonizado, en un plazo de quince meses a partir de la fecha de recepción de la solicitud del Comité.

2) Luego de lo anterior, el Comité Técnico con respecto de los grupos de productos en los que el solo uso de la nomenclatura del Sistema Armonizado no permita decir que hay una transformación sustancial, podrá considerar de manera complementaria o exclusiva para determinar esa transformación, el *criterio de porcentajes ad valorem* (valor agregado) y/o el *criterio de operaciones de fabricación o elaboración*. Esta labor se hará por productos, teniendo en cuenta los capítulos y secciones del Sistema Armonizado, en un plazo de dos años y tres meses. El Comité examinará la labor del Comité Técnico, y de acuerdo con sus resultados, podrá pedirle que perfeccione o amplíe su labor. La conferencia ministerial establecerá los resultados del programa de trabajo de armonización mediante un anexo al Acuerdo. La Conferencia fijará un marco temporal para la entrada en vigor de dicho anexo.

En adición, en el anexo I se establece lo relativo al Comité Técnico de Normas de Origen. Como funciones permanentes establece:

A) Examinar y pronunciarse sobre problemas técnicos que surjan con ocasión de la administración de las normas de origen de los miembros;

B) Informar y asesorar sobre cuestiones de determinación de origen;

C) Elaborar y distribuir informes periódicos sobre el funcionamiento técnico y condición del Acuerdo;

D) Examinar anualmente los aspectos técnicos de la aplicación y funcionamiento del Acuerdo;

E) Demás funciones que pueda encomendarle el Comité.

Con relación a la representación, los miembros tendrán derecho a estar representados por un delegado y uno o más suplentes; podrán contar con la ayuda de asesores en las reuniones del Comité Técnico. La secretaría de la OMC podrá asistir como observador; los miembros de la CCA (Consejo de Cooperación Aduanera), que no lo sean de la OMC (parte

contratante), podrán fungir en dichas reuniones como observadores. A reserva de la aprobación del presidente del Comité Técnico, el secretario de la CCA (denominado secretario general) podrá invitar a países no miembros y a representantes de organizaciones internacionales para que asistan como observadores a la reunión del Comité Técnico. El Comité Técnico se reunirá cuando sea necesario, y al menos una vez al año; elegirá a su presidente y establecerá sus procedimientos.

En su anexo segundo se establece lo relativo a la "Declaración común acerca de las normas de origen preferenciales". Como definición considera que son normas de origen preferenciales "las leyes, reglamentos y decisiones administrativas de aplicación general aplicados por un miembro para determinar si a un producto le corresponde recibir el trato preferencial previsto en virtud de regímenes de comercio contractual o autónomas conducentes al otorgamiento de preferencias arancelarias que sobrepasen la aplicación del párrafo 1 del GATT de 1994".

En cuanto a las normas preferenciales, el punto es, obviamente, cuánto o qué debe hacerse en un país determinado como para concluir que el bien es originario de dicho país. En este sentido, se espera que una significativa actividad económica se lleve a cabo en ese determinado país para que se confiera el origen. Aparte de los supuestos en que el producto es obtenido (extraído, cosechado, recolectado, nacido, criado o elaborado) totalmente en un país, el concepto generalmente utilizado para determinar ese origen es el de "transformación sustancial"; esto significa, en pocas palabras, que si el proceso sufrido o los materiales añadidos en determinado país producen una transformación sustancial del bien en cuestión, entonces el bien se considera originario de éste.

Por normas de origen preferenciales podría interpretarse tanto: 1) normas que otorgan origen conforme a criterios más laxos o favorables para ciertos productos o países, o bien: 2) normas de origen respecto de productos que se benefician de un tratamiento arancelario preferencial por virtud de las uniones aduaneras, zonas de libre comercio, o esquemas del Sistema General de Preferencias. Este anexo se refiere a este segundo tipo.

Los miembros se comprometen a velar por una serie de principios ya mencionados (disciplinas), aplicables en los regímenes de transición y armonizado: cuando se dicten decisiones administrativas generales, se deberán definir las condiciones por cumplir, particularmente: especificar las partidas o subpartidas pertinentes de la nomenclatura arancelaria cuando

se utilice el criterio del salto arancelario (artículo 3a); indicar método de cálculo del porcentaje *ad valorem* cuando se utilice el criterio del valor agregado (artículo 3a); precisar la operación que confiere origen, cuando se utilice el criterio de la operación de fabricación o elaboración (artículo 3a); definición de las normas de origen conforme a un criterio positivo, el negativo será meramente aclaratorio (artículo 3c); sobre la emisión de dictámenes de origen preferencial (artículo 3d); irretroactividad (artículo 3d). De las modificaciones de las normas (artículo 3e); revisión administrativa y judicial del origen (artículo 3f); confidencialidad de la información (artículo 3g).

Por último, los miembros se comprometen a facilitar “prontamente” a la secretaría de la OMC, sus normas de origen preferencial, con una lista de los acuerdos correspondientes, reglamentos, decisiones judiciales y las disposiciones administrativas de aplicación general relacionadas con las normas de origen en vigor. Además, se comunicarán lo antes posible las modificaciones o innovaciones en materia de normas de origen preferenciales.

VI. LAS REGLAS DE ORIGEN EN EL TRATADO DE LIBRE COMERCIO CON LA REPÚBLICA DE CHILE

Conviene señalar que el Acuerdo de Complementación Económica entre México y Chile ha sido transformado en Acuerdo de Libre Comercio, incorporando la mayoría de las disciplinas establecidas en el TLCAN a esta relación bilateral.

En efecto, el capítulo IV del nuevo instrumento establece reglas de origen muy parecidas a las que rigen los intercambios de bienes entre México, Estados Unidos y Canadá. Se distinguen Reglas de origen generales y Reglas de origen específicas.

Por su importancia y actualidad nos permitimos transcribir textualmente el mencionado capítulo IV antes señalado. Incluso el capítulo V de Procedimientos aduaneros lo transcribimos a efecto de comprobar e informar la mecánica de origen y de procedimientos aduaneros vigentes a partir de 1998 entre México y la República de Chile.

REGLAS DE ORIGEN

Artículo 4-01: Definiciones

Para efectos de este capítulo, se entenderá por:

Bien: cualquier mercancía, producto, artículo o materia;

Bienes fungibles: bienes que son intercambiables para efectos comerciales, cuyas propiedades son esencialmente idénticas y que no es posible diferenciarlos por simple examen visual;

Bienes idénticos o similares: “mercancías idénticas” y “mercancías similares” respectivamente, tal como se define en el Código de Valoración Aduanera.

Bienes obtenidos en su totalidad o producidos enteramente en territorio de una o ambas partes:

- a) minerales extraídos en territorio de una o ambas Partes;
- b) vegetales cosechados en territorio de una o ambas Partes;
- c) animales vivos, nacidos y criados en territorio de una o ambas Partes;
- d) bienes obtenidos de la caza o pesca en territorio de una o ambas Partes;
- e) peces, crustáceos y otras especies marinas obtenidos del mar por barcos registrados o matriculados por una Parte y que lleven la bandera de esa Parte;
- f) bienes producidos a bordo de barcos-fábrica a partir de los bienes identificados en el literal e), siempre que esos barcos-fábrica estén registrados o matriculados por alguna Parte y lleven bandera de esa Parte;
- g) bienes obtenidos por una Parte o una persona de una Parte del lecho o del subsuelo marino fuera de las aguas territoriales, siempre que la Parte tenga derechos para explotar ese lecho o subsuelo marino.
- h) desechos y desperdicios derivados de:
 - i) la producción en territorio de una o ambas Partes, o
 - ii) bienes usados, recolectados en territorio de una o ambas Partes, siempre que esos bienes sirvan sólo para la recuperación de materias primas, o
 - i) bienes producidos en territorio de una o ambas Partes exclusivamente a partir de los bienes mencionados en los literales a) al h) o de sus derivados, en cualquier etapa de producción.

Contenedores y materiales *de embalaje para embarque*: bienes que son utilizados para proteger a un bien durante su transporte; distintos envases y materiales para venta al menudeo.

Costos de embarque y reempaque: los costos incurridos en el reempaque y el transporte de un bien fuera del territorio donde se localiza el productor o exportador del bien.

Costos de promoción de ventas, comercialización y servicios posteriores a la venta: los siguientes costos relacionados con promociones de venta, comercialización y servicios posteriores a la venta:

a) promoción de ventas y comercialización; publicidad en medios de difusión; publicidad e investigación de mercados; materiales de promoción y demostración; bienes exhibidos; conferencias de promoción de ventas, ferias y convenciones comerciales; estandartes; exposiciones de comercialización; muestras gratuitas; publicaciones sobre ventas, comercialización y servicios posteriores a la venta, tales como folletos de bienes, catálogos, publicaciones técnicas, listas de precios, manuales de servicio e información de apoyo a las ventas; establecimiento y protección de logotipos y marcas registradas; patrocinios; cargos por reabastecimiento para ventas al mayoreo y menudeo y gastos de representación;

b) incentivos de venta y comercialización; rebajas a mayoristas, minoristas y consumidores;

c) para el personal de promoción de ventas, comercialización y servicios posteriores a la venta: sueldos y salarios; comisiones por ventas; bonos; beneficios médicos, de seguros y pensiones, gastos de viaje, alojamiento y manutención, y cuotas de afiliación y profesionales.

d) contratación y capacitación del personal de promoción de ventas, comercialización y servicios posteriores a la venta, y capacitación a los empleados del cliente después de la venta, cuando en los estados financieros y cuentas de costos del productor tales costos se identifiquen por separado para la promoción de ventas, comercialización y servicio posterior a la venta de bienes;

e) primas de seguros por responsabilidad civil derivada del bien;

f) artículos de oficina para la promoción de ventas, comercialización y servicios posteriores a la venta, cuando en los estados financieros y cuentas de costos del productor tales costos se identifiquen por separado para

la promoción de ventas, comercialización y servicio posterior a la venta de bienes;

g) teléfono, correo y otros medios de comunicación, cuando en los estados financieros y cuentas de costos del productor tales costos se identifiquen por separado para la promoción de ventas, comercialización y servicio posterior a la venta de bienes;

h) rentas y depreciación de las oficinas de la promoción de ventas, comercialización y servicios posteriores a la venta, así como de los centros de distribución;

i) primas de seguros sobre la propiedad, impuestos, costos de servicios públicos y costos de reparación y mantenimiento de las oficinas y de los centros de distribución cuando en los estados financieros y cuentas de costos del productor tales costos se identifiquen por separado para la promoción de ventas, comercialización y servicio posterior a la venta de bienes; y

j) pagos del productor a otras personas por reparaciones cubiertas por una garantía.

Costo neto: costo total menos los costos de promoción de ventas, comercialización y servicios posteriores a la venta, embarque y reempaque, y regalías.

Costo total: la suma de los siguientes alimentos.

a) los costos o el valor de los materiales directos de fabricación utilizados en la producción del bien;

b) los costos de la mano de obra directa utilizada en la producción del bien, y

c) una cantidad por concepto de costos y gastos directos e indirectos de fabricación del bien, asignada razonablemente al mismo, excepto los siguientes conceptos:

i) los costos y gastos de un servicio proporcionado por el productor de un bien a otra persona, cuando el servicio no se relacione con el bien,

ii) los costos y pérdidas resultantes de la venta de una parte de la empresa del productor, la cual constituye una operación discontinuada,

iii) los costos relacionados con el efecto acumulado de cambios en la aplicación de principios de contabilidad,

iv) los costos o pérdidas resultantes de la venta de un bien de capital del productor,

v) los costos y gastos relacionados con casos fortuitos o de fuerza mayor,

vi) las utilidades obtenidas por el productor del bien, sin importar si fueron retenidas por el productor o pagadas a otras personas como dividendos y los impuestos pagados sobre esas utilidades, incluyendo los impuestos sobre ganancias de capital, y

vii) los costos por intereses que se hayan pactado entre personas relacionadas y que excedan aquellos intereses que se pagan a tasas de interés de mercado.

Costos y gastos directos de fabricación: los costos y gastos incurridos en un periodo, directamente relacionados con el bien, diferentes de los costos o el valor de materiales directos y costos de mano de obra directa.

Costos y gastos indirectos de fabricación: los costos y gastos incurridos en un periodo, distintos de los costos y gastos directos de fabricación, los costos de mano de obra directa y los costos o el valor de materiales directos.

F.O.B.: libre a bordo, independientemente del medio de transporte, en el puerto o lugar de envío al exterior.

Lugar en que se encuentre el productor: en relación con un bien, la planta de producción de ese bien.

Material: un bien utilizado en la producción de otro bien.

Material de fabricación propia: un material producido por el productor de un bien y utilizado en la producción de ese bien.

Materiales fungibles: materiales que son intercambiables para efectos comerciales y cuyas propiedades son esencialmente idénticas y no es posible diferenciarlos por simple examen visual.

Material indirecto: un bien utilizado en la producción, verificación o inspección de un bien, pero que no esté físicamente incorporado en el bien, o un bien que se utilice en el mantenimiento de edificios o en la operación de equipos relacionados con la producción de un bien, incluidos:

- a) combustible y energía;
- b) herramientas, troqueles y moldes;
- c) refacciones o repuestos y materiales utilizados en el mantenimiento de equipo y edificios;
- d) lubricantes, grasas, materiales compuestos y otros materiales utilizados en la producción o para operar el equipo o los edificios;
- e) guantes, anteojos, calzado, ropa, equipo y aditamentos de seguridad;
- f) equipo, aparatos y aditamentos utilizados para la verificación o inspección de los bienes;
- g) catalizadores y solventes, o
- h) cualquier otro bien que no esté incorporado en el bien, pero cuyo uso en la producción del bien pueda demostrarse razonablemente que forma parte de esa producción.

Material intermedio: un material de fabricación propia utilizado en la producción de un bien, designado como tal conforme al artículo 4-07.

Material originario: un material que califica como originario de conformidad con lo establecido en este capítulo.

Persona relacionada: una persona que está relacionada con otra persona, conforme a lo siguiente:

- a) una de ellas ocupa cargos de responsabilidad o dirección en una empresa de la otra;
- b) están legalmente reconocidas como asociadas en negocios;
- c) están en relación de empleador y empleado;
- d) una persona tiene, directa o indirectamente, la propiedad, el control o la posesión del 25 por ciento o más de las acciones o títulos en circulación y con derechos a votos de ambas;
- e) una de ellas controla directa o indirectamente a la otra;
- f) ambas personas están controladas directa o indirectamente a una tercera persona;
- g) juntas controlan directa o indirectamente a una tercera persona; o
- h) son de la misma familia (hijos, hermanos, abuelos o cónyuges).

Principios de contabilidad generalmente aceptados: el consenso reconocido al apoyo sustancial autorizado en el territorio de una Parte, respec-

to al registro de ingresos, gastos, costos, activos y pasivos, revelación de la información y elaboración de estados financieros. Estos estándares pueden ser guías amplias de aplicación general, así como normas prácticas y procedimientos detallados.

Producción: el cultivo, la crianza, la extracción, la cosecha, la pesca, la caza, la manufactura, el procesamiento o el ensamblado de un bien.

Productor: una persona que cultiva, cría, extrae, cosecha, pesca, caza, manufactura, procesa o ensambla un bien.

Regalías: pagos de cualquier especie, incluidos los pagos por asistencia técnica o acuerdos similares, hechos por el uso o derecho a usar cualquier derecho de autor, obra artística, literaria o trabajo científico, patentes, marcas registradas, diseños, modelos, planes, fórmulas o procesos secretos, excepto los pagos por asistencia técnica o por acuerdos similares que puedan relacionarse con servicios específicos, tales como:

a) capacitación de personal, independientemente del lugar donde se realice, y

b) ingeniería de planta, montaje de plantas, fijado de moldes, diseño de programas de cómputo y servicios de cómputo similares u otros servicios, siempre que se realicen en el territorio de una o ambas Partes.

Utilizados: empleados o consumidos en la producción de bienes.

Valor de transacción de un bien: el precio realmente pagado o por pagar por un bien relacionado con la transacción del productor del bien de conformidad con los principios del artículo 1 del Código de Valoración Aduanera, ajustado de acuerdo con los principios de los párrafos 1, 3 y 4 del artículo 8 del mismo, sin considerar que el bien se venda para exportación. Para efectos de esta definición, el vendedor a que se refiere el Código de Valoración Aduanera será el productor del bien; y

Valor de transacción de un material: el precio realmente pagado o por pagar por un material relacionado con la transacción del productor del bien de conformidad con los principios del artículo 1 del Código de Valoración Aduanera, ajustado de acuerdo con los principios de los párrafos 1, 3 y 4 del artículo 8 del mismo, sin considerar que el material se venda

para exportación. Para efectos de esta definición, el vendedor a que se refiere el Código de Valoración Aduanera será el proveedor del material, y el comprador a que se refiere el Código de Valoración Aduanera será el productor del bien.

Artículo 4-02: Instrumentos de aplicación e interpretación

1. Para efectos de este capítulo:

- a) la base de clasificación arancelaria es el Sistema Armonizado.
- b) la determinación del valor de transacción de un bien o de un material se hará conforme a los principios del Código de Valoración Aduanera, y
- c) todos los costos a que hace referencia este capítulo serán registrados y mantenidos de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados aplicables en el territorio de la Parte donde el bien se produzca.

2. Para efectos de este capítulo, al aplicar el Código de Valoración Aduanera para determinar el origen de un bien:

- a) los principios del Código de Valoración Aduanera se aplicarán a las transacciones internas, con las modificaciones que requieran las circunstancias, como aplicarían a las internacionales, y
- b) las disposiciones de este capítulo prevalecerán sobre las del Código de Valoración Aduanera en aquello en que resulten incompatibles.

Artículo 4-03: Bienes originarios

1. Salvo que se disponga otra cosa en este capítulo, un bien será originario del territorio de una o ambas Partes cuando:

- a) sea obtenido en su totalidad o producido enteramente en territorio de una o ambas Partes, según la definición del artículo 4-01;
- b) sea producido en el territorio de una o ambas Partes a partir exclusivamente de materiales que califican como originarios de conformidad con este capítulo;
- c) sea producido en el territorio de una o ambas Partes a partir de materiales no originarios que cumplan con un cambio de clasificación aran-

celaria y otros requisitos, según se especifica en el anexo 4-03 y el bien cumpla con las demás disposiciones aplicables de este capítulo;

d) sea producido en el territorio de una o ambas Partes a partir de materiales no originarios que cumplan con un cambio de clasificación arancelaria y otros requisitos, y el bien cumpla con un valor de contenido regional, según se especifica en el anexo 4-03, y con las demás disposiciones aplicables de este capítulo;

e) sea producido en el territorio de una o ambas Partes y cumpla con un valor de contenido regional, según se especifica en el anexo 4-03, y cumpla con las demás disposiciones aplicables de este capítulo, o

f) excepto para los bienes comprendidos en los capítulos 61 al 63 del Sistema Armonizado, el bien sea producido en el territorio de una o ambas Partes, pero uno o más de los materiales no originarios utilizados en la producción del bien no cumplan con un cambio de clasificación arancelaria debido a que:

i) el bien se ha importado a territorio de una Parte sin ensamblar o desensamblado, pero se ha clasificado como un bien ensamblado de conformidad con la regla 2(a) de las Reglas Generales de Interpretación del Sistema Armonizado, o

ii) la partida para el bien sea la misma tanto para el bien como para sus partes y los describa específicamente y esa partida no se divida en subpartidas o la subpartida sea la misma tanto para el bien como para sus partes y los describa específicamente.

Siempre que el valor de contenido regional del bien, determinado de acuerdo con el artículo 4-04, no sea inferior al 50 por ciento cuando se utilice el método de valor de transacción o al 40 por ciento cuando se utilice el método de costo neto, y el bien cumpla con las demás disposiciones aplicables de este capítulo a menos que la regla aplicable del anexo 4-03 bajo la cual el bien está clasificado, especifique un requisito de valor de contenido regional diferente, en cuyo caso deberá aplicarse ese requisito.

2. Para efectos de este capítulo, la producción de un bien a partir de materiales no originarios que cumplan con un cambio de clasificación arancelaria y otros requisitos, según se especifica en el anexo 4-03, deberá hacerse en su totalidad en territorio de una o ambas Partes, y todo valor

de contenido regional de un bien deberá satisfacerse en su totalidad en el territorio de una o ambas Partes.

Artículo 4-04: Valor de contenido regional

1. Salvo lo dispuesto en el párrafo 5, cada Parte dispondrá que el valor de contenido regional de un bien se calcule, a elección del exportador o del productor del bien, de acuerdo con el método de valor de transacción dispuesto en el párrafo 2, o con el método de costo neto dispuesto en el párrafo 4.

2. Para calcular el valor de contenido regional de un bien con base en el método de valor de transacción se aplicará la siguiente fórmula:

$$VCR = \frac{VT - VMN}{VT} \times 100$$

donde:

VCR: Valor de contenido expresado como porcentaje.

VT: Valor de transacción de un bien ajustado sobre la base F.O.B., salvo lo dispuesto en el párrafo 3, y

VMN: Valor de los materiales no originarios utilizados por el productor en la producción del bien determinado de conformidad con el artículo 4-05.

3. Para efectos del párrafo 2, cuando el productor del bien no lo exporte directamente, el valor de transacción se ajustará hasta el punto en el cual el comprador recibe el bien dentro del territorio donde se encuentra el productor.

4. Para calcular el valor de contenido regional de un bien con base en el método de costo neto se aplicará la siguiente fórmula:

$$VCR = \frac{CN - VMN}{CN} \times 100$$

donde:

VCR: Valor de contenido expresado como porcentaje.

CN: Costo neto del bien, y

VMN: Valor de los materiales no originarios utilizados por el productor en la producción del bien determinado de conformidad con el artículo 4-05.

5. Cada Parte dispondrá que un exportador o productor calcule el valor de contenido regional de un bien exclusivamente con base en el método de costo neto dispuesto en el párrafo 4 cuando:

a) no haya valor de transacción debido a que el bien no sea objeto de una venta;

b) el valor de transacción del bien no pueda ser determinado por existir restricciones a la cesión o utilización del bien por el comprador con excepción de las que:

i) imponga o exija la ley o las autoridades de la Parte en que se localiza el comprador del bien.

ii) limiten el territorio geográfico donde pueda revenderse el bien, o

iii) no afecten sustancialmente el valor del bien.

c) la venta o el precio dependan de alguna condición o contraprestación cuyo valor no pueda determinarse en relación con el bien;

d) revierta directa o indirectamente al vendedor alguna parte del producto de la reventa o de cualquier cesión o utilización ulteriores del bien por el comprador, a menos que pueda efectuarse el debido ajuste de conformidad con el artículo 8 del Código de Valoración Aduanera;

e) el comprador y el vendedor sean personas relacionadas y la relación entre ellos influya en el precio, salvo lo dispuesto en el párrafo 2 del artículo 1 del Código de Valoración Aduanera;

f) el bien sea vendido por el productor a una persona relacionada y el volumen de ventas, en unidades de cantidad de bienes idénticos o similares, vendidos a personas relacionadas, durante un periodo de seis meses inmediatamente anterior al mes en que el productor haya vendido ese bien, exceda del 85 por ciento de las ventas totales del productor de esos bienes durante ese periodo;

g) el exportador o productor elija acumular el valor de contenido regional del bien de conformidad con el artículo 4-08; o

h) el bien se designe como material intermedio de conformidad con el artículo 4-07 y esté sujeto a un requisito de valor de contenido regional.

6. Cuando el exportador o el productor de un bien calculen su valor de contenido regional sobre la base del método del valor de transacción dispuesto en el párrafo 2 y una Parte notifique subsecuentemente al exporta-

dor, como consecuencia de una verificación conforme al capítulo 5 (Procedimientos aduaneros), que el valor de transacción del bien el valor de cualquier material utilizado en la producción del bien requieren ajuste o no sean admisibles conforme al párrafo 5, el exportador podrá calcular entonces el valor de contenido regional del bien sobre la base del método de costo neto dispuesto en el párrafo 4.

7. Salvo para los bienes comprendidos en el artículo 4-15, un productor podrá promediar el valor de contenido regional de uno o todos los bienes comprendidos en la misma subpartida, que se produzcan en la misma planta o en distintas plantas dentro del territorio de una Parte, ya sea tomado como base todos los bienes producidos por el productor o sólo los bienes que se exporten a la otra Parte:

- a) en su ejercicio o periodo fiscal, o
- b) en cualquier periodo mensual, bimestral, semestral, cuatrimestral o semestral.

8. Para los bienes clasificados en las subpartidas 8422.40 y 8431.43, se aplicará lo establecido en el artículo 20-10 (Derogaciones y disposiciones transitorias).

Artículo 4-05: Valor de los materiales

1. El valor de un material:

- a) será el valor de transacción del material; o
- b) en caso de que no haya valor de transacción o de que el valor de transacción del material no pueda determinarse conforme a los principios del artículo 1 del Código de Valoración Aduanera, será calculado de acuerdo con los principios de los artículos 2 al 7 de ese Código.

2. Cuando no estén considerados en el párrafo 1 (a) o (b), el valor de un material incluirá:

- a) el flete, seguro, costos de empaque y todos los demás costos en que se haya incurrido para el transporte del material hasta el puerto de importación en territorio de la Parte donde se ubica el productor del bien, salvo lo dispuesto en el párrafo 3, y

b) los costos de los desechos y desperdicios resultantes del uso del material en la producción del bien, menos cualquier recuperación de estos costos, siempre que la recuperación no exceda del 30 por ciento del valor del material, determinado conforme al párrafo 1.

3. Cuando el productor del bien adquiera un material no originario dentro del territorio de la Parte donde se encuentra ubicado, el valor del material no originario no incluirá flete, seguro, costos de empaque y todos los demás costos incurridos en el transporte del material desde el almacén del proveedor hasta el lugar en que se encuentre el productor.

4. Para efectos del cálculo del valor de contenido regional de conformidad con el artículo 4-04, el valor de los materiales no originarios utilizados por el productor en la producción de un bien no incluirá el valor de los materiales no originarios utilizados por:

a) otro productor en la producción de un material originario que es adquirido y utilizado por el productor del bien en la producción de ese bien; o

b) el productor del bien en la producción de un material originario de fabricación propia y que se designe por el productor como material intermedio de conformidad con el artículo 4-07.

Artículo 4-06: De minimis

1. Un bien se considerará originario si el valor de todos los materiales no originarios utilizados en la producción del bien que no cumplan el cambio correspondiente de clasificación arancelaria establecido en el anexo 4-03 no excede el ocho por ciento del valor de transacción del bien ajustado sobre la base indicada en el artículo 4-04(2) o (3), según sea el caso, o en los casos referidos en el artículo 4-04(5), si el valor de todos los materiales no originarios no excede el ocho por ciento del costo total.

2. Cuando el bien mencionado en el párrafo 1 esté sujeto, además, a un requisito de valor de contenido regional, el valor de esos materiales no originarios se tomará en cuenta para el cálculo del valor de contenido regional del bien y el bien deberá satisfacer los demás requisitos aplicables de este capítulo.

3. Un bien que esté sujeto a un requisito de valor de contenido regional establecido en el anexo 4-03 no tendrá que satisfacerlo si el valor de todos los materiales no originarios no excede el ocho por ciento del valor

de transacción del bien ajustado sobre la base indicada en el artículo 4-04(2) o (3), según sea el caso, o en los casos referidos en el artículo 4-04(5), si el valor de todos los materiales no originarios no excede el ocho por ciento del costo total.

El párrafo 1 no se aplica a:

a) bienes comprendidos en los capítulos 50 al 63 del Sistema Armonizado, ni

b) un material no originario que se utilice en la producción de bienes comprendidos en los capítulos 01 al 27 del Sistema Armonizado, a menos que el material no originario esté comprendido en una subpartida distinta a la del bien para el cual se está determinando el origen de conformidad con este artículo.

Artículo 4-07: Materiales intermedios

1. Para efectos del cálculo del valor de contenido regional, de conformidad con el artículo 4-04, el productor de un bien podrá designar como material intermedio, cualquier material de fabricación propia utilizado en la producción del bien, siempre que ese material sea un bien originario según lo establecido en el artículo 4-03.

2. Cuando el material intermedio esté sujeto a un valor de contenido regional de conformidad con el anexo 4-03, éste se calculará con base en el método de costo neto establecido en el artículo 4-04(4).

3. Para efectos del cálculo del valor de contenido regional del bien, el valor del material intermedio será el costo total que pueda ser asignado razonablemente a ese material intermedio de conformidad con lo establecido en las Reglamentaciones Uniformes de este capítulo.

4. Si un material designado como material intermedio está sujeto a un valor de contenido regional, ningún otro material de fabricación propia sujeto a un valor de contenido regional utilizado en la producción de ese material intermedio puede, a su vez, ser designado por el productor como material intermedio.

5. Salvo cuando dos o más productores acumulen su producción conforme al artículo 4-08, la restricción establecida en el párrafo 4 no se aplicará a un material intermedio utilizado por otro productor en la producción de un material que posteriormente sea adquirido y utilizado en la producción de un bien por el productor mencionado en el párrafo 4.

Artículo 4-08: Acumulación

1. Para efectos de establecer si un bien es originario, el productor de un bien podrá acumular su producción con la de uno o más productores en el territorio de una o ambas Partes, de materiales que estén incorporados en el bien, de manera que la producción de los materiales sea considerada como realizada por ese productor, siempre que el bien cumpla con lo establecido en el artículo 4-03.

2. En los casos en que el bien en el cual se está acumulando esté sujeto a un requisito de valor de contenido regional, el cálculo de éste debe realizarse por el método del costo neto.

Artículo 4-09: Bienes y materiales fungibles

1. Para efectos de establecer si un bien es originario, cuando en su producción se utilicen materiales fungibles originarios y no originarios que se encuentren mezclados o combinados físicamente en inventario, el origen de los materiales podrá determinarse mediante uno de los métodos de control de inventarios establecidos en las Reglamentaciones Uniformes.

2. Cuando bienes fungibles originarios y no originarios se mezclen o combinen físicamente en inventario, y antes de su exportación no sufran ningún proceso productivo ni cualquier otra operación en el territorio de la Parte en que fueron mezclados o combinados físicamente, diferente de la descarga, recarga o cualquier otro movimiento necesario para mantener los bienes en buena condición o transportarlos al territorio de la otra Parte, el origen del bien podrá ser determinado a partir de uno de los métodos de control de inventarios establecidos en las Reglamentaciones Uniformes.

3. Una vez seleccionado uno de los métodos de control de inventarios establecidos en las Reglamentaciones Uniformes, éste deberá ser utilizado a través de todo el ejercicio o periodo fiscal.

Artículo 4-10: Juegos o surtidos

1. Los juegos o surtidos de bienes que se clasifiquen según lo dispuesto en la regla 3 de las Reglas Generales de Interpretación del Sistema Armonizado, así como los bienes cuya descripción conforme a la nomenclatura del Sistema Armonizado sea específicamente la de un juego surtido,

calificarán como originarios, siempre que cada uno de los bienes contenidos en el juego o surtido cumpla con la regla de origen que se haya establecido para cada uno de los bienes en este capítulo.

2. No obstante lo dispuesto en el párrafo 1, un juego o surtido de bienes se considerará originario, si el valor de todos los bienes no originarios utilizados en la formación del juego o surtido no excede el ocho por ciento del valor de transacción del juego o surtido ajustado sobre la base indicada en el párrafo 2 ó 3, según sea el caso, del artículo 4-04 o, en los casos referidos en el artículo 4-04(5), si el valor de todos los bienes no originarios antes referidos no excede el ocho por ciento del costo total del juego o surtido.

3. Las disposiciones de este artículo prevalecerán sobre las reglas específicas establecidas en el anexo 4-03.

Artículo 4-11: Materiales indirectos

Los materiales indirectos se considerarán como originarios sin tomar en cuenta el lugar de su producción y el valor de esos materiales serán los costos de los mismos que se reporten en los registros contables del productor del bien.

Artículo 4-12: Accesorios, refacciones o repuestos y herramientas

1. Los accesorios, refacciones o repuestos y herramientas entregados con el bien como parte de los accesorios, repuestos y herramientas usuales del bien no se tomarán en cuenta para determinar si todos los materiales no originarios utilizados en la producción del bien cumplen con el cambio correspondiente de clasificación arancelaria establecido en el anexo 4-03, siempre que:

a) los accesorios, refacciones o repuestos y herramientas no sean facturados por separado del bien, independientemente de que se desglosen o detallen por separado en la propia factura; y

b) la cantidad y el valor de dichos accesorios, refacciones o repuestos y herramientas sean los habituales para el bien.

2. Cuando el bien esté sujeto a un valor de contenido regional, los accesorios, refacciones o repuestos y herramientas se considerarán como

materiales originarios o no originarios, según sea el caso, al calcular el valor del contenido regional del bien.

3. Para los fines establecidos en el párrafo 2, cuando los accesorios, refacciones o repuestos y herramientas correspondan a materiales de producción propia, el productor puede optar por designar a tales materiales como materiales intermedios según el artículo 4-07.

Artículo 4-13: Envases y materiales de empaque para venta al menudeo

1. Cuando los envases y materiales de empaque en que un bien se presente para la venta al menudeo estén clasificados en el Sistema Armonizado con el bien que contienen, no se tomarán en cuenta para determinar si todos los materiales no originarios utilizados en la producción del bien cumplen con el cambio correspondiente de clasificación arancelaria establecido en el anexo 4-03.

2. Cuando el bien esté sujeto a un valor de contenido regional, se considerarán como originarios o no originarios, según sea el caso, para calcular el valor de contenido regional del bien.

3. Para los fines establecidos en el párrafo 2, cuando los materiales de empaque y envases correspondan a materiales de producción propia, el productor puede designar a esos materiales como materiales intermedios según el artículo 4-07.

Artículo 4-14: Contenedores y materiales de embalaje para embarque

Los contenedores y los materiales de embalaje para embarque en que un bien se empaca para su transporte no se tomarán en cuenta para efectos de establecer si:

a) los materiales no originarios utilizados en la producción del bien sufren el cambio correspondiente de clasificación arancelaria que se establece en el anexo 4-03; y

b) si el bien satisface un requisito de contenido regional.

Artículo 4-15: Bienes de la industria automotriz

1. Para efectos de este artículo, se entenderá por:

Bastidor: la placa inferior de un vehículo automotor;

Clase de vehículos automotores: cualquiera de las siguientes categorías de vehículos automotores:

a) vehículos automotores comprendidos en las subpartidas 8701.20, 8702.10 u 8702.90, cuando sean vehículos automotores proyectados para el transporte de 16 personas o más, o en las subpartidas 8704.10, 8704.22, 8704.23, 8704.32 u 8704.90, o en las partidas 87.05 u 87.06;

b) vehículos automotores comprendidos en la subpartida 8701.10 o en la 8701.30 a la 8701.90;

c) vehículos automotores comprendidos en las subpartidas 8702.10 u 8702.90, cuando sean vehículos automotores proyectados para el transporte de 15 personas o menos, o en las subpartidas 8704.21 u 8704.31; o

d) vehículos automotores comprendidos en las subpartidas 8703.21 a la 8703.90;

Línea de modelo: un grupo de vehículos automotores que tengan la misma plataforma o el mismo nombre de modelo;

Nombre de modelo: la palabra o grupo de palabras, letra o letras, número o números o designación similar asignada a un vehículo automotor por una división de comercialización de un ensamblador de vehículos automotores para:

a) diferenciar el vehículo automotor de otros vehículos automotores que usen el mismo diseño de plataforma;

b) asociar al vehículo automotor con otros vehículos automotores que utilicen un diseño de plataforma diferente; o

c) indicar un diseño de plataforma.

Plataforma: el ensamble primario de un ensamble estructural portador de carga de un vehículo automotor que determina el tamaño básico de ese vehículo y conforma la base estructural que soporta el tren motriz, y sirve de unión del vehículo automotor en diversos tipos de bastidores, tales como para montaje de carrocería, bastidor dimensional y carrocería unitaria; y

Vehículo automotor: un bien comprendido en las partidas 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 u 87.06.

2. Para calcular el valor de contenido regional de un vehículo automotor, el productor podrá promediar el cálculo en su ejercicio o periodo fiscal, utilizando cualquiera de las siguientes categorías, ya sea tomando como base todos los vehículos automotores de esa categoría, o sólo los vehículos de esa categoría que se exporten a territorio de la otra Parte:

- a) la misma línea de modelo de la misma clase de vehículos automotores producidos en la misma planta en territorio de una Parte;
- b) la misma clase de vehículos automotores producidos en la misma planta en territorio de una Parte;
- c) la misma línea de modelo de vehículos automotores producidos en territorio de una Parte; o
- d) la misma clase de vehículos automotores producidos en el territorio de una Parte.

Artículo 4-16: Operaciones y prácticas que no confieren origen

1. Un bien no se considerará como originario únicamente por:

- a) la dilución en agua o en otra sustancia que no altere materialmente las características del bien;
- b) operaciones simples destinadas a asegurar la conservación del bien durante su transporte o almacenamiento, tales como aireación, refrigeración, extracción de partes averiadas, secado o adición de sustancias;
- c) el dempolvado, cribado, clasificación, selección, lavado, cortado;
- d) el embalaje, reembalaje o empaque para venta al menudeo;
- e) la reunión de bienes para formar conjuntos, juegos o surtidos;
- f) la aplicación de marcas, etiquetas o signos distintivos similares;
- g) la limpieza, inclusive la remoción de óxido, grasa, pintura u otros recubrimientos; y
- h) la simple reunión de partes y componentes que se clasifiquen como un bien conforme a la regla 2(a) de las Reglas Generales de Interpretación del Sistema Armonizado. Lo anterior no se aplicará a los bienes que ya habían sido ensamblados y posteriormente desensamblados por conveniencia, empaque, manejo o transporte.

2. No confiere origen a un bien cualquier actividad o práctica de fijación de precios, respecto de la cual se pueda demostrar, a partir de prue-

bas suficientes, que su objetivo es evadir el cumplimiento de las disposiciones de este capítulo.

3. Las disposiciones de este artículo prevalecerán sobre las reglas específicas establecidas en el anexo 4-03.

Artículo 4-17: Transbordo y expedición directa

Un bien no se considerará como originario, aun cuando haya sido producido de conformidad con los requisitos del artículo 4-03 si, con posterioridad a esa producción, fuera de los territorios de las Partes, el bien:

a) sufre un procesamiento ulterior, es objeto de otro proceso de producción, o cualquier otra operación fuera de los territorios de las Partes, excepto la descarga, recarga o cualquier otra operación necesaria para conservar el bien en buenas condiciones o para transportarlo al territorio de la otra Parte; o

b) no permanece bajo control o vigilancia de la autoridad aduanera en el territorio de un país no Parte.

Artículo 4-18: Subcomité de Reglas de Origen

1. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 3-16(5) (Comité de Comercio de Bienes), el Subcomité de Reglas de Origen tendrá las siguientes funciones:

a) cooperar en la aplicación de este capítulo conforme al capítulo 5 (Procedimientos aduaneros);

b) a solicitud de cualquiera de las Partes, considerar propuestas de modificación de las reglas de origen, debidamente fundamentadas, que obedezcan a cambios en los procesos productivos u otros asuntos relacionados con la determinación del origen de un bien;

c) proponer al Comité de Comercio de Bienes las modificaciones y adiciones a este capítulo, a las Reglamentaciones Uniformes y a las materias de su competencia;

d) realizar los estudios técnicos necesarios para alcanzar el objetivo señalado en el artículo 20-09 (Cooperación en materia de reglas de origen), y

e) determinar, cuando corresponda, la incidencia de los costos por intereses incurridos por un productor de una Parte en la producción de un

bien, a fin de evitar el uso indebido de esos costos en la determinación de origen de ese bien.

2. Lo establecido en el párrafo 1 no se interpretará en el sentido de impedir a una Parte la expedición de una resolución de determinación de origen o de una resolución anticipada o de cualquier otra medida que juzgue necesario adoptar.

PROCEDIMIENTOS ADUANEROS

Artículo 5-01: Definiciones

1. Para efectos de este capítulo, se entenderá por:

Autoridad Aduanera: la autoridad competente que, conforme a la legislación de cada Parte, es responsable de la administración de sus leyes y reglamentaciones aduaneras.

Bienes idénticos: “mercancías idénticas”, tal como se definen en el Código de Valoración Aduanera.

Exportador: un exportador ubicado en territorio de una Parte, desde la que el bien es exportado, quien conforme a este capítulo, está obligado a conservar en territorio de esa parte los registros a que se refiere el artículo 5-06(a);

Importación comercial: la importación de un bien al territorio de una de las Partes con el propósito de venderlo o utilizarlo para fines comerciales, industriales o similares.

Importador: un importador ubicado en territorio de una Parte a la que el bien es importado, quien conforme a este capítulo, está obligado a conservar en territorio de esa Parte los registros a que se refiere el artículo 5-06(b).

Productor: un “productor”, tal como se define en el artículo 4-01(Definiciones), ubicado en territorio de una Parte, quien está obligado a conservar en territorio de esa Parte los registros a que se refiere el artículo 5-06(a).

Resolución de determinación de origen: una resolución emitida como resultado de una verificación de origen que establece si un bien califica como originario, de conformidad con el capítulo 4 (Reglas de origen).

Trato arancelario preferencial: la aplicación de la tasa arancelaria correspondiente a un bien originario, conforme al Programa de Desgravación; y

Valor: el valor de un bien o material para efectos de calcular los aranceles aduaneros o para efectos de la aplicación del capítulo 4 (Reglas de origen).

2. Salvo lo definido en este artículo, se incorporan a este capítulo las definiciones establecidas en el capítulo 4 (Reglas de origen).

Artículo 5-02: Declaración y certificación de origen

1. Para efectos de este capítulo, a la fecha de entrada en vigor de este Tratado, las Partes elaborarán un formato único para el certificado de origen y un formato único para la declaración de origen, los que podrán ser modificados previo acuerdo entre ellas.

2. El certificado de origen a que se refiere el párrafo 1 servirá para certificar que un bien se exporte de territorio de una Parte a territorio de la otra Parte califica como originario. El certificado tendrá una vigencia de hasta dos años, a partir de la fecha de su firma.

3. Cada Parte dispondrá que sus exportadores llenen y firmen un certificado de origen respecto de la exportación de un bien para el cual un importador pueda solicitar trato arancelario preferencial.

4. Cada Parte dispondrá que:

a) Cuando un exportador no sea el productor del bien, llene y firme el certificado de origen con fundamento en:

- i) su conocimiento respecto de si el bien califica como originario.
- ii) la confianza razonable en una declaración escrita del productor de que el bien califica como originario, o
- iii) La declaración de origen a que se refiere el párrafo 1; y

b) la declaración de origen que ampare el bien objeto de la exportación sea llenada y firmada por el productor del bien y proporcionada voluntariamente al exportador. La declaración tendrá una vigencia de hasta dos años a partir de la fecha de su firma.

5. Cada parte dispondrá que el certificado de origen sea llenado y firmado por el exportador en territorio de la otra Parte ampere:

- a) una sola importación de uno o más bienes; o
- b) varias importaciones de bienes idénticos a realizarse en un plazo específico establecido por el exportador en el certificado, que no excederá de 12 meses.

Artículo 5-03: Obligaciones respecto a las importaciones

1. Cada Parte requerirá al importador que solicite trato arancelario preferencial para un bien importado a su territorio del territorio de la otra Parte, que:

- a) declare por escrito, en el documento de importación previsto en su legislación, con base en un certificado de origen válido, que el bien califica como originario;
- b) tenga el certificado de origen en su poder al momento de hacer esa declaración;
- c) proporcione copia del certificado de origen cuando lo solicite su autoridad aduanera; y
- d) presente, sin demora, una declaración corregida y pague los aranceles aduaneros correspondientes, cuando tenga motivos para creer que el certificado de origen en que se sustenta su declaración de importación contiene información incorrecta. Cuando el importador cumpla las obligaciones precedentes no será sancionado.

2. Cada Parte dispondrá que, cuando un importador en su territorio no cumpla con cualquiera de los requisitos establecidos en este capítulo, se negará el trato arancelario preferencial solicitado para el bien importado del territorio de la otra Parte.

3. Cada Parte dispondrá que, cuando no se hubiere solicitado trato arancelario preferencial para un bien importado a su territorio que hubiere calificado como originario, el importador del bien, en el plazo de un año a partir de la fecha de la importación, pueda solicitar la devolución de los aranceles aduaneros pagados en exceso por no haberse otorgado trato arancelario preferencial al bien, siempre que la solicitud vaya acompañada de:

- a) una declaración por escrito, manifestando que el bien calificaba como originario al momento de la importación;
- b) una copia del certificado de origen; y
- c) cualquier otra documentación relacionada con la importación del bien, según lo requiera esa Parte.

Artículo 5-04: Obligaciones respecto a las exportaciones

1. Cada parte dispondrá que su exportador o productor, que haya llenado y firmado un certificado o una declaración de origen, entregue copia del certificado o declaración de origen a su autoridad aduanera cuando ésta lo solicite.

2. Cada Parte dispondrá que su exportador o productor, que haya llenado y firmado un certificado o una declaración de origen y tenga razones para creer que ese certificado o declaración contiene información incorrecta, notifique, sin demora y por escrito, cualquier cambio que pudiera afectar la exactitud o validez del certificado o declaración de origen a todas las personas a quienes hubiere entregado el certificado o declaración de origen, según sea el caso, así como a su autoridad aduanera. En estos casos el exportador o el productor no podrá ser sancionado por haber presentado una certificación o declaración incorrecta, respectivamente.

3. Cada Parte dispondrá que la certificación o la declaración de origen falsa hecha por su exportador o productor, en el sentido de que un bien que vaya a exportarse a territorio de la otra Parte califica como originario, tenga las mismas consecuencias jurídicas, con las modificaciones que requieran las circunstancias, que aquellas que se aplicarían a su importador que haga declaraciones o manifestaciones falsas en contravención de sus leyes y reglamentaciones aduaneras. Además, podrá aplicar tales medidas, según lo ameriten las circunstancias, cuando el exportador o el productor no cumpla con cualquiera de los requisitos de este capítulo.

4. La autoridad aduanera de la Parte exportadora comunicará por escrito a la autoridad aduanera de la Parte importadora sobre la notificación a que se refiere el párrafo 2.

Artículo 5-05: Excepciones

A condición de que no forme parte de dos o más importaciones que se efectúen o se pretendan efectuar con el propósito de evadir el cumpli-

miento de los requisitos de certificación de los artículos 5-02 y 5-03, las Partes no requerirán el certificado de origen en los siguientes casos:

a) la importación comercial de un bien cuyo valor en aduana no exceda de 1,000 dólares estadounidenses o su equivalente en moneda nacional o una cantidad mayor que la Parte establezca, pero podrán exigir que la factura contenga o se acompañe de una declaración del importador o del exportador de que el bien califica como originario;

b) la importación con fines no comerciales de un bien cuyo valor en aduana no exceda de 1,000 dólares estadounidenses o su equivalente en moneda nacional o una cantidad mayor que la Parte establezca; ni

c) la importación de un bien para el cual la Parte importadora haya eximido del requisito de presentación del certificado de origen.

Artículo 5-06: Registros contables

Cada Parte dispondrá que:

a) su exportador o productor que llene y firme un certificado o declaración de origen conserve, durante un periodo mínimo de cinco años después de la fecha de firma de ese certificado o declaración, todos los registros y documentos relativos al origen del bien, incluyendo los referentes a:

i) la adquisición, los costos, el valor y el pago del bien que se exporte de su territorio,

ii) la adquisición, los costos, el valor y el pago de todos los materiales, incluso los indirectos, utilizados en la producción del bien que se exporte de su territorio, y

iii) la producción del bien en la forma en que se exporte de su territorio; y

b) un importador que solicite trato arancelario preferencial para un bien que se importe a su territorio del territorio de la otra Parte, conserve durante un periodo mínimo de cinco años, contado a partir de la fecha de la importación, el certificado de origen y toda la demás documentación relativa a la importación requerida por la Parte importadora.

Artículo 5-07: Procedimientos para verificar el origen

1. La Parte importadora podrá solicitar a la Parte exportadora información respecto al origen de un bien.

2. Para determinar si un bien que se importe a territorio de una Parte del territorio de la otra Parte con trato arancelario preferencial califica como originario, cada Parte podrá, por conducto de su autoridad aduanera, verificar el origen del bien sólo mediante:

a) cuestionarios escritos dirigidos a exportadores o productores en territorio de la otra Parte;

b) visitas de verificación a un exportador o productor en territorio de la otra Parte, con el propósito de examinar los registros y documentos que acrediten el cumplimiento de las reglas de origen de conformidad con el artículo 5-06(a), e inspeccionar las instalaciones que se utilicen en la producción del bien y, en su caso, las que se utilicen en la producción de los materiales; o

c) otros procedimientos que las Partes acuerden.

3. Antes de efectuar una visita de verificación de conformidad con lo establecido en el párrafo 2(b), la parte importadora estará obligada, por conducto de su autoridad aduanera, a notificar por escrito su intención de efectuar la visita. La notificación se enviará al exportador o al productor que vaya a ser visitado, a la autoridad aduanera de la Parte en cuyo territorio se llevará a cabo la visita y, si lo solicita esta última, a la embajada de esta Parte en territorio de la Parte importadora. La autoridad aduanera de la Parte importadora deberá obtener el consentimiento por escrito del exportador o del productor a quien pretende visitar.

4. La notificación a que se refiere el párrafo 3 contendrá:

a) la identificación de la autoridad aduanera que hace la notificación;

b) nombre del exportador o del productor que se pretende visitar;

c) fecha y lugar de la visita de verificación propuesta;

d) objeto y alcance de la visita de verificación propuesta, haciendo mención específica del bien o bienes objeto de verificación;

e) nombres, datos personales y cargos de los funcionarios que efectuarán la visita de verificación; y

f) el fundamento legal de la visita de verificación.

5. Si en los 30 días posteriores a que se reciba la notificación de la visita de verificación propuesta conforme al párrafo 3, el exportador o el productor no otorga su consentimiento por escrito para la realización de la misma, la Parte importadora podrá negar el trato arancelario preferencial al bien o bienes que habrían sido objeto de la visita de verificación.

6. Cada Parte dispondrá que, cuando su autoridad aduanera reciba una notificación de conformidad con el párrafo 3 podrá, en los 15 días siguientes a la fecha de recepción de la notificación, posponer la visita de verificación propuesta por un periodo no mayor a 60 días a partir de la fecha en que se recibió la notificación, o por un plazo mayor que acuerden las Partes.

7. Una Parte no podrá negar el trato arancelario preferencial con fundamento exclusivamente en la posposición de la visita de verificación, conforme a lo dispuesto en el párrafo 6.

8. Cada Parte permitirá al exportador o al productor, cuyo bien o bienes sean objeto de una visita de verificación, designar dos observadores que estén presentes durante la visita, siempre que intervengan únicamente en esa calidad. De no designarse observadores por el exportador o el productor, esa omisión no tendrá como consecuencia la posposición de la visita.

9. Cada Parte verificará el cumplimiento de los requisitos de valor de contenido regional, el cálculo del *de minimis*, o cualquier otra medida contenida en el capítulo 4 (Reglas de origen) por conducto de su autoridad aduanera, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados que se apliquen en territorio de la Parte desde la cual se ha exportado el bien.

10. Concluida la verificación, la autoridad aduanera proporcionará una resolución escrita al exportador o al productor cuyo bien o bienes haya sido objeto de la verificación, en la que se determine si el bien califica o no como originario, la cual incluirá las conclusiones de hecho y el fundamento jurídico de la determinación.

11. Cuando la verificación que lleve a cabo una Parte establezca que el exportador o el productor ha certificado o declarado más de una vez, de manera falsa o infundada, que un bien califica como originario, la Parte importadora podrá suspender el trato arancelario preferencial a los bienes idénticos que esa persona exporte o produzca, hasta que la misma pruebe que cumple con lo establecido en el capítulo 4 (Reglas de origen).

12. Cada Parte dispondrá que, cuando su autoridad aduanera determine que un bien importado a su territorio no califica como originario, de acuerdo con la clasificación arancelaria o con el valor aplicado por la Parte a uno o más materiales utilizados en la producción del bien, y ello difiera de la clasificación arancelaria o del valor aplicado a los materiales por la Parte de cuyo territorio se exportó el bien, la resolución de la Parte importadora no surtirá efectos hasta que la notifique por escrito, tanto al importador del bien, como a la persona que haya llenado y firmado el certificado de origen que lo ampara.

13. La Parte no aplicará la resolución dictada conforme al párrafo 12 a una importación efectuada antes de la fecha en que la resolución surta efectos, siempre que:

a) la autoridad aduanera de cuyo territorio se ha exportado el bien haya expedido una resolución anticipada conforme al artículo 5-09, o cualquier otra resolución sobre la clasificación arancelaria o el valor de los materiales, en la cual tenga derecho a apoyarse una persona; y

b) las resoluciones mencionadas sean previas a la notificación del inicio de la verificación de origen.

Artículo 5-08: Confidencialidad

1. Cada Parte mantendrá, de conformidad con lo establecido en su legislación, la confidencialidad de la información que tenga tal carácter obtenida conforme a este capítulo y la protegerá de toda divulgación que pudiera perjudicar a la persona que la proporcione.

2. La información confidencial obtenida conforme a este capítulo sólo podrá darse a conocer a las autoridades responsables de la administración y aplicación de las resoluciones de determinación de origen y de los asuntos aduaneros o tributarios, según proceda.

Artículo 5-09: Resoluciones anticipadas

1. Cada Parte dispondrá que, por conducto de su autoridad aduanera, se otorguen de manera expedita resoluciones anticipadas por escrito, previas a la importación de un bien a su territorio. Las resoluciones anticipadas serán expedidas por la autoridad aduanera del territorio de la Parte importadora a su importador o al exportador o productor en territorio de la otra

Parte, con base en los hechos y circunstancias manifestados por los mismos, en relación a:

a) si un bien califica como originario, de conformidad con el capítulo 4 (Reglas de origen);

b) si los materiales no originarios utilizados en la producción de un bien cumplen con el cambio correspondiente de clasificación arancelaria señalado en el anexo 4-03 (Reglas de origen específicas);

c) si el bien cumple con el valor de contenido regional establecido en el capítulo 4 (Reglas de origen);

d) si el método que aplica el exportador o productor en territorio de la otra Parte, de conformidad con los principios del Código de Valoración Aduanera, para el cálculo de valor de transacción del bien o de los materiales utilizados en la producción de un bien, respecto del cual se solicita una resolución anticipada, es adecuado para determinar si el bien cumple con el valor de contenido regional conforme al capítulo 4 (Reglas de origen);

e) si el método que aplica el exportador o productor en territorio de la otra Parte, para la asignación razonable de costos, de conformidad con las Reglamentaciones Uniformes para el cálculo de costo neto de un bien o el valor de un material intermedio, es adecuado para determinar si el bien cumple con el valor de contenido regional conforme al capítulo referido;

f) si un bien que reingresa a su territorio después de haber sido exportado desde su territorio al territorio de la otra Parte para ser reparado o alterado, califica para el trato libre de aranceles aduaneros de conformidad con el artículo 3-08 (Bienes reimportados después de haber sido reparados o alterados); y

g) otros asuntos que las Partes convengan.

2. Cada Parte adoptará o mantendrá procedimientos para la expedición de resoluciones anticipadas, que incluyan:

a) la información que razonablemente se requiera para tramitar la solicitud;

b) la facultad de su autoridad aduanera para pedir en cualquier momento información adicional a la persona que solicita la resolución anticipada durante el proceso de evaluación de la solicitud;

c) la obligación de la autoridad aduanera de expedir la resolución anticipada una vez que haya obtenido toda la información necesaria de la persona que lo solicita; y

d) la obligación de la autoridad aduanera de expedir de manera completa, fundada y motivada la resolución anticipada.

3. Cada Parte aplicará las resoluciones anticipadas a las importaciones a su territorio, a partir de la fecha de la expedición de la resolución, o de una fecha posterior que en ella misma se indique, salvo que la resolución anticipada se modifique o revoque de acuerdo con lo establecido en el párrafo 5.

4. Cada Parte otorgará a toda persona que solicite una resolución anticipada, el mismo trato, la misma interpretación y aplicación de las disposiciones del capítulo 4 (Reglas de origen) referentes a la determinación de origen, que haya otorgado a cualquier otra persona a la que haya expedido una resolución anticipada, cuando los hechos y las circunstancias sean idénticos en todos los aspectos sustanciales.

5. La resolución anticipada podrá ser modificada o revocada en los siguientes casos:

a) cuando la resolución anticipada se hubiere fundado en algún error:

i) de hecho,

ii) en la clasificación arancelaria del bien o de los materiales, objeto de la resolución,

iii) en la aplicación del valor de contenido regional conforme al capítulo 4 (Reglas de origen), o

iv) en la aplicación de las reglas para determinar si un bien, que reingresa a su territorio después de que el mismo haya sido exportado de su territorio a territorio de la otra Parte para fines de reparación o alteración, califica para recibir trato libre de aranceles aduaneros conforme al artículo 3-08 (Bienes reimportados después de haber sido reparados o alterados).

b) cuando la resolución no esté conforme con una interpretación que las Partes hayan acordado respecto del capítulo 3 (Trato nacional y acceso de bienes al mercado) o del capítulo 4 (Reglas de origen);

c) cuando cambien las circunstancias o los hechos que lo fundamenten;

d) con el fin de dar cumplimiento a una modificación del capítulo 3 (Trato nacional y acceso de bienes al mercado), capítulo 4 (Reglas de origen), a este capítulo, o a las Reglamentaciones Uniformes; o

e) con el fin de dar cumplimiento a una decisión administrativa o judicial o de ajustarse a un cambio en la legislación de la Parte que haya expedido la resolución anticipada.

6. Cada Parte dispondrá que cualquier modificación o revocación de una resolución anticipada surta efectos en la fecha en que se expida o en una fecha posterior que ahí se establezca, y no podrá aplicarse a las importaciones de un bien efectuadas antes de esas fechas, a menos que la persona a la que se le haya expedido no hubiere actuado conforme a sus términos y condiciones.

7. Cada Parte dispondrá que, cuando se examine el valor de contenido regional de un bien respecto del cual se haya expedido una resolución anticipada, su autoridad aduanera evalúe si:

a) el exportador o el productor cumple con los términos y condiciones de la resolución anticipada;

b) las operaciones del exportador o del productor concuerdan con las circunstancias y los hechos sustanciales que fundamentan esa resolución; y

c) los datos y cálculos comprobatorios utilizados en la aplicación del criterio o el método para calcular el valor o asignar el costo son correctos en todos los aspectos sustanciales.

8. Cada Parte dispondrá que, cuando su autoridad aduanera determine que no se ha cumplido con cualquiera de los requisitos establecidos en el párrafo 7, la autoridad aduanera pueda modificar o revocar la resolución anticipada, según lo ameriten las circunstancias.

9. Cada Parte dispondrá que, cuando su autoridad aduanera decida que la resolución anticipada se ha fundado en información incorrecta, no se sancione a la persona a quien se le haya expedido, si ésta demuestra que actuó con cuidado razonable y de buena fe al manifestar los hechos y circunstancias que motivaron la resolución anticipada.

10. Cada Parte dispondrá que, cuando se expida una resolución anticipada a una persona que haya manifestado falsamente u omitido circunstancias o hechos sustanciales en que se funde la resolución anticipada, o no haya actuado de conformidad con los términos y condiciones de la

misma, la autoridad aduanera que emita la resolución anticipada pueda aplicar las medidas que ameriten las circunstancias.

11. Las Partes dispondrán que el titular de una resolución anticipada podrá utilizarla únicamente mientras se mantengan los hechos o circunstancias que sirvieron de base para su emisión. En este caso, el titular de la resolución podrá presentar la información necesaria para que la autoridad que la emitió proceda conforme a lo dispuesto en el párrafo 5.

12. No será objeto de una resolución anticipada un bien que se encuentre sujeto a una verificación de origen o a alguna instancia de revisión o impugnación en territorio de cualquiera de las Partes.

Artículo 5-10: Sanciones

1. Cada Parte establecerá o mantendrá sanciones penales, civiles o administrativas por infracciones a sus leyes y reglamentaciones relacionadas con las disposiciones de este capítulo.

2. Nada de lo dispuesto en los artículos 5-03(1)(d), 5-03(2), 5-04(2) ó 5-07(7) se interpretará en el sentido de impedir a una Parte aplicar las medidas según lo ameriten las circunstancias.

Artículo 5-11: Revisión e impugnación

1. Cada Parte otorgará los mismos derechos de revisión e impugnación de resoluciones de determinación de origen y de resoluciones anticipadas previstos para sus importadores, a los exportadores o productores de la otra Parte que:

a) llenen y firmen un certificado o una declaración de origen que ampare un bien que haya sido objeto de una resolución de determinación de origen de acuerdo con el artículo 5-07(10); o

b) hayan recibido una resolución anticipada de acuerdo con el artículo 5-09.

2. Los derechos a que se refiere el párrafo 1 incluyen acceso a, por lo menos, una instancia de revisión administrativa, independiente del funcionario o dependencia responsable de la resolución o resolución anticipada sujeta a revisión, y acceso a una instancia de revisión judicial o cuasi-judicial de la resolución o de la decisión tomada en la última instancia de revisión administrativa, de conformidad con la legislación de cada Parte.

Artículo 5-12: Reglamentaciones Uniformes

1. Las Partes establecerán y pondrán en ejecución, mediante sus respectivas leyes y reglamentaciones, a la fecha de entrada en vigor de este Tratado y en cualquier tiempo posterior, mediante acuerdo expreso, Reglamentaciones Uniformes referentes a la interpretación, aplicación y administración del capítulo 3 (Trato nacional y acceso de bienes al mercado), del capítulo 4 (Reglas de origen), de este capítulo y de otros asuntos que convengan las Partes.

2. Cada Parte pondrá en práctica toda modificación o adición a las Reglamentaciones Uniformes, a más tardar 180 días después del acuerdo respectivo entre las Partes, o en cualquier otro plazo que éstas convengan.

Artículo 5-13: Cooperación

1. Cada Parte notificará a la otra las siguientes medidas, resoluciones o determinaciones, incluyendo, hasta donde sea factible, las que estén en vías de aplicarse:

a) una resolución de determinación de origen expedida como resultado de una visita de verificación de origen efectuada conforme al artículo 5-07, una vez agotadas las instancias de revisión e impugnación a que se refiere el artículo 5-11;

b) una resolución de determinación de origen que la Parte considere contraria a una resolución dictada por la autoridad aduanera de la otra Parte sobre clasificación arancelaria o el valor de un bien, o de los materiales utilizados en la elaboración de un bien, o la asignación razonable de costos cuando se calcule el costo neto de un bien objeto de una determinación de origen;

c) una medida que establezca o modifique significativamente una política administrativa y que pudiera afectar en el futuro las resoluciones de determinación de origen; y

d) una resolución anticipada o su modificación, conforme al artículo 5-09.

2. Las Partes cooperarán:

a) en la aplicación de sus respectivas leyes o reglamentaciones aduaneras para la aplicación de este Tratado, así como todo acuerdo aduanero de asistencia mutua u otro acuerdo aduanero del cual sean parte;

b) en la medida de lo posible y para efectos de facilitar el comercio entre sus territorios, en asuntos aduaneros tales como los relacionados con el acopio e intercambio de estadísticas sobre importación y exportación de bienes, la armonización de la documentación empleada en el comercio, la uniformación de los elementos de información, la aceptación de una sintaxis internacional de datos y el intercambio de información;

c) en la medida de lo posible, en el archivo y envío de la documentación relativa a aduanas;

d) en la medida de lo posible, en la verificación del origen de una mercancía, para cuyos efectos, la autoridad aduanera de la Parte importadora podrá solicitar a la autoridad aduanera de la otra Parte que esta última practique en su territorio determinadas operaciones o diligencias conducentes a dicho fin, emitiendo el respectivo informe; y

e) en buscar algún mecanismo con el propósito de descubrir y prevenir el transbordo ilícito de mercancías provenientes de un país que no sea Parte.

Artículo 5-14: Subcomité de Aduanas

1. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 3-16 (Comité de Comercio de Bienes), el Subcomité de Aduanas tendrá las siguientes funciones:

a) Procurar llegar a acuerdos sobre:

i) asuntos de clasificación arancelaria y valoración aduanera relacionados con resoluciones de determinación de origen;

ii) los procedimientos y criterios comunes para la solicitud, aprobación, modificación, revocación y aplicación de las resoluciones anticipadas;

iii) las modificaciones al certificado o declaración de origen a que se refiere el artículo 5-02;

iv) la interpretación, aplicación y administración uniforme de los artículos 3-06 (Admisión temporal de bienes), 3-07 (Importación libre de arancel aduanero para algunas muestras comerciales y materiales de publicidad impresos) y 3-08 (Bienes reimportados después de haber sido reparados o alterados); del capítulo 4 (Reglas de origen); de este capítulo y de las Reglamentaciones Uniformes, y

v) cualquier otro asunto en materia aduanera que se desprenda de este Tratado.

b) proponer al Comité de Comercio de Bienes las modificaciones o adiciones al capítulo 4 (Reglas de origen), a este capítulo, a las Reglamentaciones Uniformes y a las materias aduaneras de su competencia, y

c) examinar las propuestas de modificaciones administrativas u operativas en materia aduanera que puedan afectar el flujo comercial entre los territorios de las Partes.

2. Ninguna disposición de este capítulo se interpretará en el sentido de impedir a una Parte la expedición de una resolución de determinación de origen o de una resolución anticipada o la adopción de cualquier otra medida según juzgue necesario, por la circunstancia de encontrarse pendiente la decisión del asunto sometido al conocimiento de este Subcomité.

VII. LAS REGLAS DE ORIGEN EN EL TLC CON COSTA RICA

El TLC con este país centroamericano entró en vigor el 1º de enero de 1995, y en materia de origen, a diferencia del Tratado con Chile, incorpora todas las disciplinas del TLCAN enriqueciendo sus conceptos (*Diario Oficial de la Federación* del 10 de enero de 1995).

El requisito de valor de contenido regional es de 50 por ciento, bajo el método de valor de transacción, salvo un muy reducido número de fracciones, cuyo contenido regional será de 40% los primeros tres años; 45% por tres años más y finalmente 50%.

1. Reglas de origen específicas

Para las reglas específicas de origen de los sectores químico y plásticos, textil, acero, cobre y aluminio, se establece un comité para evaluar la incapacidad de abastecimiento de insumos.

Facultad de la autoridad del país importador para verificar el cumplimiento del origen. La certificación de origen es por parte del exportador.

Ver decretos sobre origen y tasa aplicable a Costa Rica en el *Diario Oficial de la Federación* del 29 de diciembre de 1994 y del 10 de enero de 1995.

VIII. LAS REGLAS DE ORIGEN EN LA LEGISLACIÓN MEXICANA

Las reglas de origen se incorporan expresamente a la Ley de Comercio Exterior recientemente publicada en el *Diario Oficial de la Federación* el 7 de junio de 1993, expresando con ello que se trata de instrumentos de política comercial y que deben ser controladas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través de las administraciones de aduanas. En efecto, en los artículos 9, 10 y 11 de un capítulo único de la mencionada ley se definen de la siguiente forma:

El origen de las mercancías se podrá determinar para efectos de preferencias arancelarias, marcado de país de origen, aplicación de cuotas compensatorias, cupos y otras medidas que al efecto se establezcan. El origen de la mercancía podrá ser nacional, si se considera un solo país, o regional, si se considera a más de un país.

El origen de las mercancías se determinará conforme a las reglas que establezca la secretaría, o, en su caso, para los efectos que así se determinen, conforme a las reglas establecidas en los tratados o convenios internacionales de los que México sea parte.

1. Criterio para el establecimiento de las reglas de origen

Artículo 10. Las reglas de origen deberán someterse previamente a la opinión de la comisión y publicarse en el *Diario Oficial de la Federación*. Estas reglas se establecerán bajo cualquiera de los siguientes criterios:

I. Cambio de clasificación arancelaria. En este caso se especificarán las subpartidas o partidas de la nomenclatura arancelaria del sistema armonizado a que se refiera la regla.

II. Contenido nacional o regional. En este caso se indicará el método de cálculo y el porcentaje correspondiente, y

III. De producción, fabricación o elaboración. En este caso se especificará con precisión la operación o proceso productivo que confiera origen a la mercancía.

La secretaría podrá utilizar criterios adicionales, cuando no se pueda cumplir con los anteriores, mismos que deberán especificarse en la regla de origen respectiva.

2. *Obligaciones del importador en la importación de mercancías sujetas al cumplimiento de reglas de origen*

Artículo 11. En la importación de mercancías sujetas al cumplimiento de reglas de origen, el importador deberá comprobar su origen en el tiempo y forma establecidos en los ordenamientos aplicables. Corresponderá a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público vigilar y verificar el cumplimiento de las reglas de origen.

Recientemente se reformó el artículo 1º de la Ley Aduanera, por el cual se da entrada a un régimen aduanero y arancelario distinto al general y que está en función directa a la aplicación de los capítulos III, IV y V del TLCAN.

IX. PROCEDIMIENTOS ADUANEROS

Respecto a este punto, cada esquema de origen por país o región, en la aduana mexicana, tiene tratamientos obviamente distintos. Por ello, en este capítulo desarrollaremos exclusivamente el referente al TLCAN, por tener un reglamento uniforme y un formato de certificado de origen plenamente vigente en el derecho tributario aduanero mexicano.

El capítulo V es complementario del capítulo IV, y comprende de los artículos 501 al 514, y está destinado a establecer los controles y certificaciones documentales del origen, asignando a las aduanas una tarea fundamental.

En efecto, se estableció un certificado de origen uniforme para los tres países con objeto de comprobar dicho origen. Este documento tiene un formato sencillo con once campos, tales como descripción del bien, su clasificación arancelaria, el criterio con base en el cual el bien exportado califica como originario, la fecha y firma del exportador, etcétera. En México fue publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el pasado 8 de diciembre de 1993, y se encuentra disponible en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (administraciones locales), Secretaría de Comercio, Cámara de Comercio e industriales, y bancos. Además, pueden ser reproducidos libremente por los exportadores y productores.

Este certificado debe ser expedido por el exportador del bien, sin perjuicio de que el productor expida a su vez otro que respalde su nacionali-

dad u origen. Sin embargo, el válido para efectos del TLCAN es el del exportador, sin injerencias de autoridad o cámara alguna.

Por otra parte, dicho certificado de origen puede amparar una sola importación de bienes (sólo un embarque), o múltiples importaciones de bienes idénticos, realizadas en distinto tiempo, siempre y cuando éstas tengan lugar durante un periodo que no exceda de doce meses. Su vigencia será de cuatro años a partir de la fecha de su firma por el exportador.

Existen excepciones respecto a la exigencia del certificado de origen:

- En importaciones comerciales y no comerciales con un valor inferior a 1,000 dólares de los Estados Unidos o su equivalencia en moneda nacional;
- En los casos en que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público exima de dicho requisito.

La verificación del origen declarado de las mercancías queda a cargo de las autoridades aduaneras. Dicha verificación podrá llevarse a cabo por medio de cartas o cuestionarios dirigidos al exportador o productor del bien sobre el origen que se tengan dudas, o a través de visitas a las instalaciones del exportador o productor para revisar los libros y registros que sustenten el origen del bien, así como las instalaciones donde se produce la mercancía (en este último caso se requiere el consentimiento por escrito del propio exportador o productor al que se pretende verificar). Para ello, la autoridad aduanera del país importador deberá notificar al exportador o productor de la mercancía y a la autoridad aduanera del propio país exportador. Si no se otorga el consentimiento a la visita, el país importador podrá negar el trato arancelario preferencial a los bienes sujetos a verificación por medio de una resolución de determinación de origen, la cual se emite por la autoridad aduanera respectiva.

En el caso de que la determinación de origen de la autoridad aduanera le resulte adversa tanto al importador, exportador o productor de los bienes, éstos pueden tener acceso a los medios de defensa establecidos en cada país para alegar lo que a su derecho convenga, ya sea a nivel administrativo, judicial o grupos de trabajo de reglas de origen o subgrupo de aduanas que contempla el TLCAN.

Para los efectos de calcular el costo neto regional el artículo 505 exige registros contables objetivos.

Los procedimientos de verificación, la confidencialidad y las sanciones se establecen en los artículos 506, 507 y 508.

Una sección especial está dedicada a los dictámenes anticipados que las empresas pueden solicitar a las aduanas de las partes involucradas, para el caso en que existan dudas respecto a una aplicación correcta de las reglas de origen vistas anteriormente. Estos dictámenes pueden tener una vigencia superior al año si las circunstancias mercantiles se mantienen vigentes.

Por su parte, el artículo 511 señala la necesidad de implementar reglamentaciones uniformes, que por su importancia nos permitimos reproducir textualmente:

1. A la fecha de entrada en vigor de este Tratado, las partes establecerán y pondrán en ejecución, mediante sus respectivas leyes y reglamentaciones, reglamentaciones uniformes referentes a la interpretación, aplicación y administración del capítulo IV de este capítulo y de otros asuntos que convengan las partes.
2. Cada una de las partes pondrá en práctica cualesquiera modificaciones o adiciones a las reglamentaciones uniformes, a más tardar 180 días después del acuerdo respectivo entre las partes, o en cualquier otro plazo que éstas convengan.

El capítulo que comentamos contempla, además, un artículo dedicado a establecer mecanismos de cooperación entre las aduanas de los países de América del Norte; grupo de trabajo o subgrupo de aduanas (artículo 513), y finalmente, el artículo 514, dedicado a algunas definiciones, que por su importancia operativa nos permitimos reproducir.

Autoridad aduanera. Significa la autoridad competente que, conforme a la legislación interna de una parte, es responsable de la administración de sus leyes y reglamentaciones aduaneras;

Bienes idénticos. Significa que son iguales en todos sentidos, inclusive en características físicas, calidad y reputación, independientemente de las diferencias menores de apariencia que no sean pertinentes para la determinación de su origen conforme al capítulo IV;

Costo neto de un bien. Significa "costo neto de un bien" definido según el artículo 415;

Exportador en territorio de una parte. Significa un exportador ubicado en territorio de una parte y un exportador que, conforme a este capítulo,

está obligado a conservar en territorio de esa parte los registros relativos a las exportaciones de un bien;

Importación comercial. Significa la importación de un bien a territorio de cualquiera de las partes con el propósito de venderlo o utilizarlo para fines comerciales, industriales o similares;

Importador en territorio de una parte. Significa un importador ubicado en territorio de una parte y un importador que, conforme a este capítulo, está obligado a conservar en territorio de esa parte los registros relativos a las importaciones de un bien;

Material. Significa "material", definido según el artículo 415;

Material intermedio. Significa "material intermedio", definido según el artículo 415;

Productor. Significa "productor", definido según el artículo 415;

Reglamentaciones uniformes. Significa "reglamentaciones uniformes" establecidas de conformidad con el artículo 511;

Reglas de marcado. Significa "Reglas de marcado", definidas según el anexo 311;

Resolución de determinación de origen. Significa una resolución que establece si un bien califica como originario de conformidad con el capítulo IV;

Trato arancelario preferencial. Significa la tasa arancelaria aplicable a un bien originario;

Utilizados. Significa "utilizados", definidos según el artículo 415;

Valor de transacción. Significa "valor de transacción", definido según el artículo 415, y

Valor en aduanas. Significa "valor en aduanas", definido según el artículo 415, "reglas de origen-definiciones".

En resumen, en materia de operación aduanera el capítulo establece las siguientes metas y propuestas:

1) Se eliminarán los derechos de trámite aduanero a las importaciones de bienes susceptibles de trato preferencial, en julio de 1999.

2) Se establecerá un proceso de certificación de origen común para los tres países.

3) Los importadores deberán declarar que los bienes son susceptibles de preferencia arancelaria sobre la base de dicho certificado, el cual deberá ser expedido por el exportador. Los certificados de origen podrán amparar un solo embarque o todos los que se realicen durante un periodo de doce meses. Esta opción permitirá reducir la carga administrativa a los

importadores y exportadores habituales. No se requerirá la presentación de certificados de origen para importadores cuyo valor sea inferior a mil dólares estadounidenses.

4) Se establecerán mecanismos para verificar el origen certificado por el exportador y evitar, así, abusos que desvirtuarían el propósito del Tratado.

5) Con el fin de dar certidumbre y seguridad jurídica al proceso exportador, la aduana del país importador podrá expedir dictámenes anticipados sobre el origen de los bienes y la metodología utilizada en su determinación.

6) Se establecerá un mecanismo de cooperación aduanera para asegurar la interpretación y aplicación uniforme de las reglas de origen; intercambiar información estadística, y crear un esquema de consultas y solución de diferencias. Las autoridades aduaneras establecerán conjuntamente las normas y los procedimientos administrativos correspondientes.

El artículo 401 del capítulo IV señala que un bien será originario de la región cuando es *obtenido* totalmente o *producido* enteramente en el territorio de una o más de las partes.

Con base en esta regla, un bien será originario del territorio de una parte, cuando se encuentre en alguno de los siguientes supuestos:

- a) Minerales extraídos en territorio de una o más de las partes;
- b) Productos vegetales, tal como se definen esos productos en el Sistema Armonizado, cosechados en territorio de una o más de las partes;
- c) Animales vivos, nacidos y criados en el territorio de una o más de las partes;
- d) Bienes obtenidos de la caza o pesca en territorio de una o más de las partes;
- e) Bienes (peces, crustáceos y otras especies marítimas) obtenidos del mar por barcos registrados o matriculados por una de las partes y que lleven su bandera;
- f) Bienes producidos a bordo de barcos-fábrica a partir de los bienes identificados en el inciso e), siempre que tales barcos-fábrica estén registrados o matriculados por alguna de las partes y lleven su bandera;
- g) Bienes obtenidos por una de las partes o una persona de una de las partes del lecho o del subsuelo marino fuera de las aguas territoriales, siempre que una de las partes tenga derechos para explotar dicho lecho o subsuelo marino;

h) Bienes obtenidos del espacio extraterrestre, siempre que sean obtenidos por una de las partes o una persona de una de las partes, y que no sean procesados en el país que no sea parte, y

i) Desechos y desperdicios derivados de:

- Producción en territorio de una o más de las partes, o
- Bienes utilizados, recolectados en territorio de una o más de las partes, siempre que dichos bienes sean utilizados sólo para la recuperación de materias primas, y

j) Bienes producidos en territorio de una o más de las partes exclusivamente a partir de los bienes mencionados en los incisos a) e i) inclusive, o de sus derivados, en cualquier etapa de la producción.

Como tales preceptos mencionan la noción territorio, conviene precisar que cada parte lo describe específicamente en el anexo 201.1, y que respecto al territorio mexicano nos permitimos transcribir:

A) Los estados de la Federación y el Distrito Federal;

B) Las islas, incluidos los arrecifes y cayos en las aguas adyacentes;

C) Las islas de Guadalupe y de Revillagigedo, situadas en el Océano Pacífico;

D) La plataforma continental y los zócalos submarinos de las islas, los cayos y arrecifes mencionados;

E) Las aguas de los mares territoriales, de conformidad con el derecho internacional, y las aguas marítimas interiores;

F) El espacio situado sobre el territorio nacional, de conformidad con el derecho internacional, y

G) Toda zona más allá de los mares territoriales de México dentro de la cual México pueda ejercer derechos sobre los recursos que contenga, de conformidad con el derecho internacional, incluida la Convención de las Naciones Unidas sobre Derechos del Mar, así como con su legislación interna.

Ahora bien, según el inciso c) del mismo artículo 401, los bienes producidos en la región exclusivamente con materiales originarios, califican también como originarios. Por ejemplo, puertas fabricadas en México a partir de madera originaria de Canadá.

En síntesis, los incisos *a*) y *c*) establecen criterios de bienes totalmente originarios de la región.⁹⁹

Una segunda hipótesis de origen la encontramos en los incisos *b*) y *d*) del citado artículo 401, que se asimila al criterio o método de los productos hechos o fabricados a partir de materiales, partes o componentes importados a Canadá, México o Estados Unidos, desde terceros países (productos extrarregionales).

En efecto, cada material no originario o extrazonal que se utilice en la producción de un bien, sufra un cambio en clasificación arancelaria de los descritos en el anexo 401 (tomo II del TLCAN), como resultado de una transformación productiva hecha en la región; o cumpla con otros requisitos dispuestos en dicho anexo, cuando no se requiera del salto o cambio en clasificación arancelaria y dicho bien cumpla con los demás requisitos aplicables, específicos o generales (salto arancelario, valor de contenido regional o requisito específico según producto, ejemplo: textiles, automotrices, calzado).

Por ejemplo, la carne de animales de la especie porcina, fresca, refrigerada o congelada se clasifica en la partida 02.03, mientras que los animales vivos de la especie porcina se clasifican en la partida 01.03. Por lo tanto, la carne de cerdo puede gozar de los beneficios de la desgravación arancelaria, aunque sea de animales vivos importados de Costa Rica y se realice una transformación simple en Canadá, Estados Unidos o México.

El inciso *d*) del multicitado artículo 401 establece otra hipótesis para calificar el origen de un bien producido íntegramente en una o más de las partes, pero uno o más de los materiales no originarios o componentes extrarregionales utilizados en la producción del bien final son considerados como partes según el Sistema Armonizado. El Sistema Armonizado (SA) constituye una estructura legal y lógica compuesta por un conjunto coherente de partidas y subpartidas, provisto además de reglas interpretativas y de notas de sección y capítulo que permiten la clasificación sistemática y uniforme de las mercancías. No experimenta cambio o salto en clasificación arancelaria debido a razones legalmente aceptadas, tales como:

a) Se ha importado un componente sin ensamblar o desensamblado pero se ha clasificado como un bien ensamblado conforme a lo dispues-

⁹⁹ Aguilar Aranguren, Asdrubal, *Las normas de origen en la integración económica*, Caracas, 1976, p. 10.

to en la regla general 2(a), para la interpretación del Sistema Armonizado, y/o

b) La partida (4 dígitos) para el bien extrarregional sea la misma para sus partes, y los describa específicamente y esa partida no se divide en subpartida (6 dígitos) o la subpartida arancelaria sea la misma tanto para el bien como para sus partes y los describa específicamente.

Para ambos casos, el precepto que comentamos exige que el valor del contenido regional del bien zonal no sea inferior a 60% cuando se utilice el método de valor de transacción, ni a 50% cuando se cumple el método de costo neto, y el bien zonal satisfaga además los requisitos que al efecto se establezcan según su naturaleza o sensibilidad mercantiles.

Como mencionamos en el primer supuesto de carencia de cambio o salto arancelario, la regla general de interpretación 2(a) del Sistema Armonizado, nos parece pertinente transcribir su texto:

Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza también el artículo incompleto o sin terminar, siempre que ya presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes, cuando se presenta desmontado o sin montar todavía.

Esa regla no se aplica a los capítulos 61 (prendas y complementos de vestir, de punto), 62 (prendas y complementos de vestir, excepto de punto) y 63 (los demás artículos textiles confeccionados...) esto es, el sector textil que tiene un tratamiento de origen especial y excepcional.

Del valor de contenido regional

El concepto de valor de contenido regional comprende la suma de los valores agregados que experimenta una mercancía producida en Canadá, Estados Unidos o México con componentes, materiales o insumos de terceros países y que permite al producto final calificar como producto originario de la región. Se trata de una técnica aduanera que comparará el valor factura de los productos importados a la región (México, Canadá o Estados Unidos) con el precio de exportación de dicho bien a cualquiera de los tres países miembros del TLC.

Para detectar y efectuar objetivamente dicha comparación o cálculo el TLCAN, en el artículo 402, establece dos diferentes alternativas para cálculo del requisito de contenido regional: a) el método de valor de transacción,¹⁰⁰ y b) el método de costo neto regional.

a) El método del valor de transacción (Acuerdo o Código de Valor OMC). El valor de transacción de las mercancías importadas se define como el precio realmente pagado o por pagar de las mercancías cuando éstas se venden para la exportación con destino al país de importación, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8, y siempre que concurren las siguientes circunstancias.

- Que no existan restricciones para la cesión o utilización de las mercancías por el comprador;
- Que la venta del precio no dependa de condiciones o contraprestaciones cuyo valor no pueda determinarse;
- Que ninguna parte del producto de cualquier reventa, cesión o utilización posterior revierta directa o indirectamente al vendedor;
- Que no exista vinculación entre comprador y vendedor.

De la definición expuesta se deduce la identidad entre los términos de valor de transacción y precio pagado o por pagar, pudiendo decirse en términos simplificados que el valor de transacción es el precio de factura; pero esto no es así, porque en muchos casos a éste se le deben añadir los ajustes, que son los que en la definición se mencionan referidos al artículo 8198, y en otros casos habrá que deducir los llamados ajustes negativos, de los que se tratará posteriormente.

El artículo 8° del Código de la OMC determina ciertos cargos o ajustes positivos que deben incorporarse al precio pagado o por pagar, y que con carácter limitativo son los siguientes:

1. Los elementos que se relacionan a continuación, siempre que los soporte el comprador y no estén incluidos en la factura o efectivamente en el precio pagado o por pagar: a) las comisiones de venta; b) los gastos de corretaje; c) el coste de los envases que, a efectos arancelarios, se consi-

¹⁰⁰ En este artículo aplicamos el valor de transacción, conceptuado en la OMC, no obstante que tenemos conocimiento de que el TLCAN introduce diversas modalidades sobre las cuatro premisas fundamentales del Código OMC en la materia.

deran forman un todo con la mercancía; d) el coste de embalaje, tanto por mano de obra como por materiales.

2. El valor repartido de forma adecuada de los bienes y servicios indicados a continuación, cuando hayan sido suministrados directa o indirectamente por el comprador, gratuitamente o a precio reducido, para utilizarlos en la producción y venta para la exportación de las mercancías importadas, y en la medida en que dicho valor no esté incluido en el precio efectivamente pagado o por pagar.

Estos bienes son:

A) Materiales, componentes, partes y elementos similares incorporados a las mercancías importadas;

B) Herramientas, matrices, moldes y objetos análogos utilizados para la fabricación de las mercancías importadas;

C) Materiales consumidos en la producción de mercancías importadas;

D) Trabajos de ingeniería, de creación y perfeccionamiento artístico y de diseño, planos y croquis realizados fuera del territorio, y necesarios para la producción de las mercancías importadas.

3. Los cánones y derechos de licencia relativos a las mercancías que se valoran y que el comprador esté obligado a pagar directa o indirectamente como condición de la venta de dichas mercancías, en la medida en que tales cánones y derechos de licencia no estén incluidos en el precio efectivamente pagado o por pagar. Los referidos cánones y derechos de licencia podrán comprender, entre otros, los pagos efectuados por patentes, marcas de fábrica o de comercio y derechos de autor.

4. El valor de cualquier parte del precio de la reventa, la cesión o la utilización posterior de las mercancías importadas que revierta directa o indirectamente al vendedor.

Por el contrario, el valor en aduana no comprenderá los siguientes gastos y costes, que se deducirán del precio pagado o por pagar siempre que se distingan de éste, es decir, que aparezcan discriminados en la documentación comercial:

1) Los gastos relativos a trabajos de construcción, instalación, montaje, mantenimiento o asistencia técnica realizados después de la importación y que se refieran a las mercancías importadas.

2) Derechos arancelarios y demás gravámenes pagados como consecuencia de la importación o de la venta de las mercancías.

3) Los gastos de transporte y seguro anteriores y posteriores a la importación (según sea FOB o CIF), sin embargo, en el texto del Tratado se maneja la expresión "libre a bordo", y se tiene en estudio cambiar todo este rubro al concepto CIF9.

4) Los intereses devengados en virtud de un acuerdo financiero relativo a la compra de las mercancías importadas, siempre que el acuerdo de financiación se haya concertado por escrito y el comprador pueda demostrar este compromiso, si se le requiere. También es necesario que tales mercancías se vendan realmente al precio declarado, el efectivamente pagado o por pagar, y que el tipo de interés reclamado no exceda del nivel corrientemente aplicado a tales transacciones en el momento y país donde se haya facilitado la financiación.

Tampoco se incluyen en el valor en aduana los siguientes conceptos:

a) Las comisiones de compra, entendiéndose por tales las sumas pagadas por un importador a su agente por representarle en el extranjero en la compra de las mercancías que se valoran.

b) Los derechos de reproducción de las mercancías importadas.

c) Los pagos efectuados o que efectúe el comprador como contrapartida del derecho de distribuir o de revender las mercancías importadas, cuando tales pagos no constituyan una condición de la venta de dichas mercancías para su exportación a la comunidad.

d) Las prestaciones realizadas por el comprador en el país de importación para comercializar las mercancías, tales como publicidad, garantía, asistencia a ferias, etcétera, aunque se pueda estimar que beneficien al vendedor.

e) Los pagos por dividendos u otros conceptos que haga el comprador al vendedor si no guardan relación con las mercancías importadas.

En la propia definición del valor de transacción, el artículo I del Código de Valoración establece cuatro condiciones que deben cumplirse para que se pueda utilizar el método de valor de transacción, debiendo entenderse que si no es por el incumplimiento de una de estas cuatro condiciones, no se rechazará el procedimiento del valor de transacción y se aceptará el precio facturado por el vendedor al comprador, aunque la aduana

pueda estimar que dicho precio es inferior al que corrientemente se cotiza por mercancías idénticas. Estas cuatro condiciones son las siguientes:

1. *Restricciones en la cesión o utilización de las mercancías*

La primera de las citadas condiciones se refiere a que no existan restricciones para la cesión o utilización de las mercancías por el comprador, puesto que pueden influir en el precio de las mercancías e incluso en las condiciones de venta de las mismas.

Ahora bien, existen restricciones que pueden ser admitidas y que son las siguientes:

- Las que imponga o exija la ley o las autoridades del país de importación, como por ejemplo las relativas a un producto químico susceptible de utilizarse para fabricar insecticidas y productos farmacéuticos, pero que las leyes sanitarias del país de importación sólo permiten utilizar como insecticida.
- Las restricciones que limiten el territorio geográfico en donde puedan venderse las mercancías, siendo un ejemplo claro las ventas por los distribuidores exclusivos regionales.
- Las que no afecten sensiblemente al valor de las mercancías, como pudiera ser el caso de un vendedor de automóviles que exigiera al comprador que no revendiese ni expusiese el producto antes de una determinada fecha que marque el comienzo del año para el modelo de que se trate.

2. *Condiciones o contraprestaciones no cuantificables*

El segundo requisito para que pueda aplicarse el valor de transacción es que la venta o el precio no dependan de ninguna condición o contraprestación cuyo valor no pueda determinarse en relación con la mercancía que se valora.

Como ejemplo se pueden citar las situaciones siguientes, en las que estas condiciones suelen darse:

- El vendedor establece el precio de las mercancías importadas con la condición de que el comprador adquiera también cierta cantidad de otras mercancías.

- El precio de las mercancías importadas depende del precio al que el comprador vende otras mercancías al vendedor.
- El precio se establece condicionándolo a una forma de pago ajena a las mercancías importadas, como cuando éstas son artículos semi-manufacturados suministrados por el vendedor a cambio de recibir del comprador a su vez cierta cantidad de mercancías acabadas.

3. *Reversiones al vendedor*

La tercera condición para que pueda ser aplicable el método del valor de transacción es que ninguna parte del producto de cualquier venta, cesión o utilización posterior de las mercancías por el importador revierta directa o indirectamente al vendedor, salvo que puedan efectuarse los ajustes apropiados en virtud de lo dispuesto en el artículo 8°. Esto quiere decir que si existiera una reversión de cualquier clase al vendedor, directa o indirecta, y no fuera posible establecer la cuantía de esta reversión, no podría determinarse el valor en aduana según el artículo 1°, y tendría que recurrirse sucesivamente a los métodos secundarios. Por el contrario, si mediante datos objetivos y cuantificables pudiera determinarse la cantidad que habría de revertir al vendedor, se utilizaría el método del valor de transacción, sumando al precio de factura la cantidad que posteriormente se pagase al vendedor por tal concepto.

4. *Vinculación entre vendedor y comprador*

La cuarta condición para aceptar el valor de transacción es que no exista vinculación entre comprador y vendedor, o que, en el caso de existir esta vinculación, su existencia no haya tenido influencia en el precio de la transacción.

El concepto de vinculación, desde un punto de vista teórico, es muy amplio, ya que se entiende que la habrá cuando exista una relación de cualquier tipo, directa o indirecta, entre las partes implicadas en la transacción. Ahora bien, en el Código del Valor se ha delimitado perfectamente el concepto de vinculación, ya que se dispone, con carácter limitativo, que se considerará que existe vinculación entre las personas, sean físicas o jurídicas, sólo en los siguientes supuestos:

- a) Si cada una de ellas ocupa cargo de responsabilidad o dirección en la empresa de la otra.
- b) Si ambas tienen jurídicamente la condición de asociadas.
- c) Si tienen la relación de empresario y empleado.
- d) Si una persona cualquiera posee, controla o tiene derecho, directa o indirectamente, al 5% o más de las acciones o títulos con derecho a voto de una u otra.
- e) Si una de ellas controla directa o indirectamente a la otra.
- f) Si ambas son controladas directa o indirectamente por una tercera persona.
- g) Si juntas controlan directa o indirectamente a una tercera persona.
- h) Si son miembros de la misma familia.

La existencia de vinculación de la naturaleza definida anteriormente entre comprador y vendedor no constituye por sí misma un motivo suficiente para considerar inaceptable el valor de transacción, ya que se admitirá éste siempre que la vinculación no haya influido en el precio. La aceptación del valor de transacción entre personas vinculadas quedará pues supeditada a que el importador demuestre que dicho valor se aproxima mucho a los denominados "valores criterio", en el mismo momento de la importación o en uno muy aproximado. Como valores criterio se entienden los siguientes:

- 1) 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.
- 2) El valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado con arreglo al método sustractivo.
- 3) El valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado con arreglo al procedimiento basado en el coste de producción.

Los valores criterio sólo se utilizan con fines de comparación, es decir, los mismos no sustituirán, en ningún caso, el valor de transacción declarado, ya que la aduana lo que hace es utilizarlos como base para decidir si acepta o no el precio facturado por el vendedor o comprador.

El artículo 402(2) del Tratado establece la fórmula para determinar el valor de contenido regional de un bien bajo el método de valor de transacción, y es la siguiente:

$$\text{VCR} = \frac{\text{VT} - \text{VMN}}{\text{VT}} \times 100$$

VCR = Es el valor de contenido regional expresado como porcentaje.

VT = valor de transacción del bien, ajustado sobre base LAB

VMN = valor de materiales no originarios utilizados por el productor en la producción del bien.¹⁰¹

b) El método de *costo neto* para determinar el contenido regional.

Existe otra opción más para calcular el VCR de un bien. Ésta es el método de costo neto, que se basa principalmente en los costos o gastos en que incurrió el productor de un bien destinado a la exportación, al realizarse su producción en un periodo determinado. Por lo tanto, se puede decir que el costo neto es la suma de todos los costos que utilizó el productor del bien exportado, menos algunos costos no permisibles o excluidos por cada producto.

1. Cada una de las partes dispondrá que un exportador o productor calculará el valor de contenido regional de un bien exclusivamente con base en el método de costo neto dispuesto en el párrafo 3 cuando:

- a) no exista valor de transacción del bien;
- b) el valor de transacción del bien no sea admisible conforme al artículo 1198 del Código de Valoración Aduanera;
- c) el bien sea vendido por el productor a una persona relacionada y el volumen de ventas, por unidades de cantidad, de bienes idénticos o similares vendidos a personas relacionadas, durante un periodo de seis meses inmediatamente anterior al mes en que el bien en cuestión sea vendido, exceda 85 por ciento de las ventas totales del productor respecto a esos bienes.
- d) El bien:

- Sea un vehículo automotriz comprendido en la partida 8701 u 8702, subpartidas 8703.21 a la 8703.90, o partidas 8704, 8705 u 8706.
- Esté identificado en el anexo 403.1 o 403.2 y sea para uso en vehículos automotrices comprendidos en las partidas 8701 a la 8706;
- Esté comprendido en las partidas 64.01 a la 64.05; o

¹⁰¹ Ver Witker, Jorge, *op. cit.*

– Esté comprendido en la fracción arancelaria 8469.10.aa (máquinas para procesamiento de textos);

e) El exportador o productor elija acumular el valor de contenido regional del bien, de conformidad con el artículo 404; o

f) El bien se designe como material intermedio de acuerdo con el párrafo 10 y esté sujeto a un requisito de valor de contenido regional.

2. Cuando el exportador o el productor de un bien calcule su valor de contenido regional sobre la base del método de valor de transacción dispuesto en el párrafo 2, y una parte notifique subsecuentemente al exportador o productor, durante el curso de una verificación conforme al capítulo V, “procedimientos aduanales”, que el valor de transacción del bien o el valor de cualquier material utilizado en la producción del bien requieren ajuste o no sean admisibles conforme al artículo 1198 del Código de Valoración Aduanera, el exportador o el productor podrá calcular entonces el valor de contenido regional del bien sobre la base del método de costo neto dispuesto en el párrafo 3.

3. Nada de lo dispuesto en el párrafo 2 se interpretará como impedimento para realizar cualquier revisión o impugnación disponible, de conformidad con el artículo 510, “revisión e impugnación” del ajuste o rechazo del: a) Valor de transacción de un bien, o b) Valor de cualquier material utilizado en la producción de un bien.

4. Para efectos del cálculo del costo neto de un bien conforme el párrafo 3, el productor del bien podrá:

A) Calcular el costo total en que haya incurrido respecto a todos los bienes producidos por ese productor y sustraer todos los costos de promoción de ventas, comercialización, servicios posteriores a la venta, regalías, embarques y empaques, así como los costos financieros no admisibles incluidos en el costo total de los bienes referidos, y luego asignar razonablemente al bien el costo neto que se haya obtenido de esos bienes.

B) Calcular el costo total en que haya incurrido respecto a todos los bienes producidos por ese productor, asignar razonablemente el costo total al bien, y posteriormente sustraer todos los costos de promoción de ventas, comercialización, servicios posteriores a la venta, regalías, embarque y empaque, así como los costos financieros no admisibles, incluidos en la porción del costo total asignada al bien, o

C) Asignar razonablemente cada costo que forme parte del costo total en que haya incurrido respecto al bien, de modo que la suma de estos costos no incluya costo alguno de promoción de ventas, comercialización, servicios posteriores a la venta, regalías, embarque y empaque, así como los costos financieros no admisibles.

Siempre que la asignación de tales costos sea compatible con las disposiciones sobre asignación razonable de costos establecidas en las reglamentaciones uniformes, establecidos conforme al artículo 511, "procedimientos aduanales-reglamentaciones uniformes".

5. Salvo lo dispuesto en el párrafo 11, el valor de un material utilizado en la producción de un bien:

a) Será el valor de transacción del material, calculado de conformidad con el artículo 1198 del Código de Valoración Aduanera, o

b) Será calculado de acuerdo con los artículos 2198 al 7198 del Código de Valoración Aduanera; en caso de que el valor de transacción del material no sea admisible conforme al artículo 1198 del Código de Valoración Aduanera, e

c) Incluirá, cuando no estén considerados en los incisos a) o b):

1) Los fletes, seguros, costos de empaque y todos los demás costos en que haya incurrido para el transporte del material hasta el lugar en que se encuentre el productor;

2) Los aranceles, impuestos y gastos por los servicios de agencias aduanales relacionados con el material pagados en territorio de una o más de las partes;

3) El costo de desechos y desperdicios resultantes del uso del material en la producción del bien, menos el valor de los desechos renovables o productos incidentales.

6. Salvo lo dispuesto en el artículo 403(1) y para los componentes identificados en el anexo 403.2, el productor de un bien podrá, para efectos del cálculo del valor de contenido regional de conformidad con el párrafo 2) o 3), designar como material intermedio cualquier material de fabricación propia utilizado en la producción del bien siempre que, de estar sujeto ese material intermedio a un requisito de valor de contenido regional, ningún otro material de fabricación propia sujeto al requisito de con-

tenido regional utilizado en la producción de ese material pueda a su vez ser designado por el productor como material intermedio.

7. El valor de un material intermedio será:

a) El costo total incurrido respecto a todos los bienes producidos por el productor del bien, que pueda asignarse razonablemente a ese material intermedio, o

b) La suma de cada costo que sea parte del costo total incurrido respecto al material intermedio, que pueda ser asignado razonablemente a ese material intermedio.

8. El valor de un material indirecto se fundamentará en los principios de contabilidad, generalmente aceptados, aplicables en territorio de la parte en la cual el bien es producido.

Según el artículo 402 (3), cada una de las partes dispondrá que un exportador o productor podrá calcular el VCR de un bien según la siguiente fórmula:

$$\text{VCR} = \frac{\text{CN} - \text{VMN}}{\text{CN}} \times 100$$

VCR = Valor de contenido regional expresado como porcentaje.

CN = Es el costo neto del bien.

VMN = Es el valor de los materiales no originarios o extrarregionales utilizados para la producción en la jurisdicción del bien.

En síntesis, según lo visto anteriormente, el TLCAN contempla dos grandes métodos para identificar y calificar como originario a un bien que no ha sido total y completamente producido (con componentes extrarregionales) en uno o más de los países del Tratado.

a) El salto arancelario. Los cambios de clasificación arancelaria se basan en el Sistema Armonizado y se expresan en términos de cambios en capítulos, es decir, dos dígitos y subpartidas arancelarias, esto es, a seis dígitos. El TLCAN contempla cambios hasta fracción arancelaria, es decir, ocho dígitos.

Esto es, por regla general los insumos y componentes no originarios deben cumplir con el salto arancelario, comparando el lugar (2-4-6 y 8 dígitos del Sistema Armonizado) con que entran a México, Canadá y Estados Unidos, y el lugar con que se exportan a la región, proceso que los

habilita y califica para gozar de las preferencias arancelarias pactadas en general a diez años con tasa cero. Conviene señalar que es posible acumular zonalmente el cambio arancelario para fines de calificar como bien originario. Por ejemplo, un importador estadounidense de una piel exótica que luego de un proceso simple de curtumbre en su planta, la remite a México para fabricar bolsas finas, el fabricante mexicano puede acumular ese proceso simple para efectos de calificar la bolsa fabricada en México como originaria y entrar con preferencia arancelaria a Canadá y por supuesto a Estados Unidos.

Este criterio implica reglas claras que evitan la discrecionalidad en su aplicación y reducen el costo administrativo para los exportadores. Esta norma se aplica a más de la mitad de las fracciones arancelarias de la tarifa del impuesto general de importación de México.¹⁰²

Además de los métodos mencionados con anterioridad, para conferir origen a los productos, se incorpora el principio de *minimis*, el cual permitirá considerar originarios a productos que contengan insumos de fuera de la región, que no cumplan con una regla de origen específica, siempre y cuando estos insumos representen menos del 7% del valor del producto final.

b) Costo neto. Existe un número considerable de procesos que pueden dar lugar a una transformación sustancial sin que sufran el cambio en clasificación arancelaria establecido en el criterio anterior o viceversa. Para estos casos se definió un tercer criterio, basado en el requisito de valor de contenido regional.

Éste se podrá calcular de dos maneras. El método de valor de transacción define el valor de contenido regional a partir del precio factura del bien exportado y los precios factura de los insumos importados de fuera de la región. Tiene la virtud de que evita recurrir a sistemas de costeo complejos. El otro método es el de costo neto, que define el valor de contenido regional a partir de la estructura de costos del bien exportado y los precios factura de los insumos importados de fuera de la región. El método de costo neto excluye los pagos por regalías, los gastos de promoción de

¹⁰² Serra Puche, Jaime, "El Tratado de Libre Comercio entre México, Canadá y Estados Unidos", en *Inversión en México y el Tratado de Libre Comercio-1993*, México, SEGUMEX-INBURSA, p. 14.

ventas y los costos de empaque y embalaje, a la vez que limita la carga financiera que se puede incluir en su cálculo.

El exportador podrá elegir el método que más le convenga. Sin embargo, en el caso de los sectores automotriz y del calzado, sólo se podrá aplicar el método de costo neto.

Algunos ejemplos de origen en el TLC:

a) La carne de animales de la especie porcina, fresca, refrigerada o congelada se clasifica en la partida 02.03, mientras que los animales vivos de la especie porcina se clasifican en la partida 01.03. Por lo tanto, la carne de cerdo puede gozar de los beneficios de un acuerdo aunque provenga de animales importados vivos de terceros países. Se trata de una transformación simple.

b) Caso de cambio de subpartidas arancelarias: las subpartidas 2008.19-2008.99 comprenden las piñas conservadas o preparadas, al natural o en almíbar, peras en sus distintas preparaciones, albaricoques, cerezas, duraznos, fresas, palmitos, y sus mezclas, preparados con o sin azúcar.

La regla dice que se requiere que el cambio provenga de cualquier otro capítulo. Dado que todas las frutas frescas o secas para producir estos productos finales se encuentran en el capítulo 08, dichas frutas pueden ser importadas. Aquí hay simple transformación.

c) Caso de cambio de subpartidas pero con más restricciones: las subpartidas 2009.11-2009.30 comprenden los jugos de naranja, pomelo o toronja y demás agrios o cítricos, en sus diversas formas. La regla establece que se requiere un cambio desde cualquier capítulo, excepto de la partida arancelaria 08.05, que son todos los insumos cítricos en estado fresco. En consecuencia, los jugos de frutas cítricas deben producirse con frutas cítricas regionales. Además, se establece especialmente que no le es aplicable la regla de *minimis* a la partida 08.05.

d) Caso de cambio de subpartidas arancelarias más requisito de contenido regional: las máquinas sembradoras se clasifican en la subpartida 8432.30. La regla dice que debe haber cambio de cualquier otra partida arancelaria, puede ser un cambio de la subpartida 8432.90 que son los discos de arado, haya o no haya cambio de partida, hay un contenido regional no menor a 60% cuando se utiliza el método de valor de la transacción; 50% cuando se utiliza el método de costo neto.

Por consiguiente, los discos de arado pueden ser importados siempre que el valor de transacción de la máquina sembradora menos el valor de discos, dividido por el valor de transacción de la sembradora, sea mayor o igual a 60%.

CAPÍTULO NOVENO

LAS INFRACCIONES ADUANERAS

I. Concepto	289
II. Naturaleza jurídica de las infracciones tributarias	290
III. Las infracciones en la Ley Aduanera mexicana	300
IV. De las infracciones propiamente tales	300

CAPÍTULO NOVENO

LAS INFRACCIONES ADUANERAS

I. CONCEPTO

A lo largo de este trabajo hemos indicado los deberes y obligaciones que deben cumplir los intervinientes en el tráfico internacional de mercancías y en el despacho aduanero de las mismas.

En efecto, recordemos a vía de ejemplo la obligación del transportista en cuanto a cruzar la frontera aduanera por los puntos habilitados; presentar a las autoridades aduaneras los manifiestos, listas y demás documentos que amparan al medio de transporte, las mercaderías, los pasajeros y tripulantes que viajan en él; movilizarse por la ruta legal hacia la aduana de destino, en el lugar, forma y hora establecida por la aduana, etcétera.

Recordemos también la obligación del dueño-consignatario de las mercaderías o su mandatario legal (agente de aduanas) en orden a presentar dentro del plazo y con las formalidades exigidas, las declaraciones aduaneras (de mera información y esenciales); de pagar total y oportunamente los tributos determinados en el acto del aforo; reexportar o reimportar, dentro de plazo, las mercaderías acogidas a los regímenes suspensivos de derechos, etcétera.

El Modelo de Código Tributario, en su artículo 71, define a la infracción tributaria como: “[...] toda acción u omisión que importe violación de normas tributarias de índole sustancial o formal, constituye infracción punible en la medida y con los alcances establecidos en este Código y en las leyes especiales”.¹⁰³

¹⁰³ Citado por Godoy, Norberto, *op. cit.*, p. 205.

La amplitud y generalidad de esta definición abarca, por cierto, las infracciones aduaneras, aunque el Consejo de Cooperación Aduanera las ha singularizado al definir las como “[...] cualquier vulneración o tentativa de vulneración de la legislación aduanera”.¹⁰⁴

Las definiciones precedentes nada dicen respecto al elemento intencional, a la voluntad del autor de la acción u omisión atentatoria a las normas legales tributarias, y ello porque hoy en día la doctrina está acorde en que tratándose de infracciones no constitutivas de delitos, no se requiere la concurrencia del elemento voluntariedad para tipificar una falta tributaria.

Sin embargo, la Ley General Tributaria de España de 28 de diciembre de 1964, que había definido las infracciones tributarias como: “[...] las acciones y omisiones voluntarias y antijurídicas tipificadas en las leyes de naturaleza fiscal y en los reglamentos de cada tributo”, no consideró suficiente omitir el elemento voluntario al modificar esta parte de la ley, y fue así como en la ley 10/1985 de 26 de abril, además de otras modificaciones, definió las infracciones tributarias como: “[...] las acciones y omisiones tipificadas y sancionadas en las leyes de naturaleza fiscal [...] añadiendo, como aclaración [...] las infracciones tributarias son sancionables incluso a título de simple negligencia”.

II. NATURALEZA JURÍDICA DE LAS INFRACCIONES TRIBUTARIAS

El conjunto de normas legales y reglamentarias que tipifican las infracciones tributarias y señalan sus penas ha sido denominado por la doctrina como derecho penal tributario, o derecho tributario penal.

El adoptar uno y otro término no obedece, por cierto, a un mero capricho del autor; por el contrario, dependerá de la íntima convicción de éste en cuanto a la naturaleza jurídica de las infracciones y las normas jurídicas que las crean y sancionan.

La doctrina ha sido pródiga en este campo y existe un sinnúmero de teorías, criterios u opiniones a este respecto. Ello, porque la importancia del tema no es sólo de carácter ontológico o académico; es mucho más vital, puesto que del criterio que se adopte dependerá si los principios generales del derecho penal son o no aplicables al derecho tributario penal; o

¹⁰⁴ Convenio Internacional para la Simplificación y Armonización de los Regímenes Aduaneros (Convenio de Kyoto). Anexo H-2 relativo a las infracciones aduaneras.

en caso contrario, las normas tributarias penales priman sobre las penales generales y pueden omitirse, por ejemplo, principios tan caros de la ciencia penal como la irretroactividad de la ley, imputabilidad, responsabilidad del agente, etcétera.

Sobre este particular, Fernández Lalanne se pregunta:

¿cuál es la naturaleza jurídica de las infracciones a las normas de aduana y de las sanciones que éstas contienen?; ¿se asimilan a los delitos comunes y preceptos que regulan su represión y, por tanto, deben estar sometidos a las disposiciones del derecho penal clásico, o bien constituyen una categoría especial?¹⁰⁵

Los autores están de acuerdo en que ha sido Giuliani Fonrouge¹⁰⁶ quien ha realizado la más completa y ordenada revisión respecto a las teorías que absuelven las interrogantes antes planteadas, y del grado de relación existente entre las normas del derecho penal común y aquellas que formarían parte del llamado derecho tributario penal.

En efecto, Fonrouge reconoce la existencia de cinco grandes tendencias: penalista, administrativista, autonomista, dualista y la de especificidad y unidad del delito fiscal.

1. *Tendencia penalista*

Señala Fonrouge que hacia fines del siglo pasado los fraudes tributarios eran considerados infracciones muy especiales, pero de rango inferior a las contempladas en las normas del derecho penal común. Incluso, señala el autor, en Alemania las infracciones tributarias se incluían en la categoría de contravenciones policiales.

Lo anterior provocó, por cierto, una gran falta de respeto a tales normas y, por ende, un relajamiento moral fiscal, provocando todo ello, en definitiva, un daño al erario.

Pronto la doctrina reaccionó a esta situación y sostuvo enfáticamente que no había diferencias entre las infracciones tributarias y las contem-

¹⁰⁵ Fernández Lalanne, Pedro, *Derecho aduanero*, Buenos Aires, Depalma, 1978, vol. II, pp. 824 y ss.

¹⁰⁶ Fonrouge, Giuliani Carlos M., *Derecho financiero*, t. II, pp. 618 y ss.

pladas por el derecho penal común. Ello, porque ambas normas protegen un mismo bien “[...] los más legítimos intereses de la sociedad”.¹⁰⁷

Concluyen los representantes de esta teoría, que las normas de lo que se denominaba derecho tributario penal debían ser necesariamente consideradas como normas pertenecientes al derecho penal común; afirman con ello que todos los principios generales del derecho penal son de total aplicación al campo de las infracciones tributarias.

J. María Martín¹⁰⁸ sostiene que esta tesis ha sido implícitamente sostenida por la mayoría de los grandes penalistas, entre otros Soler, Jiménez de Azúa, Fontán Balestra y Aftalión.

A ella se han adherido también, pero expresamente, algunos profesores de reconocida autoridad en nuestra materia, como lo son Sáinz de Bujanda y Dino Jarach.¹⁰⁹ Sobre el particular, Fernández Lalanne nos señala:

[...] para los autores de la tendencia penalista es preeminente la aplicabilidad de las normas generales contenidas en el Código Penal a la materia fiscal y, por tanto a la aduanera. Si se reconociera autonomía al derecho penal administrativo y al derecho penal económico, con relación a los principios y garantías del derecho penal y clásico, se dejaría librados a los administrados a la arbitrariedad y al discrecionalismo de los poderes públicos.

Termina informando este autor que en el Quinto Congreso Internacional de Derecho Comparado celebrado en Bruselas en 1958, la sección de derecho penal aprobó la siguiente conclusión: La salvaguardia de los derechos de la persona exige que la legislación penal económica se remita, en principio, a las normas del derecho penal común.¹¹⁰

2. Tendencia administrativa

Se aúnan a esta tendencia un grupo de teorías que sin distanciarse mucho de los penalistas, reconocen importantes diferencias entre delito y contravención.

¹⁰⁷ *Ibidem*, p. 618.

¹⁰⁸ *Principios de derecho tributario argentino*, Buenos Aires, Contabilidad Moderna, 1978, p. 304.

¹⁰⁹ Sáinz de Bujanda, Fernando, “En torno al concepto y al contenido del derecho penal tributario”, *Hacienda y Derecho*, V - 524, Madrid, 1988; Jarach, Dino, “El ilícito tributario”, *Derecho Fiscal*, vol. XVIII-B. Ambas citas de Martín, J. María, en su obra indicada en nota anterior.

¹¹⁰ Fernández Lalanne, Pedro, *op. cit.*, pp. 825 y 826.

J. María Martín¹¹¹ las denomina “tesis de las contravenciones”, y nos indica que ellas nacen a principios de siglo, y que sus más insignes representantes, entre otros, serían James Goldschmidt, su hijo Roberto, Bielsa, Andreozzi y Villegas.

Roberto Goldschmidt, por ejemplo, distingue entre

el delito común que viola el interés perteneciente a una persona individual o a una comunidad de personas y la infracción penal administrativa que es la inobservancia del deber de obediencia requerido en el interés de la conveniencia social y de los mandamientos establecidos para cumplir las tareas de la administración. La infracción penal administrativa es éticamente indiferente, constituye una contrariedad al orden establecido. El derecho penal castiga en cambio, hechos contrarios a la convivencia social, que repugnan y violan los derechos naturales.¹¹²

Distingue entonces esta teoría entre un derecho penal común cuyas normas describen y sancionan una serie de infracciones que atentan, inmediata y directamente, los derechos de la sociedad y de cada uno de los individuos que la constituyen. Por otro lado, existiría el llamado derecho penal administrativo, cuyas normas describen y sancionan faltas a la colaboración con la acción estatal que no lesionan inmediata y directamente, sino mediata e indirectamente los derechos de la sociedad.

Al primer tipo de infracciones se les denomina “delitos”, y generalmente están tipificados en el Código Penal. Al segundo tipo de infracción se les llama “contravenciones” (de allí la denominación de “derecho penal contravencional” por algunos autores) y sus normas se encuentran generalmente dispersas en leyes y demás disposiciones legales tributarias.

Reconociendo esta teoría una naturaleza indiscutiblemente penal a las infracciones tributarias, los principios generales de derecho penal son plenamente aplicables al campo de las infracciones tributarias y sus sanciones, reconociéndose, eso sí,

[...] que dada la distinción conceptual entre delitos y contravenciones, respecto a estas últimas, aparecen determinados principios esenciales que en

¹¹¹ Cárdenas Elizondo, Francisco, *Introducción al estudio del derecho fiscal*, México, Porrúa, 1992, p. 378.

¹¹² Goldschmidt, Roberto, “La teoría del derecho penal administrativo y sus críticos”, *La Ley*, t. 74, Buenos Aires, 1991, p. 844.

definitiva justifican las diferencias que pueden apreciarse cuando se cotejan las normas tributarias penales con las del derecho penal común.¹¹³

3. *Tendencia autonomista*

Giuliani Fonrouge, Pérez de Ayala y Amoros Rica, entre otros, serían los autores más representativos de esta doctrina que concibe al derecho tributario como una rama autónoma, integral, sin subramas o divisiones.

Así, Fonrouge expresa: “[...] las sanciones fiscales no pertenecen al derecho económico y, por supuesto, tampoco al llamado derecho penal administrativo; ni creemos que pueda constituir una disciplina autónoma, como sería el derecho penal tributario [...]”.¹¹⁴

Constituyendo el derecho tributario una rama autónoma del derecho, no sería obligatoria la aplicación a las infracciones tributarias de los principios generales del derecho penal, salvo que la propia norma tributaria disponga lo contrario.

4. *Tendencia dualista*

Representa una tendencia, al decir de un autor, una transacción entre las tendencias penalistas y administrativistas.

Esta orientación distingue, dentro de las infracciones fiscales, los delitos tributarios y las contravenciones tributarias.

Dentro de los delitos tributarios se incluyen todas las acciones u omisiones que atentan contra los derechos subjetivos que nacen de las normas tributarias sustanciales. Conforme con Jarach “[...] estas normas establecen los presupuestos, el nacimiento, la vida y extinción de la relación jurídica sustancial, cuyo objeto es el tributo y su conjunto es estructuralmente autónomo”.¹¹⁵

Por otro lado, las violaciones a los deberes formales de colaboración con la administración pública para los fines de la determinación y recaudación del tributo, originan los delitos administrativos.

¹¹³ Martín, J. María, *op. cit.*, p. 310.

¹¹⁴ Founrouge, Giuliani, *op. cit.*, pp. 636 y 637.

¹¹⁵ Jarach, Dino, *Revista Jurídica de Córdoba*, enero-marzo 1974, comentario a fallo, p. 16 y ss. Cita de Fernández Lalanne, p. 828.

Conforme con el anterior postulado, Jarach concluye que las multas fiscales que sancionan los delitos tributarios corresponderían al derecho tributario penal; y las multas que sancionan el incumplimiento de las normas vinculadas a la actividad administrativa pertenecerían al derecho administrativo penal.

5. *Tendencia de la especificidad y unidad de lo ilícito fiscal*

Conforme con esta tendencia, las infracciones fiscales y sus penas no forman parte ni del derecho penal común ni del derecho penal administrativo, ni del derecho penal económico; simplemente constituyen un capítulo del derecho tributario.¹¹⁶

6. *Clasificación de las infracciones tributarias*

La doctrina ha sido pródiga en formular clasificaciones de las infracciones tributarias. Todas ellas muy fundadas, y basando la clasificación según la naturaleza e importancia de las infracciones.

Algunas más completas que otras, todas ellas, sin embargo, distinguen entre simples infracciones formales e infracciones tan graves que llegan a constituir delitos.

A continuación señalaremos algunas clasificaciones que permitirán observar la unidad de criterio de los autores en cuanto a la distinción entre infracciones formales y delictuales.

El Modelo de Código Tributario, al que tantas veces hemos recurrido por presentar la suma de lo mejor de la doctrina tributaria y de sus insignes autores,¹¹⁷ en su artículo 72 nos entrega la siguiente clasificación:

- 1) defraudación;
- 2) contrabando;
- 3) instigación pública a no pagar los tributos;

¹¹⁶ Fonrouge, Giuliani, *op. cit.* nota 4, p. 562.

¹¹⁷ Comisión Redactora: Drs. Carlos Giuliani Fonrouge (Argentina), Rubens Gomes de Souza (Brasil) y Ramón Valdés Costa (Uruguay). Colaboradores: Aurelio Camacho Rueda (Colombia), Enrique Piedrabuena (Chile), Alonso Moisés Beatriz (El Salvador), Carlos A. Mersán (Paraguay), Enrique Vidal Cárdenas (Perú) y Andrés Octavio (Venezuela).

- 4) contravención;
- 5) mora;
- 6) incumplimiento de los deberes formales;
- 7) incumplimiento de los deberes por los funcionarios de la administración tributaria.

J. María Martín¹¹⁸ nos entrega la siguiente clasificación:

- 1) infracción a los deberes formales;
- 2) infracciones culposas;
- 3) defraudación;
- 4) contrabando;

Jaime Ross Bravo¹¹⁹ distingue entre:

- 1) la defraudación;
- 2) el contrabando;
- 3) la contravención;
- 4) infracciones formales;
- 5) infracción de cumplimiento de deberes funcionarios.

Giuliani Fonrouge¹²⁰ clasifica las infracciones como:

- 1) contrabando;
- 2) defraudación;
- 3) actos u omisiones culposas;
- 4) violaciones formales de prohibición.

En el campo específico aduanero la doctrina también está acorde en distinguir entre infracciones constitutivas de delitos e infracciones formales. Así, por ejemplo, tanto Ismael Basaldúa¹²¹ como Fernández Lalanne¹²² distinguen entre contrabando, defraudación y contravención.

Nosotros creemos que si bien esta clasificación es representativa de la doctrina tributaria aduanera y de gran parte de la legislación positiva

¹¹⁸ Fonrouge, Giuliani, *op. cit.*

¹¹⁹ Documento 794/Mayo de 1984 del Centro Interamericano de Estudios Tributarios (CIET) OEA.

¹²⁰ Fonrouge, Giuliani, pp. 604 y 605.

¹²¹ *Legislación penal aduanera*, Buenos Aires, 1978, p. 14.

¹²² Fernández Lalanne, *op. cit.*, p. 845.

aduanera, es necesario distinguir entre aquellas contravenciones que representan tan sólo una violación a meras disposiciones formales y aquellas otras que llegan a lesionar o podrían llegar a lesionar el interés fiscal.

Por ello, y basándonos en la completa clasificación de Fonrouge, clasificaremos las infracciones tributarias-aduaneras como sigue: 1. Infracciones no delictuales: a) violaciones formales o de prohibición; b) actos u omisiones culposas. 2. Infracciones delictuales: a) contrabando; b) defraudación.

Infracciones no delictuales: violaciones formales o de prohibición. Inclúyese aquí a toda acción u omisión de los administrados, atentatoria a las ordenanzas aduaneras de carácter burocrático-administrativas, de orden o policía.

Los reglamentos aduaneros, casuísticos en extremo, señalan una serie de obligaciones a cumplirse por parte de los usuarios de las aduanas en general y los sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria-aduanera en especial, cuyo incumplimiento sancionan con el único objetivo de asegurar el rodaje regular del mecanismo de la administración y conminando al transgresor a no persistir en su conducta entrabante del sistema.

Constituyendo la infracción un simple incumplimiento de normas administrativo-aduaneras concernientes al rodaje burocrático o normas de orden y policía, la sanción, siempre de carácter pecuniario, no tiene un sentido retributivo de castigar al infractor haciéndole pagar una deuda contraída con la sociedad, sino tan sólo disuadirlo de su conducta permisiva y entrabante e instarlo a colaborar con la administración aduanera.

El anteproyecto de Código Tributario Tipo,¹²³ en el número 2 del artículo 106, señala, entre otros, como casos de infracciones formales

Las irregularidades o incumplimientos con respecto a las normas o a las obligaciones relativas a la carga, transporte, descarga, transbordo, reembarco, tránsito, depósito, manejo o movilización en cualquier forma de las mercaderías dentro de los recintos de puertos, aeropuertos, ferroviarios internacionales o aduaneros, y que no configuren otras de las infracciones tipificadas en este capítulo.

¹²³ Giuliani, *op. cit.*

Poco podría agregarse a tan amplia tipificación de este tipo de infracción. Tan sólo agregaremos algunas otras muy comunes en las legislaciones aduaneras latinoamericanas:

La falta de presentación a las autoridades aduaneras en la forma número de ejemplares y plazo, de las declaraciones, listas y demás documentos exigibles a la arribada de un medio de transporte; omisión o error en las declaraciones de mera información que debe entregarse a la aduana en el documento de declaración de mercancías;

El embarco y desembarco de pasajeros y embarque y desembarque de mercancías antes que el medio de transporte sea declarado en libre plática, etcétera.

Finalmente, con respecto a este tipo de infracción, la doctrina está acorde en que el incumplimiento de los deberes y obligaciones de carácter formal siempre será sancionado, siendo indiferente por tanto si el infractor actuó dolosamente (con intención, con voluntad de cometer la infracción) o culposamente (con negligencia, desaprensión).

Giuliani Fonrouge nos indica “[...] que basta la objetividad de la transgresión para que exista infracción punible”, y Fernández Lalanne reitera esta idea al señalar que basta “la mera posibilidad de un perjuicio para el fisco y es suficiente el simple incumplimiento de un recaudo establecido por las leyes de control aduanero, para que el hecho sea punible”.¹²⁴

Por tanto, las infracciones formales o de prohibición no requieren para su perfección que el transgresor haya actuado intencionalmente o negligentemente; basta que haya existido un incumplimiento a una norma aduanera de carácter formal, de orden o policía.

Actos u omisiones culposas. Constituyen infracciones de este tipo todas aquellas que, cometidas sin dolo (sin intención o voluntad de cometer la infracción) originan o podrían originar una menor recaudación tributaria-aduanera. La doctrina también llama a estas infracciones de “no presentación de declaraciones” o “presentación de declaraciones incompletas o erradas”.

Sabido es que la actividad del Estado, necesaria para alcanzar sus objetivos de bienestar común, no podría llevarse a cabo sin el concurso de múltiples prestaciones y actos de parte de los gobernados. En el específi-

¹²⁴ Fernández Lalanne, *op. cit.*, p. 854.

co campo aduanero, por ejemplo, la aplicación y percepción de los ingresos de orden tributario-aduanero no podrían tener lugar con certeza, justicia y facilidad requeridos, si el contribuyente aduanero no estuviera obligado a presentar las declaraciones aduaneras que hemos denominado esenciales (arancelarias, de valor, de origen, etcétera).

En este tipo de infracción la voluntad del hecho adquiere relevancia capital. En efecto, vemos cómo la doctrina ya le ha puesto apellido a la infracción, la ha llamado “culposa”.

A veces la magnitud del error adquiere tal relevancia que llega a evidenciar, inequívocamente, más que una conducta culposa, una conducta intencionada, dirigida a perjudicar los intereses fiscales. En tales casos, como se verá, la infracción dejará de ser culposa y derivará en una infracción delictual.

- Las legislaciones aduaneras latinoamericanas tipifican mayoritariamente como infracciones de este tipo las siguientes:
- Declaraciones inexactas en los manifiestos de carga (sobornos) y demás documentos exigibles a la arribada del medio de transporte;
- Errada descripción de la naturaleza merciológica de la mercadería solicitada a despacho;
- Sub o sobrevaloración aduanera de las mercaderías;
- Reexportar o reimportar fuera de plazo mercaderías acogidas a los regímenes aduaneros suspensivos del pago de impuestos;
- En general, entregar información equivocada a las autoridades aduaneras que produzcan o lleguen a provocar mediata o inmediatamente un perjuicio al sujeto activo de la relación jurídica tributaria-aduanera.

7. Infracciones delictuales

La doctrina unánime ha señalado como únicas y típicas infracciones tributarias delictuales al contrabando y a las defraudaciones.

Adelantamos que entendemos por contrabando el hecho de introducir o extraer mercaderías del territorio nacional eludiendo el ejercicio de la potestad que sobre ellas tiene la aduana.

Por fraude o defraudación aduanera entendemos todo acto que mediante simulación, falsedad o cualquier otra forma de engaño ocasione al he-

chor o a cualquier tercero un enriquecimiento indebido a costa del perjuicio patrimonial del sujeto activo de la obligación tributaria aduanera.

Creemos necesario, previo análisis de ambos delitos aduaneros, hacer algunas consideraciones, muy generales por cierto, del delito.

III. LAS INFRACCIONES EN LA LEY ADUANERA MEXICANA

Con los elementos conceptuales introductorios, pasaremos a analizar la forma como la Ley Aduanera describe y regula las numerosas infracciones tributario-aduaneras.

En efecto, el artículo 200 de la Ley Aduanera señala textualmente:

Quando el monto de las multas que establece esta Ley esté relacionado con el de los impuestos al comercio exterior omitidos, con el valor en aduana de las mercancías y éstos no puedan determinarse, se aplicará a los infractores una multa de \$15,000.00 a \$ 20,000.00.

Bajo esta hipótesis, se aplica supletoriamente el Código Fiscal en lo referente a:

- 1) La responsabilidad en la comisión de las infracciones fiscales (artículo 71, CFF).
- 2) La liberación de multas por pago espontáneo, caso fortuito o fuerza mayor (artículo 73, CFF).
- 3) La condonación de multas (artículo 74, CFF).
- 4) Requisitos en la imposición de multas y agravantes de éstas (artículo 75, CFF).

IV. DE LAS INFRACCIONES PROPIAMENTE TALES

Debe hacerse notar que la actualización de las multas, en materia aduanera, se realiza acorde con lo dispuesto en el artículo 70, CFF, por prevenirlo así el 5-LAd.

La Ley Aduanera aludida establece las infracciones que enseguida se mencionan, y que hemos clasificado de la forma siguiente:

- 1) Por introducción o extracción ilegal de mercancías. Las conductas infractoras se contienen en el artículo 176, LAd, y las sanciones aplicables en el 178, LAd. El artículo 179, LAd, precisa que las multas se apli-

carán a quien enajene, comercie, adquiera o tenga en su poder por cualquier título mercancía extranjera, sin comprobar su legal estancia en el país.

Referente a este tipo de infracciones, se recomienda la lectura de las tesis del TFF, que a continuación se citan:

a) "Contrabando, cuando se comete la infracción", RTFF, octubre de 1989, páginas 12 y 13.

b) "Infracción de contrabando, artículo 132, fracción II de la Ley Aduanera", RTFF, junio de 1989, páginas 17 y 18.

c) "Infracción de contrabando, supuesto que se comete", RTFF, octubre de 1989, página 12.

d) "Posesión por un comerciante de mercancía extranjera debe comprobarse la importación legítima de ésta", RTFF, agosto de 1989, página 24.

e) "Tenencia ilegal de mercancías, alhajas. Sólo se acredita su carácter de nacionalizada conforme al artículo 9 del Código Aduanero abrogado, cuando en el pedimento respectivo se identifican plenamente por su descripción de forma y calidad, de tal manera que se puedan identificar plenamente, al engarzarse en montaduras nacionales, concluyendo así que se trata de las mismas piedras", RTFF, agosto de 1989, página 21.

Asimismo, tiene aplicación la jurisprudencia número 222, TFF, cuyo título es: "Tenencia ilegal de mercancía extranjera. Carga de la prueba"

2) Por circular dentro de recintos fiscales o zonas restringidas. Esta infracción y su correspondiente multa aparecen, al adicionarse los artículos 180 y 181, a la Ley Aduanera, según reforma publicada en el *Diario Oficial de la Federación*, el 15 de diciembre de 1995.

3) Relativas al destino de las mercancías. Los artículos 182 y 183 LAd, preceptúan respectivamente las conductas infractoras y las sanciones aplicables.

4) Por no presentar documentación o no declarar referente a mercancías de comercio exterior. Las conductas infractoras y las sanciones correspondientes aparecen respectivamente en los artículos 184 y 185 LAd.

Los artículos 196 y 197 del Reglamento de la LAd establecen las excepciones a esta infracción.

En la fracción VIII del artículo 184 establece la infracción por omisión de declaración en la aduana de entrada al país, de las personas que lleven consigo cantidades en efectivo o en cheques, o una combinación de am-

bas, superiores al equivalente en la moneda o monedas de que se trate a 10,000 dólares estadounidenses.

5) Referentes a la seguridad o integridad de las instalaciones aduaneras. La infracción y sanción se incluye en la Ley, al adicionársele los artículos 192 y 193,

6) Referentes al control, seguridad y manejo de mercancías de comercio exterior. Los artículos 186 y 187, LAd, y 198 del Reglamento, estatuyen, respectivamente, las conductas infractoras y las sanciones aplicables

7) Relativa a la clave confidencial de identidad. Las conductas infractoras y las multas aplicables se contienen en forma respectiva en los artículos 188 y 189- LAd.

8) Referentes con el uso indebido de gafetes de identificación en los recintos fiscales. Tanto el artículo 190, como el 191, respectivamente, norman las conductas infractoras y sus correspondientes sanciones.

Para finalizar, debe considerarse que el TFF, al sustentar la tesis de jurisprudencia 308, cuyo título es: “Multas, requisitos constitucionales que deben cumplir”, expresó qué requisitos deben satisfacerse al imponerlas.

Del delito de contrabando

En la última reforma a la Ley Aduanera el contrabando pasó a ser regulado totalmente en el Código Fiscal de la Federación como un delito fiscal. El artículo 197 de la Ley sólo menciona las reglas que se observarán cuando dos o más personas introduzcan al país o extraigan de él mercancías de manera ilegal.

De acuerdo con el artículo 102 de este código el contrabando es un ilícito que se configura cuando se introducen al país o se extraen mercancías omitiendo el pago total o parcial de las contribuciones o cuotas compensatorias que deban cubrirse; sin permiso de autoridad competente, cuando sea necesario este requisito; o de importación o exportación prohibida.

También comete el delito de contrabando quien interne mercancía extranjera procedente de las zonas libres al resto del país en cualquiera de los casos anteriores, así como quien las extraiga de los recintos fiscales o fiscalizados sin que le hayan sido entregados legalmente por las autoridades o por las personas autorizadas para ello.

El delito de contrabando se presume cometido cuando:

1. Se descubran mercancías extranjeras dentro de los lugares y zonas de inspección y vigilancia permanente, sin los documentos que acrediten su legal tenencia, transporte, manejo o estancia en el país;
2. Se encuentren vehículos extranjeros fuera de una zona de veinte kilómetros en cualquier dirección contados en línea recta a partir de los límites extremos de la zona urbana de las poblaciones fronterizas, sin la documentación a que se refiere la fracción anterior;
3. No se justifiquen los faltantes o sobrantes de mercancías que resulten al efectuarse la descarga de los medios de transporte, respecto de las consignaciones en los manifiestos o guías de carga;
4. Se descarguen subrepticamente mercancías extranjeras de los medios de transporte, aun cuando sean de rancho, abastecimiento o uso económico;
5. Se encuentren mercancías extranjeras en tráfico de altura a bordo de embarcaciones en aguas territoriales sin estar documentadas;
6. Se descubran mercancías extranjeras a bordo de una embarcación en tráfico mixto, sin documentación alguna;
7. Se encuentren mercancías extranjeras en una embarcación destinada exclusivamente al tráfico de cabotaje, que no llegue a su destino o que haya tocado puerto extranjero antes de su arribo;
8. No se justifique el faltante de mercancías nacionales embarcadas para tráfico de cabotaje; o
9. Una aeronave con mercancías extranjeras aterrice en lugar no autorizado para el tráfico internacional.

Son responsables de los delitos fiscales quienes:

1. Concierten la realización del delito;
2. Realicen la conducta o el hecho descritos en la ley;
3. Cometan conjuntamente el delito;
4. Se sirvan de otra persona como instrumento para ejecutarlo;
5. Induzcan dolosamente a otro a cometerlo;
6. Ayuden dolosamente a otro para su comisión, o
7. Auxilien a otro después de su ejecución, cumpliendo una promesa anterior.

El delito de contrabando será sancionado con pena de prisión, de acuerdo con el artículo 104 del CFF.

En los delitos fiscales, en este caso el de contrabando, la autoridad judicial no impondrá sanción pecuniaria; las autoridades administrativas, con arreglo a las leyes fiscales, harán efectivas las contribuciones omitidas, los recargos y las sanciones administrativas correspondientes, sin que ello afecte al procedimiento penal.

Será sancionado con las mismas penas del contrabando quien:

Adquiera mercancía extranjera que no sea para su uso personal, la enajene o comercie con ella, sin la documentación que compruebe su legal estancia en el país, o sin el permiso previo de la autoridad federal competente, o sin marbetes tratándose de envases que contengan bebidas alcohólicas.

Tenga en su poder por cualquier título, mercancías extranjeras que no sean para su uso personal, sin la documentación o sin el permiso previo de la autoridad federal competente a que se refiere la fracción anterior, o sin marbetes tratándose de envases que contengan bebidas alcohólicas.

Ampare con documentación o factura auténtica, mercancía extranjera distinta de la que cubre la documentación expedida.

Tenga mercancías extranjeras de tráfico prohibido.

En su carácter de funcionario o empleado público de la Federación, de los estados, del Distrito Federal o de municipios, autorice la internación de algún vehículo, proporcione documentos o placas para su circulación, otorgue matrícula o abanderamiento, cuando la importación del propio vehículo se haya efectuado sin el permiso previo de la autoridad federal competente.

Tenga en su poder algún vehículo de procedencia extranjera sin comprobar su legal importación o estancia en el país, o sin previa autorización legal, en el caso de automóviles y camiones, cuando se trate de modelos correspondientes a los últimos cinco años.

Enajene o adquiera por cualquier título sin autorización legal, vehículos importados temporalmente.

Enajene o adquiera por cualquier título, vehículos importados definitivamente para transitar en zonas libres o franjas fronterizas, o provisionalmente para circular en las citadas franjas fronterizas, si el adquirente no reside en dichas zonas o franjas.

Retire de la aduana, almacén general de depósito o recinto fiscal o fiscalizado, envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas que no tengan adheridos los marbetes o, en su caso, los precintos a que obligan las disposiciones legales.

Introduzca mercancías a otro país desde el territorio nacional omitiendo el pago total o parcial de los impuestos al comercio exterior que en ese país correspondan.

La persona que no declare en la aduana a la entrada al país que lleva consigo cantidades en efectivo o en cheques, o una combinación de ambas, superiores al equivalente en la moneda o monedas de que se trate a veinte mil dólares de los estados Unidos de América, se le sancionará con pena de prisión, y el excedente pasará a ser propiedad del fisco federal, excepto que se demuestre su origen lícito.

Para proceder penalmente por el delito fiscal es necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formule una declaratoria, manifestando que ha sufrido o pudo sufrir perjuicio, en los casos de contrabando de mercancías por las que no deban pagarse impuestos y requieran permiso de autoridad competente, o de mercancías de tráfico prohibido. La declaratoria no se formulará si el monto de la omisión no excede de \$2,500.00 o del 10% de los impuestos causados, el que resulte mayor; o cuando el monto de la omisión no exceda del 55% de los impuestos que deban cubrirse cuando la misma se deba a inexacta clasificación arancelaria por diferencia de criterio en la interpretación de las tarifas contenidas en las leyes de los impuestos generales de importación o exportación, siempre que la descripción, naturaleza y demás características necesarias para la clasificación de las mercancías hayan sido correctamente manifestadas a la autoridad.

Finalmente, conviene mencionar que el capítulo único de la Ley Aduanera (artículos 176 a 202) pormenoriza la tipología infractora y las sanciones. Respecto a estas últimas, los artículos 176, 178, 183 A, 184, 185, 186, 187 sufren reformas y adiciones mediante decreto publicado el 31 de diciembre de 1998 (*Diario Oficial* que el lector de este volumen debe consultar).

CAPÍTULO DÉCIMO

EL AGENTE DE ADUANAS

I. Introducción	307
II. Características del agente de aduanas	309
III. Naturaleza jurídica del agente de aduanas	310
IV. El agente de aduanas como colaborador de la administración	311
V. El agente de aduanas como sujeto pasivo	313
VI. La Asociación Americana de Profesionales Aduaneros (ASAPRA)	316
VII. El agente aduanal en el derecho mexicano	319
VIII. Requisitos para operar	320
IX. Área de competencia	323
X. La Confederación de Asociaciones de Agentes Aduanales de la República Mexicana (CAAAREM)	327

CAPÍTULO DÉCIMO

EL AGENTE DE ADUANAS

I. INTRODUCCIÓN

La creciente celeridad y complejidad del comercio internacional han exigido, en el campo aduanero, la participación de especialistas aptos para desenvolverse con agilidad y amplios conocimientos en todos y cada uno de los trámites indispensables para el despacho aduanero de las mercaderías.

Sabido es que el particular puede solicitar el despacho aduanero de sus mercaderías, personalmente o a través de un mandatario; sin embargo, ambos carecen de los debidos conocimientos y práctica en el complejo sistema del comercio exterior, representado por una serie de normas legales, reglamentarias y administrativas sobre nomenclaturas, valor, tributación aduanera, cuotas compensatorias, regulaciones no arancelarias, cupos arancelarios, tipos de cambios, preferencias arancelarias, regímenes aduaneros especiales, etcétera.

En la práctica, ha sucedido entonces que el particular ha debido recurrir a profesionales y/o técnicos aduaneros que dominando las normas y procedimientos de importación, exportación y otros, se encuentran en condiciones de representar a terceros en el despacho aduanero de sus mercaderías.

Esta causa de obligatoriedad de comparecer ante las aduanas a través de terceros se ha debido no sólo al desconocimiento del interesado en las normas y trámites aduaneros, pudiendo incurrir en errores que pueden configurar desde simples infracciones reglamentarias o administrativas, hasta delitos de contrabando o fraude aduanero, sino, especialmente, en la imperiosa necesidad de obtener el más rápido despacho de sus mercade-

rías que se encuentran en los depósitos aduaneros, gravadas con fuertes tasas de almacenaje y que pueden resultar en definitiva más onerosas que los derechos o impuestos que adeudan las mercancías.

Los agentes de aduanas surgen hoy en día no con aquellas limitadas funciones de presentar los documentos necesarios para el despacho de las mercaderías de sus mandantes; el campo de sus actuaciones se ha ampliado no sólo ante diversos organismos que tienen relación directa o indirectamente con el comercio internacional, sino también en la asesoría profesional que deben prestar antes, durante y después del despacho.

En cuanto a la definición de los agentes de aduana, el *Glosario de términos aduaneros de ALALC* nos lo define como sigue:

DESPACHANTE DE ADUANAS, AGENTE DE ADUANAS, AGENTE GENERAL DE ADUANAS, AGENTE ADUANAL, AGENTE AFIANZADO DE ADUANAS, AGENTE ESPECIAL DE ADUANAS, COMISIONISTA DE ADUANAS: Persona autorizada por la aduana o habilitada ante ésta por la autoridad competente, para despachar mercaderías por cuenta ajena.¹²⁵

En cuanto a las funciones desempeñadas por los agentes de aduanas, la definición parece limitarlas al despacho de las mercaderías, en circunstancias que, como lo expresamos y fundamentaremos en su oportunidad, las funciones de hoy en día se llevan a cabo antes de las tramitaciones aduaneras, durante las tramitaciones y luego del despacho, y no sólo ante la aduana, sino también ante todos los entes públicos o privados que directa o indirectamente tengan relación con el comercio internacional.

Por otro lado, la definición nada nos dice respecto a la naturaleza jurídica del agente de aduanas, pudiendo interpretarse, tal como lo expresamos, que puede tratarse de un mandatario cuyas relaciones con su mandante se enmarcarían dentro del contrato de mandato contemplado en el Código Civil.

Por ello, en su oportunidad definimos a esos profesionales de la manera siguiente:

Agente de aduanas es aquel profesional, cuyos conocimientos en legislación aduanera, y del comercio exterior lo habilitan, en las condiciones y con los requisitos establecidos por la Ley de Aduanas y sus reglamentos,

¹²⁵ *Glosario de términos aduaneros de ALALC-ALADI* (mimeo.), Montevideo, 1983.

para prestar servicios a terceros, como gestor habitual, en toda clase de trámites, operaciones y regímenes aduaneros y en todas las fases, actos y consecuencias del despacho.¹²⁶

II. CARACTERÍSTICAS DEL AGENTE DE ADUANAS

Llamamos la atención respecto a cuatro elementos tipificadores que a nuestro criterio caracterizan a los agentes de aduanas: su profesionalización; representación de terceros; habitualidad de sus funciones, y actuación en el despacho aduanero de las mercaderías.

Desde diversos ángulos podemos analizar esta característica tipificadora de los agentes. En efecto, queremos significar que tratase de una persona natural que ejerce una profesión u oficio remunerado; que debe contar con un título o reconocimiento oficial que lo habilite para ejercer sus funciones; que como todo profesional debe estar colegiado o inscrito en una asociación de técnicos o profesionales; que para optar el título o patente y su colegiación, debe acreditar ante las autoridades que correspondan, contar con los conocimientos técnicos y la experiencia necesaria, la solvencia económica para ofrecer sus servicios a terceros, y finalmente, que de la función de agente de aduanas haga su profesión u oficio habitual.

Una de las características más tipificadoras del agente de aduanas es que siempre éste debe actuar en representación de terceros, por cuenta ajena, jamás por cuenta propia, ya que en esta calidad intervienen los dueños, destinatarios, remitentes o porteadores de las mercaderías y los consignatarios y/o consignantes, respecto de las mercaderías que por cuenta propia importen consignadas a su nombre o a su orden en los conocimientos de embarque, cartas de porte o guías aéreas, o remiten o consignan por cuenta propia.

Al hablar de la profesionalización del agente de aduanas, adelantamos que la función que éstos desempeñan ha de constituir su profesión u oficio habitual.

Quien ocasionalmente interviene por cuenta de terceros en el despacho aduanero de las mercaderías no se transforma por ese solo hecho en agen-

¹²⁶ Con la desregulación del comercio exterior, el agente aduanal debe transformar su papel tradicional por menos servicios de asesoría a las empresas.

te de aduanas, así como quien compra o vende ocasionalmente, a pesar de realizar un acto de comercio, no se transforma en comerciante.

Si bien es cierto hoy en día el campo de acción del agente de aduanas se ha ampliado en la medida en que los trámites del comercio exterior cada vez se presentan más complejos y enmarañados, no es menos cierto que como característica tipificadora de estos profesionales, resulta la que ellos siempre deberán intervenir, dentro de sus funciones, en el despacho aduanero de las mercaderías. El agente podrá asesorar, ser intermediario entre el importador y el fabricante o industrial extranjero, financiar la importación de su cliente, etcétera, pero sin perjuicio de esas funciones, tendrá que representar a su cliente en el despacho aduanero de las mercaderías.¹²⁷

III. NATURALEZA JURÍDICA DEL AGENTE DE ADUANAS

Las legislaciones aduaneras latinoamericanas poco nos ayudan para detectar la naturaleza jurídica del agente de aduanas. En efecto, si atendemos a la denominación que les es dada, nos encontramos con calificaciones tales como comisionista, mandatario, profesional, comerciante, auxiliar de la administración, intermediario entre la administración, el comercio y la industria, colaboradores del comercio, e incluso, para algunos efectos, funcionario público.¹²⁸

La doctrina tributario-aduanera, por su parte, se ha limitado al estudio del agente de aduanas como responsable del tributo aduanero, pudiendo adelantar que todos están contestes en calificarlo como responsable subsidiario del impuesto aduanero.

Por tanto, no podemos sino coincidir con don Antonio Márquez y Márquez, quien sobre el particular ha dicho:

Una de las figuras de máximo relieve en la gestión del gravamen aduanero, es la del agente de aduanas. Sin embargo, el estudio de esta institución aduanera, como ha sucedido con muchas otras, no ha sido objeto por parte de la doctrina de la consideración que su importancia requiere. La figura

¹²⁷ Entre las nuevas funciones hay que destacar la experiencia mexicana en la cual los agentes aduanales han creado empresas para administrar recintos fiscalizados al amparo del artículo 8 de la Ley Aduanera.

¹²⁸ Anabalón, Carlos, *Apuntes de clase, curso iberoamericano de legislación aduanera*, México-OEA, Dirección General de Aduanas, noviembre de 1993.

del agente de aduanas ha evolucionado en el tiempo y esta mutación socioeconómica se ha recogido en una serie de disposiciones de la más variada índole, mezcladas entre sí, que han creado confusión en el entendimiento de la objetividad que ha venido a regular.¹²⁹

IV. EL AGENTE DE ADUANAS COMO COLABORADOR DE LA ADMINISTRACIÓN

Sobre el particular, Antonio Márquez y Márquez¹³⁰ dice:

En derecho administrativo, dentro de la llamada actividad administrativa de coacción, y entre las prestaciones de hacer, figuran las prestaciones de actividad o servicio que suponen un hacer obligatorio a cargo del administrado. Se trata de cubrir, con ello, aquella parte de la teoría de los medios personales al servicio de la administración que, por uno u otro motivo, no puede o no debe resolverse mediante el sistema de funcionarios profesionales. Algunas de estas prestaciones a cargo de particulares suelen convertir a los obligados en órganos auxiliares de la administración por tiempo determinado, durante el cual la prestación se realiza con regularidad.

Conforme a lo anterior, Antonio Márquez encuadra la actividad de los agentes de aduanas entre los deberes profesionales de colaboración, los que define como aquellos que por razón de profesión u oficio se imponen en beneficio del interés público a determinados administrados.

Precisando más aún las actividades de los agentes, nos dice que ellas encajan dentro de las llamadas actividades privadas de interés público, ya que las necesidades públicas “[...] no se satisfacen sólo mediante la actividad de prestación a cargo de entidades administrativas, sino que también cumplen aquella finalidad las prestaciones imputables a la actividad privada”.

Agrega que:

[...] el interés público de estas actividades privadas se hace patente y el Estado termina por convertirlas en objeto de su atención, sometiéndolas a una reglamentación administrativa especial. A pesar de tal reglamentación, la actividad regulada continúa siendo privada, pero la persona o entidad que

¹²⁹ En México no hay estudios sistemáticos sobre la naturaleza jurídica del agente de aduanas.

¹³⁰ Márquez y Márquez, Antonio, *op. cit.*

la produce cae en un tipo de dependencia en relación con la administración que la acerca de hecho al estatuto de quienes gestionan auténticos servicios públicos.

En definitiva, la actividad del agente de aduanas está destinada al interés público, y esta implicación o afectación justifica, en principio, la intervención administrativa por vía reglamentaria. Pero al quedar dicha actividad sometida a la necesidad de una autorización administrativa previa, la administración suele aprovechar esta circunstancia para imponer al particular autorizado una serie de cargos y obligaciones positivas en cuanto a la forma del ejercicio de su actividad.

Este grado de intervencionismo administrativo se ha justificado en la doctrina mediante la idea del servicio público impropio o virtual. En este sentido, De Laubadire observa que, en ciertas condiciones, las autoridades administrativas, cuando son llamadas a autorizar a los particulares el ejercicio de ciertas actividades, pueden subordinar su autorización a obligaciones de servicio público, transformando así, en cierta medida, una actividad privada en servicio público. Son dos las condiciones que se exigen en tales casos: en primer lugar, es preciso que la actividad en cuestión esté sometida a un régimen de autorización previa; en segundo lugar, se exige que presente un carácter de interés general, es decir, que constituya un servicio público virtual.

Por su parte, Alvarado Fernández Suárez sobre la supuesta calidad del agente de aduanas como colaborador de la administración, nos dice:

Los colaboradores de la administración no son sino funcionarios de hecho, es decir, particulares que en circunstancias excepcionales y sin título alguno, asumen espontáneamente el desempeño de funciones públicas, o quien ejerciendo funciones públicas propias de un oficio o cargo público, le falta algún requisito fundamental para hacer de él un funcionario *de jure*.

Según el autor, la situación descrita no corresponde a la de los agentes de aduanas, pues para ellos

[...] no se cumplen los supuestos del funcionario de hecho, ni aun en aquellas concepciones más amplias que consideran como tal a la persona que sin haber sido regularmente nombrada para una función pública, ejerce de hecho ésta, realizando los actos de la misma o aquel que aunque no sea

legalmente funcionario está, sin embargo, en posesión y ejercicio de un cargo.

V. EL AGENTE DE ADUANAS COMO SUJETO PASIVO

El Modelo de Código Tributario para América Latina en su artículo 22 define al sujeto pasivo de la obligación tributaria como: “[...] la persona obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable”.

Los contribuyentes han sido definidos por el artículo 24, párrafo 1, como: “[...] las personas respecto de las cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria”.

Finalmente, los responsables han sido definidos por el artículo 27, como aquellas personas que “[...] sin tener el carácter de contribuyentes deben, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éstos”.

Berliri nos entrega el siguiente concepto de sujeto pasivo: “[...] esta categoría comprende no sólo a los deudores impositivos, sino también todos aquellos que están obligados a cualquier prestación frente al sujeto activo”.¹³¹

Por su parte, el profesor Dino Jarach sobre el contribuyente nos entrega el siguiente concepto: “[...] sería aquel obligado al pago del impuesto, que es a quien le resulte directamente atribuible el hecho imponible; paga su deuda propia, porque verificó el hecho imponible”.¹³²

El mismo autor, sobre el responsable, nos dice: “[...] no es deudor de deuda propia, puesto que a su respecto no se verifica el hecho imponible, aunque de alguna manera está vinculada por él”.

Con base en las conceptualizaciones de sujeto pasivo precedentemente expuestas, no nos cabe duda alguna que el agente de aduanas es sujeto pasivo de la obligación tributaria aduanera.

En efecto, si bien es cierto que el hecho imponible no se verifica a su respecto, está evidentemente vinculado muy estrechamente con él. Del cumplimiento de la serie de prestaciones tributarias a que se encuentra obligado el agente de aduanas sobresale aquella de presentar la declara-

¹³¹ Berliri, *op. cit.*

¹³² Jarach, Dino, *op. cit.*

ción arancelaria o pedimento, que, según hemos visto, la doctrina ha calificado como principio de una operación de autoliquidación o autoimposición, y en virtud de la cual se otorga a la administración aduanera los elementos necesarios para la cuantificación o liquidación de la deuda tributaria.

Evidentemente, su calidad de sujeto pasivo no lo es bajo el carácter de contribuyente, ya que a su respecto no se verificó el hecho imponible. Sobre este particular, Antonio Márquez y Márquez nos entrega la siguiente opinión de Lampreave:

si el sujeto pasivo de la obligación tributaria (se refiere al llamado contribuyente) es la persona que asume la posición deudora por verificar el hecho imponible, es evidente que el sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria aduanera de importación es el importador, es decir, la persona que, a su nombre y por su cuenta propia (nunca actúa así el agente de aduanas), introduce la mercancía extranjera en el territorio nacional aduanero para su integración en la economía nacional. En definitiva, es sujeto pasivo aquel que a su nombre y por su cuenta verifica el hecho imponible de la importación, es decir, el importador en sentido estricto.

Quedando establecido que el agente de aduanas no es contribuyente, nos resta sólo examinar la única otra calidad en que puede encontrarse sujeto a la relación jurídico-tributaria aduanera, es decir, como responsable.

Sobre esta calidad, transcribiremos a continuación algunas opiniones de Giannini, Berliri y Tesoro, que Antonio Márquez y Márquez cita en su obra ya individualizada.

Así, Giannini ha expresado:

[...] que además del sujeto pasivo del impuesto, la ley tributaria declara muchas veces obligada al pago de tributo, e incluso al cumplimiento de otros deberes fiscales a personas diversas, que puede llamarse responsable del impuesto, y los motivos que inducen al legislador a extender la obligación tributaria a personas que, por no encontrarse con el presupuesto del tributo en la relación preestablecida, no revisten la figura de sujetos pasivos del impuesto, son de carácter meramente fiscal y responden a la necesidad de hacer más fácil y más segura la recaudación del tributo.¹³³

¹³³ Giannini, *op. cit.*

Berliri, por su parte, ha dicho:

[...] todos los autores que se han detenido a estudiar los sujetos pasivos de la obligación tributaria han puesto de relieve que, al lado de aquel que debe el tributo sin posibilidad de resarcirse y del que lo debe en lugar de un tercero frente al que dispone de una acción de regreso (sustituto), existe una tercera figura del sujeto pasivo: aquel que debe el impuesto junto a (no en lugar de) otro, del que puede resarcirse.¹³⁴

Tesoro, finalmente, define la figura del responsable del impuesto como:

[...] el titular de una obligación tributaria en vía subsidiaria, a quien incumbe el deber del pago y soportar la ejecución en caso de incumplimiento del deudor o del contribuyente a consecuencia de su especial relación con dichas personas o con el objeto del tributo.¹³⁵

Antonio Márquez y Márquez nos entrega los grupos fundamentales que de supuestos de hecho de la responsabilidad tributaria ha señalado el profesor Sáinz de Bujanda, e incorpora en algunos de ellos la figura de agente de aduanas:

- Presupuestos que se refieren a la especial conexión de la actividad del responsable con el hecho imponible. (El agente interviene en la operación de despacho que se origina con motivo de la importación, hecho imponible del gravamen aduanero.)
- Presupuestos en virtud de los cuales el responsable asume una obligación tributaria junto al sujeto pasivo, en mérito a un vínculo representativo de este último (el agente de aduanas representante del consignatario);
- Presupuestos que se sitúan en la esfera de los ilícitos tributarios;
- Presupuestos que sin constituir por sí mismos ingredientes constitutivos de un ilícito fiscal o elementos que directamente coadyuven a la infracción tributaria, pueden dar ocasión a que el responsable, aun siendo enteramente ajeno al hecho en que la infracción cometida por el sujeto pasivo aparezca como tal (caso de incorrección o falseamiento de los datos de las declaraciones de adeudo o de valor, de las

¹³⁴ Berliri, *op. cit.*

¹³⁵ Tesoro, *op. cit.*

- facturas, documentos en cuya redacción no interviene el agente de aduanas, pero de lo que es responsable ante la aduana constituyan o no infracciones reglamentarias), y
- Presupuestos en los que el legislador decreta responsabilidad tributaria para estimular el cumplimiento de obligaciones legales de índole extrafiscal (infracciones especiales de las ordenanzas de las que también responde el agente).

VI. LA ASOCIACIÓN AMERICANA DE PROFESIONALES ADUANEROS (ASAPRA)

La Asociación Americana de Profesionales Aduaneros, ASAPRA, fue fundada en la ciudad de Viña del Mar, Chile, el 27 de noviembre de 1969, fecha en que se llevó a cabo la Primera Convención Latinoamericana de Agentes de Aduanas. Este evento se gestó en 1960, ocasión en la que la Cámara Aduanera de Chile contó con el apoyo del Centro de Despachantes de Aduana de Argentina y, posteriormente, en 1962, de la Asociación de Despachantes de Aduana del Uruguay para realizarlo. Las Cámaras Nacionales de Agentes Aduanales asistentes fueron: Argentina, Bolivia, Ecuador, México, Perú, Paraguay, Uruguay y Chile.

La Asociación Americana de Profesionales Aduaneros, ASAPRA, es una corporación civil internacional, con personalidad jurídica, sin propósitos de lucro, que agrupa a todos los agentes aduanales incorporados a ella a través de sus organizaciones nacionales.

Conforme con el estatuto (artículo 5) debe entenderse que son profesionales despachantes de aduana todas aquellas personas que desarrollan actividad profesional en el desaduanamiento de mercancías, reglada y reconocida por los gobiernos y aduanas nacionales, llámense agentes aduanales, despachadores de aduana, agentes afianzados de aduana, corredores de aduana, o de cualquiera otra manera similar.

Son miembros de ASAPRA, al 15 de septiembre de 1991, los siguientes: Centro de Despachantes de Aduanas de Argentina; Cámara Nacional de Despachantes Profesionales de Aduana de Bolivia; Sindicato dos Despachantes Aduaneiros de Santos, Brasil (representa a la Federación Nacional dos Despachantes Aduaneiros); Federación Nacional de Agentes de Aduana de Colombia; Cámara de Agentes de Aduana de Costa Rica; Cámara Aduanera de Chile; Asociación de Despachadores de Aduana de

Guayaquil, Ecuador (representa a la Asociación Nacional de Despachadores de Aduana del Ecuador); Asociación de Agentes Aduaneros Autorizados de El Salvador; Corporación de Agentes Aduaneros de Guatemala; Federación Nacional de Corredores de Aduana de Honduras; Confederación de Asociaciones de Agentes Aduanales de la República Mexicana; Cámara de Agentes Aduaneros, Almacenadores y Embarcadores de Nicaragua; Unión Nacional de Corredores de Aduana de Panamá; Centro de Despachantes de Aduana de Paraguay; Asociación de Agentes de Aduana del Perú; Asociación de Despachantes de Aduana del Uruguay, Asociación de Agentes de Aduana, Industriales y Comerciantes de Venezuela.

Los fines de la Asociación son los siguientes:

- Estudiar los problemas vinculados al ejercicio de la actividad profesional aduanera y proponer sus soluciones.
- Unificar la acción de las entidades profesionales de los países asociados para la solución de los problemas comunes, mediante la sugerencia de las medidas que considere adecuadas.
- Contribuir al perfeccionamiento técnico de los integrantes de las entidades asociadas.
- Mantener relaciones con instituciones afines, para el logro de las finalidades propuestas.
- Asumir la representación y defensa de las entidades asociadas ante situaciones que puedan afectar individual o colectivamente a sus intereses.
- Estimular, proteger y representar los intereses generales de sus asociados, con miras a prestigiar y enaltecer la función profesional, y lograr la permanencia de la misma mediante la superación técnica de aquéllos.
- Actuar en función de arbitraje y conciliación en las diferencias que surjan entre sus integrantes y mantener la cohesión de todos los países afiliados cooperando con ello a la unidad de sus miembros.
- Participar y/o colaborar con organismos internacionales, en el constante perfeccionamiento de los sistemas arancelarios y servicios aduaneros, portuarios y de transporte y demás servicios afines.
- Exaltar la práctica de los enunciados del código de ética profesional como medida de unidad y respeto mutuo.

- Velar por el mantenimiento del espíritu iberoamericanista de todos sus asociados, propugnando los principios de libertad y democracia que nos legaron nuestros antepasados, sin considerar credos políticos, religiosos y raciales.
- Alentar la libre empresa y apoyar a las organizaciones afiliadas en la defensa de los intereses comunes y el desarrollo de la actividad privada del profesional agente aduanal.
- Efectuar publicaciones técnicas de información general y de divulgación de las actividades de la asociación.
- Informar permanentemente a las entidades asociadas respecto de las actividades de la entidad.
- Realizar estudios de investigaciones sobre los problemas relacionados con la actividad aduanera en función de las necesidades zonales, con miras a agilizar el comercio internacional americano.
- En general, fomentar las iniciativas que tiendan al mejor cumplimiento de las finalidades de la asociación.

Autoridades de ASAPRA

a) Las asambleas generales, que es la más alta autoridad y está facultada para tomar cualquier resolución que considere beneficiosa para los intereses generales de la entidad, siempre que no contravenga expresamente disposiciones estatutarias.

Las mismas pueden ser ordinarias o extraordinarias, y están constituidas por los agentes de aduana miembros de las asociadas.

b) El consejo directivo, a cuyo cargo está el gobierno de la asociación, integrado por un representante de cada entidad miembro, que actúa con el título de consejero. Su presidente, que es a su vez de ASAPRA, dura dos años en el cargo, pudiendo ser reelecto.

c) La secretaría general, que es el organismo ejecutivo de la Asociación, cuyo titular es elegido, previa postulación por las asociadas, por la asamblea; dura cuatro años en sus funciones, pudiendo ser reelecto.

Conforme a los estatutos y a su reglamento de reuniones, el consejo directivo se reúne una vez al año; la asamblea general ordinaria, una vez; éstas se realizan dentro del contexto de sus congresos.

El país sede de la asociación es fijado por la asamblea general ordinaria conjuntamente con la elección del secretario general Sin perjuicio de

la sede, el consejo directivo puede establecer delegaciones en los países miembros que estime conveniente, cuyas representaciones pueden gestionar ante sus respectivos gobiernos el reconocimiento de la personalidad jurídica de la asociación.

VII. EL AGENTE ADUANAL EN EL DERECHO MEXICANO

Según el artículo 159 de la Ley Aduanera, el agente aduanal es la persona física autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante una patente, para promover por cuenta ajena el despacho de las mercancías, en los diferentes regímenes aduaneros previstos en esta ley.

Para obtener la patente de agente aduanal se requiere:

1) Ser mexicano por nacimiento en pleno ejercicio de sus derechos;

Esta fracción está basada en el artículo 32 constitucional, que decía: “[...] Será también necesaria la calidad de mexicano por nacimiento para desempeñar los cargos de capitán de puerto [...] así como todas las funciones de agente aduanal en la República.” En las reformas de 1997 a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el requisito de ser mexicano por nacimiento se suprime para el caso de los agentes aduanales, por lo que aunque siga en la Ley Aduanera se debe considerar que ya no es necesario haber nacido en territorio nacional para poder desempeñar todas las funciones de agente aduanal.

2) No haber sido condenado por sentencia ejecutoriada por delito intencional, ni haber sufrido la cancelación de su patente, en caso de haber sido agente aduanal;

3) Gozar de buena reputación personal;

4) No ser servidor público, excepto cargos de elección popular, ni militar en ejercicio activo;

5) No tener parentesco por consanguinidad o afinidad con el administrador de la aduana de adscripción de patente;

6) Tener título profesional o equivalente en los términos de la ley de la materia;

7) Tener experiencia en materia aduanera, mayor de tres años;

8) Exhibir constancia de su inscripción en el registro federal de contribuyentes;

9) Examen psicotécnico que practiquen las autoridades aduaneras.

Cubiertos los requisitos, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público otorgará la patente al interesado en un plazo no mayor de cuatro meses. La patente es personal e intransferible.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá expedir, a petición del interesado, patentes de agente aduanal que legitimen a su titular para promover únicamente el despacho de mercancías cuyas fracciones arancelarias se autoricen en forma expresa. Para obtener dicha patente se deberá cumplir con los requisitos a que se refiere este artículo.

El acuerdo por el que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público otorgue una patente, se publicará en el *Diario Oficial de la Federación* por una sola vez a costa del titular de la patente respectiva, quien previamente deberá cubrir los derechos que correspondan.

Los agentes aduanales deberán registrar su patente ante la aduana de adscripción a partir de su publicación en el *Diario Oficial de la Federación* (artículo 187 del Reglamento de la Ley Aduanera).

VIII. REQUISITOS PARA OPERAR

El artículo 160 de la propia Ley Aduanera señala los requisitos al respecto:

1) Haber efectuado el despacho por cuenta de un mínimo de cinco personas que realicen actividades empresariales, en el mes anterior al de que se trate.

El requisito será exigible en los primeros veinticuatro meses en que opere como agente aduanal.

2) Proporcionar a la autoridad aduanera en la forma y periodicidad que ésta determine, la información estadística de los pedimentos que formule, grabada en un medio magnético, así como realizar los actos que le correspondan conforme a la ley en el despacho de las mercancías empleando el sistema electrónico, a partir de que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público lo determine mediante reglas de carácter general y le asigne su número confidencial personal (artículo 38).

3) Residir y mantener su oficina principal en el lugar de su adscripción para la atención de los asuntos propios de su actividad, salvo en el caso del artículo 161, segundo párrafo de la Ley.

4) Manifestar a la autoridad aduanera el domicilio de su oficina principal.

El requisito anterior será en relación al lugar designado para oír y recibir notificaciones en la circunscripción de la aduana de su adscripción, y las que se realicen en ese lugar surtirán sus efectos en los términos legales; asimismo se debe dar aviso a las mismas autoridades del cambio de domicilio, aun en el caso de suspensión voluntaria de actividades. Igual obligación tendrá en el supuesto del segundo párrafo del artículo 161 de esta ley, por cada aduana en la que esté autorizado para operar.

Cuando el agente aduanal no haya dado el aviso por escrito del cambio de su domicilio, las autoridades aduanales podrán seguir practicando las notificaciones en el domicilio manifestado y éstas surtirán sus efectos en los términos legales (artículo 186 del Reglamento de la Ley Aduanera).

5) Ocuparse personal y habitualmente de las actividades propias de su función y no suspenderlas en caso alguno, excepto cuando lo autorice u ordene la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. El agente aduanal podrá solicitar se le autorice a suspender el ejercicio de sus funciones a través de solicitud por escrito en donde señale las causas y el plazo de suspensión. Podrá reanudar sus actividades en cualquier momento previo aviso correspondiente por escrito.

Asimismo, el agente aduanal deberá firmar en forma autógrafa como mínimo el 25% de los pedimentos presentados mensualmente durante once meses de cada año de calendario, utilizando además su clave confidencial de identidad. Esta obligación deberá cumplirla, tanto en la aduana de su adscripción, como en las distintas aduanas en que tenga autorización para actuar conforme lo establecido en el segundo párrafo del artículo 161 de la Ley.

6) Dar a conocer a la aduana en que actúe, los nombres de los empleados o dependientes autorizados para auxiliarlo en los trámites de todos los actos del despacho, así como los nombres de los apoderados que lo representen al promover y tramitar el despacho aduanero. El agente aduanal será ilimitadamente responsable por los actos de sus dependientes y apoderados.

Se entenderá que el agente aduanal es notificado personalmente cuando la notificación de los actos derivados del despacho aduanero se efectúen con cualquiera de los empleados, dependientes autorizados o apoderados a que se refiere el párrafo anterior.

Asimismo, deberá usar el gafete de identificación personal en los recintos fiscales en que actúe, obligación que también deben cumplir sus empleados o dependientes autorizados y sus representantes.

7) Realizar los actos que le correspondan conforme a la Ley en el despacho de las mercancías, empleando el sistema electrónico, a partir de que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público lo determine mediante reglas de carácter general y le asigne su número confidencial personal (artículo 38).

8) Contar con el equipo necesario para promover el despacho electrónico, conforme a las reglas que emita la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y utilizarlo en las actividades propias de su función (artículo 38).

9) Ocuparse, por lo menos, del 15% de las operaciones de importación y exportación con valor que no rebase al que, mediante reglas, determine la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Cuando los agentes aduanales tengan autorización para despachar en aduanas distintas a la de su adscripción, la obligación a que se refiere esta fracción será aplicable para cada una de las aduanas en las que operen.

La propia Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá cambiar la obligación a que se refiere el primer párrafo de esta fracción, autorizando, a petición de los agentes aduanales de un determinado lugar, que el servicio se proporcione en forma rotatoria o permanente para el total de las operaciones a que se refiere esta fracción por uno o varios agentes.

En los casos a que se refiere esta fracción, el agente tendrá derecho a una contraprestación de \$80.00 por cada operación.

10) Utilizar los candados oficiales en los vehículos y contenedores que transporten las mercancías cuyo despacho promueva, de conformidad con las reglas que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como evitar que los candados fiscales que adquiera de los importadores o fabricantes autorizados se utilicen en contenedores o vehículos que transporten mercancías cuyo despacho no hubiere promovido.

La inobservancia a lo dispuesto en las fracciones I, V, IX y X este artículo inhabilita al agente aduanal para operar hasta por un mes.

La inobservancia a lo dispuesto en las fracciones II, III, IV, VI, VII y VIII de este artículo inhabilita al agente aduanal para operar, hasta en tanto no se cumpla con el requisito correspondiente.

IX. ÁREA DE COMPETENCIA

El agente aduanal deberá actuar únicamente ante la aduana para la que se expidió la patente; sin embargo, podrá promover ante otras el despacho para el régimen de tránsito interno, cuando las mercancías vayan a ser o hayan sido sometidas a otro régimen aduanero en la aduana de su adscripción.

El agente aduanal podrá actuar en aduanas distintas a las de su adscripción, siempre que constituya una sociedad de las previstas en la fracción II del artículo 163 de la Ley y obtenga autorización de la autoridad aduanera.

Cubiertos los requisitos, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público deberá otorgar la autorización en un plazo no mayor de dos meses.

En los casos de supresión de alguna aduana, los agentes aduanales a ella adscritos elegirán la aduana de su nueva adscripción.

En cuanto a las obligaciones del agente aduanal, el artículo 162 de la multicitada Ley Aduanera expresa:

Son obligaciones del agente aduanal:

1) En los trámites o gestiones aduanales actuar siempre con su carácter de agente aduanal.

2) Realizar el descargo total o parcial en un medio magnético en los casos de las mercancías sujetas a regulaciones o restricciones no arancelarias cuyo cumplimiento se realice mediante dicho medio, en los términos que establezca la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, y anotar en el pedimento respectivo la firma electrónica que demuestre dicho descargo.

3) Rendir el dictamen técnico cuando se lo solicite la autoridad competente.

4) Cumplir el encargo que se le hubiere conferido, por lo que no podrá transferirlo ni endosar documentos que estén a su favor o a su nombre, sin la autorización expresa y por escrito de quien lo otorgó.

5) Abstenerse de retribuir de cualquier forma, directa o indirectamente a un agente aduanal suspendido en el ejercicio de sus funciones o a alguna persona moral en que éste sea socio o accionista o esté relacionado de cualquier otra forma, por la transferencia de clientes que le haga el agente aduanal suspendido; así como recibir pagos directa o indirectamente de

un agente suspendido en sus funciones o de una persona moral en la que éste sea socio o accionista o relacionado de cualquier otra forma, por realizar trámites relacionados con la importación o exportación de mercancías propiedad de personas distintas del agente aduanal suspendido o de la empresa moral aludida.

No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior en los casos de que ambos sean socios de una empresa dedicada a prestar servicios de comercio exterior, con anterioridad a la fecha en la que se estableció la obligación a que se refiere dicho párrafo.

6) Declarar, bajo protesta de decir verdad, el nombre y domicilio fiscal del destinatario o del remitente de las mercancías, la clave del registro federal de contribuyentes de aquéllos y el propio, la naturaleza y características de las mercancías y los demás datos relativos a la operación de comercio exterior en que intervenga, en las formas oficiales y documentos en que se requieran o, en su caso, en el sistema mecanizado.

7) Formar un archivo con la copia de cada uno de los pedimentos tramitados o dichos pedimentos en los medios magnéticos que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y con los siguientes documentos:

- a) copia de la factura comercial;
- b) el conocimiento de embarque o guía aérea revalidados, en su caso;
- c) los documentos que comprueben el cumplimiento de las obligaciones en materia de restricciones y de regulaciones no arancelarias;
- d) la comprobación de origen y de la procedencia de las mercancías cuando corresponda;
- e) la manifestación de valor a que se refiere el artículo 54, fracción II, de esta ley;
- f) el documento que garantice el valor declarado cuando éste sea inferior al precio estimado que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Los documentos antes señalados deberán conservarse durante cinco años en la oficina principal de la agencia a disposición de la autoridad aduanera. Dichos documentos podrán conservarse microfilmados, grabados en cualquier otro medio magnético que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

8) Presentar la garantía por cuenta de los importadores de la posible diferencia de contribuciones y sus accesorios, en los términos previstos en esta ley, a que pudiera dar lugar por declarar en el pedimento un valor inferior al precio estimado que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para mercancías que sean objeto de subvaluación.

9) Aceptar las visitas que ordenen las autoridades aduanales para comprobar que cumple sus obligaciones o para investigaciones determinadas.

10) Solicitar la autorización de las autoridades aduanales para poder suspender sus actividades, en los casos que prevea la ley.

El artículo 163 contempla los derechos del agente aduanal:

1) Ejercer la patente.

2) Constituir sociedades integradas por mexicanos para facilitar la prestación de sus servicios. La sociedad y sus socios, salvo los propios agentes aduanales, no adquirirán derecho alguno sobre la patente, ni disfrutarán de los que la ley confiere a estos últimos.

3) Solicitar el cambio de adscripción a aduana distinta, siempre que tenga dos años de ejercicio ininterrumpido y concluya el trámite de los despachos iniciados.

4) Designar hasta tres representantes cuando realice un máximo de trescientas operaciones al mes; si excede de este número podrá designar hasta cinco representantes.

El nombramiento de representantes por parte del agente aduanal para que lo representen en los trámites de despacho de mercancías deberán hacerse del conocimiento de la autoridad aduanera ante la que opere; las revocación de los nombramientos deberá cumplir las mismas formalidades (artículo 188 del Reglamento de la Ley Aduanera).

5) Cobrar los honorarios que pacte con su cliente por los servicios prestados, incluso en el caso a que se refiere el segundo párrafo de la fracción XIV del artículo 144.

6) Suspender voluntariamente sus actividades, previa autorización de las autoridades aduaneras.

Artículo 164. El agente aduanal será suspendido en el ejercicio de sus funciones hasta por noventa días, o por el plazo que resulte en los términos de las fracciones I, IV, V y VIII de este artículo, por las siguientes causas:

1) Estar sujeto a un procedimiento penal por haber participado en la comisión de delitos fiscales o de otro delito intencional que amerite pena corporal. La suspensión durará el tiempo que el agente aduanal esté privado de su libertad o sujeto al procedimiento penal.

2) Dejar de cumplir con el encargo que se le hubiere conferido, así como transferir o endosar documentos a su consignación, sin autorización escrita de su mandante, salvo en el caso de corresponsalías entre agentes aduanales.

3) Intervenir en algún despacho aduanero sin autorización de quien legítimamente pueda otorgarlo.

4) Estar sujeto a procedimiento de cancelación. La suspensión durará hasta que se dicte resolución,

5) Asumir los cargos a que se refiere el artículo 159, fracción IV, salvo que haya obtenido con anterioridad la autorización de suspensión de actividades. La suspensión será por el tiempo que subsista la causa que la motivó.

6) Declarar con inexactitud el pedimento, siempre que resulte lesionado el interés fiscal y no sean aplicables las causas de cancelación establecidas en la fracción II del artículo 165 de esta ley. No se suspenderá al agente aduanal por el primer error que cometa durante cada año de calendario, siempre que el error no exceda del monto y el porcentaje señalado en el inciso a) de la citada fracción II del artículo 165.

No procederá la suspensión a que se refiere esta fracción, cuando la omisión de contribuciones y cuotas compensatorias, en su caso, se deba a la inexacta clasificación arancelaria. Cuando la misma se deba a inexacta clasificación arancelaria por diferencia de criterios en la interpretación de las tarifas contenidas en las leyes de Impuestos Generales de Importación o Exportación, siempre que la descripción, naturaleza y demás características necesarias para la clasificación de las mercancías hayan sido correctamente manifestadas a la autoridad.

7) Tratándose de los regímenes aduaneros temporales, de depósito fiscal y de tránsito de mercancías, declarar la inexactitud de alguno de los datos a que se refiere el primer párrafo de la fracción II del artículo 165 de esta Ley, siempre que con los datos aportados, excluida la liquidación provisional a que se refieren los artículos 127, fracción II y 131, fracción II de esta ley, de haberse destinado la mercancía de que se trate al régimen de importación definitiva, la omisión no exceda de \$ 45,000.00.

8) Carecer por primera y segunda ocasión de bienes suficientes para cubrir créditos fiscales que hayan quedado firmes, y que para su cobro se haya seguido el procedimiento administrativo de ejecución. En este caso la suspensión será por el tiempo que subsiste la causa que la motivó.

En todo caso de suspensión, el afectado no podrá iniciar nuevas operaciones, sino solamente concluir las que tuviera ya iniciadas a la fecha en que le sea notificado el acuerdo respectivo.

Conviene señalar que con fecha 31 de diciembre de 1998 el *Diario Oficial de la Federación* contiene un decreto que reforma los artículos 160, 162, 163, 164, 165, 166, 168 y 169 que modifican requisitos y sanciones relacionados con las funciones del agente aduanal y del apoderado aduanal, figura esta propia del derecho tributario mexicano que permite a determinadas empresas designar un apoderado para actuar sólo ante una aduana que la propia autorización se designe.

X. LA CONFEDERACIÓN DE ASOCIACIONES DE AGENTES ADUANALES DE LA REPÚBLICA MEXICANA (CAAAREM)

Esta organización en los últimos años ha adquirido una gran relevancia y ha impulsado una permanente actualización de sus agremiados, auxiliando a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en tareas de implementación de las nuevas y radicales medidas que la modernización del país ha planteado.

ANEXOS

ANEXO I

LA CONVENCIÓN DE KYOTO

A. INTRODUCCIÓN

SIMPLIFICACIÓN Y ARMONIZACIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS ADUANEROS

ANTECEDENTES, BENEFICIOS Y PROCEDIMIENTO PARA LA ADHESIÓN¹³⁶

PREFACIO

La Convención de Kyoto es uno de los principales instrumentos del Consejo de Cooperación Aduanera. En el presente folleto se explican las ventajas de la adhesión a la Convención y la labor preparatoria que entraña el proceso de adhesión y ejecución de sus disposiciones. El folleto contiene toda la información básica necesaria para familiarizarle con las actividades del Consejo en el campo de la técnica aduanera. Se espera que el lector encuentre útil el folleto como ayuda docente para seminarios y cursos de capacitación aduanera.

La Secretaría del Consejo recibirá con beneplácito las propuestas destinadas a mejorar el folleto. Cuando se revise la presente edición se tomarán en cuenta todas las propuestas, especialmente las relativas a los beneficios resultantes de la adhesión de un país a la Convención.

¹³⁶ Consejo de Cooperación Aduanera, Rue de l'Industrie 26-38, B-1040, Bruselas, Bélgica.

Parte uno

INTRODUCCIÓN

I. PREOCUPACIÓN INTERNACIONAL CON RESPECTO
A LAS FORMALIDADES ADUANERAS

Se han hecho muchos intentos por simplificar y normalizar las formalidades aduaneras en el comercio internacional. Con frecuencia se ha mantenido que su compleja naturaleza y diversidad limitan el comercio legítimo aun hasta el grado de crear medidas de protección indirecta.

Las primeras propuestas sustanciales de simplificación fueron patrocinadas por congresos internacionales de comerciantes europeos y elevadas a la Cámara Internacional de Comercio para que las considerara la Liga de Naciones. La acción intergubernamental emprendida bajo los auspicios de la Liga resultó en la redacción de la Convención Internacional para la Simplificación de las Formalidades Aduaneras y de Otra Índole. Esa Convención, de fecha 3 de noviembre de 1923, fue el primer resultado concreto obtenido. El Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT, 1947) también contiene disposiciones que representan un progreso adicional en la misma dirección.

El establecimiento, en 1947, del Grupo de Estudio de la Unión Aduanera Europea impartió un nuevo ímpetu a esa labor. En una declaración conjunta hecha en París el 12 de septiembre de 1947, ciertos gobiernos representados en el Comité de Cooperación Económica Europea convinieron en considerar la posibilidad de establecer una o más Uniones Aduaneras Intraeuropeas fundamentadas en los principios del Acuerdo General de Ginebra sobre Aranceles Aduaneros y Comercio. Con tal finalidad, decidieron aceptar la hospitalidad que les ofrecieran los países del Benelux para el establecimiento, en Bruselas, de un Grupo de Estudio que examinase los problemas relacionados con el proyecto y los pasos necesarios para su puesta en práctica.

En 1948, el Grupo de Estudio estableció un Comité Económico y un Comité Aduanero, este último ayudado por una Oficina Permanente de Aranceles Aduaneros. Posteriormente, se decidió suspender las actividades del Comité Económico, cuya labor tendía a superponerse a la realiza-

da por la Organización de Cooperación Económica Europea (OCEE) a raíz de la creación de esta última organización.¹³⁷

El capítulo B contiene tres Anexos que tratan de la función básica de aduana, es decir, el despacho de las mercancías importadas para uso en el país. El Anexo B.1 abarca los distintos aspectos del procedimiento usual de despacho (el declarante y la declaración, el examen de las mercancías, el avalúo y pago de los derechos e impuestos de importación, la liberación de la mercancía), mientras que el Anexo B.2 trata de las mercancías exentas de derechos e impuestos de importación, recomendando dicho tratamiento en cierto número de casos estipulados en determinados instrumentos internacionales o abarcados por la legislación nacional de distintos países. Finalmente, el Anexo B.3 se ocupa de las mercancías devueltas al país de exportación bien debido a que su reimportación fue prevista en el momento de la exportación, por ejemplo, en el caso de las mercancías presentadas en exposiciones o ferias en el extranjero, o por razones que están fuera del control del exportador.

El capítulo C contiene sólo un Anexo, que trata de la exportación. Recomienda las formalidades más simples posibles y el cobro de cualesquiera derechos de exportación aplicables siguiendo los mismos procedimientos que con los derechos de importación.

El capítulo D contiene tres Anexos que versan sobre el origen de las mercancías. El primero, el Anexo D.1, establece las normas de origen sobre la base de dos criterios, a saber: el criterio de mercancías totalmente producidas en un determinado país y el criterio de la "transformación sustancial". Este último criterio puede expresarse mediante varios métodos, y de éstos el Anexo recomienda la norma que requiere un cambio de rubro arancelario en la Nomenclatura del Consejo de Cooperación Aduanera. El Anexo D.2 trata del comprobante documental de origen, destacando casos en que no debería exigirse dicho comprobante, o en los que debiera bastar una mera declaración de origen. El tercer Anexo de este capítulo, Anexo D.3, estipula medidas de asistencia administrativa mutua para el control de los comprobantes documentales de origen.

El capítulo E trata, por un lado, de los procedimientos en los que se suspende el pago de derechos e impuestos, tales como tránsito de aduana

¹³⁷ Esta organización ha sido sucedida por la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE).

(E.1), transbordo (E.2), almacenes de aduana (E.3) y admisión temporal sujeta a reexportación en el mismo Estado (E.5) y, por el otro, de la importación o exportación de mercancías para su elaboración. Los últimos Anexos describen las distintas posibilidades: reembolso de derechos (E.4), admisión temporal para elaboración interior (E.6) y la sustitución de mercancías libres de aranceles (E.7). El último anexo de este capítulo, el Anexo E.8, que trata de la exportación temporal para la elaboración exterior, considera el procedimiento de elaboración desde el punto de vista de un país que recibe las mercancías después de su fabricación, elaboración o reparación en el extranjero, y les otorga exención total o parcial de derechos e impuestos de importación.

El capítulo F contiene cierto número de Anexos relacionados con procedimientos aduaneros especiales, tales como, por ejemplo, zonas francas (F.1), que se definen como parte del territorio nacional donde ninguna de las mercancías introducidas está sujeta a derechos e impuestos y, por consiguiente, no han de pasar por el control aduanero ordinario. En el Anexo F.2 se describe el procedimiento para la elaboración de las mercancías para uso interno, procedimiento que se aplica en algunos países en los casos en que las mercancías estarían sujetas, en su estado original, a derechos e impuestos de importación más elevados que los aplicables después de la pretendida elaboración. El Anexo F.3 trata de las facilidades aduaneras aplicables a los viajeros, que pueden ser personas (de ordinario, turistas) que entran temporalmente en el territorio de un país en el que no residen normalmente, o personas que vuelven al país en el que residen normalmente. El Anexo F.4 se refiere a las formalidades aduaneras relacionadas con el tráfico postal, mientras que el Anexo F.5 contiene las normas relativas a formalidades aduaneras especiales aplicables a las consignaciones urgentes, con referencia especial al despacho rápido de las remesas de alivio para las víctimas de desastres naturales y catástrofes análogas. El anexo F.6 enumera y regula los casos en los que se han de reembolsar los derechos e impuestos aduaneros de importación, por ejemplo, debido a errores de avalúo, a que las mercancías tienen un valor inferior al declarado o a una clasificación arancelaria incorrecta. El Anexo F.7 contiene disposiciones relativas al transporte de mercancías a lo largo de la costa.

El capítulo G contiene dos Anexos, uno que versa sobre la información suministrada al público por las autoridades de aduana y el otro que trata

de la relación entre las autoridades de aduana y terceros, especialmente los agentes de aduana.

El capítulo H, último, también contiene dos Anexos, que tratan de las apelaciones en cuestiones de aduana y de los delitos aduaneros.

II. PRINCIPIOS FUNDAMENTALES

Es evidente que el resultado deseado, a saber: la aplicación universal de disposiciones aduaneras normalizadas, relativamente simples, no puede lograrse sin una participación activa de tantos países como sea posible. Varias características de la Convención ayudan a asegurar el logro de este objetivo.

La Convención de Kyoto, en virtud del artículo 11, está abierta a la adhesión de cualquier Estado, bien sea o no miembro del Consejo, y de las Uniones Aduaneras o Económicas.

En el momento de la adhesión a la Convención, un Estado ha de aceptar al menos un Anexo. Posteriormente, podrán aceptarse individualmente cada uno de los Anexos restantes. Para los fines de los derechos y obligaciones de una Parte Contratante, cada uno de los Anexos que ha aceptado, junto con el cuerpo de la Convención, constituye un instrumento legal único. El hecho de que los países puedan aceptar ciertos Anexos les permite limitar sus obligaciones, en cualquier momento, a aquellas secciones de su legislación que desean modernizar o hacer concordar con la práctica internacional. También permite a los países llamar la atención sobre el hecho de que los procedimientos normales están ya esencialmente de acuerdo con los Anexos pertinentes de la Convención.

Otra medida, que es sumamente importante para permitir la adhesión de los países a la Convención, figura en el artículo 5, en virtud de la cual las Partes Contratantes que todavía no estén en situación de aplicar una determinada disposición de un Anexo pueden introducir una reserva con respecto a la misma, indicando las diferencias entre las disposiciones de su legislación nacional y las de la norma o práctica recomendada en cuestión.

Cada Parte Contratante puede retirar o modificar sus reservas en cualquier momento y, en realidad, esto es lo que debería ocurrir normalmente, puesto que la Convención se basa en la hipótesis de que la legislación nacional de cualquier Parte Contratante que acepte un Anexo concuerda con

los principios contenidos en el mismo, y que las reservas denotan diferencias que se espera sean eliminadas lo antes posible. Por consiguiente, en virtud del artículo 5(2), una Parte Contratante se compromete a revisar cada tres años sus reservas con respecto a cualquier Anexo que haya aceptado y a informar al Consejo de los resultados de dicha revisión.

Al igual que todas las Convenciones del Consejo, la Convención de Kyoto prescribe sólo facilidades mínimas. Esto significa que no se impide a los países tratar las diversas cuestiones abarcadas por un Anexo de forma más liberal. Por el contrario, el artículo 2 estipula expresamente que las Partes Contratantes no sólo tienen derecho a otorgar facilidades mayores que las estipuladas en la Convención, sino que se les recomienda hacerlo en la mayor medida posible.

La administración y desarrollo futuro de la Convención se ha encomendado al propio Consejo.

Se han establecido dos procedimientos diferentes para enmendar la Convención: el primero es un procedimiento formal, obligatorio para la enmienda del cuerpo de la Convención y las definiciones contenidas en los Anexos. El segundo es un procedimiento más flexible que ha de utilizarse solamente para enmendar o actualizar las disposiciones de un Anexo distintas de sus definiciones. Véanse los artículos 15 y 16, respectivamente, y los comentarios sobre los mismos, donde se proporcionan pormenores de los dos procedimientos de enmienda.

Aunque el cuerpo de la Convención contiene disposiciones que son esenciales para su ejecución, los Anexos son los instrumentos reales de armonización, ya que contienen los principios que se pretende incorporar en la legislación nacional, en cumplimiento con los requisitos de la Convención. Por consiguiente, los países no pueden acceder al cuerpo de la Convención solamente, sino que se requiere que cada Parte Contratante, en virtud de lo dispuesto por el artículo 11, acepte al menos un Anexo.

III. FUENTES DE INFORMACIÓN

El cuerpo de la Convención se ha reproducido como Apéndice I al presente folleto. Los Anexos no se han reproducido, pero el Apéndice II contiene un resumen de cada uno de los 30 Anexos. La hoja intercalada en este folleto contiene detalles sobre las Partes Contratantes y los Anexos que han aceptado.

El cuerpo de la Convención y el texto completo de los Anexos pueden hallarse en cierto número de publicaciones del Consejo, pero la fuente más completa y fidedigna de referencia es el *Handbook or the Kyoto Convention* (Manual sobre la Convención de Kyoto) que contiene, además del texto de la Convención y los Anexos, comentarios convenidos por el Comité Técnico Permanente y una lista de Partes Contratantes a la Convención, junto con Anexos que han aceptado y las reservas que han notificado. Se puede obtener gratuitamente una publicación en rústica, que contiene el cuerpo de la Convención y el texto de los Anexos, solicitándola de la Secretaría del Consejo. La versión en rústica es especialmente apropiada para uso en seminarios, reuniones y cursos de capacitación.

Parte tres

BENEFICIOS DE LA CONVENCION DE KYOTO PARA LA FACILITACION DEL COMERCIO Y LA GESTION ADUANERA

I. FACILITACION DEL COMERCIO

Últimamente, la documentación y procedimientos comerciales han sido sometidos a una revisión sistemática al nivel tanto nacional como internacional con miras a simplificarlos en la mayor medida posible. La preocupación que ha impulsado esta labor es la de que esa documentación y procedimientos comerciales complejos actúan como barreras al comercio internacional en detrimento de las economías nacionales. Esta preocupación ha sido compartida por el Consejo de Cooperación Aduanera y, en realidad, es expresada en los preámbulos de la Convención del Consejo y la Convención de Kyoto. En las introducciones a distintos anexos también se indica claramente que, al preparar los Anexos, se tomaron en cuenta las consideraciones económicas y comerciales. Esto se aplica en particular, por ejemplo, a las introducciones a los Anexos relativos a liberación condicional (capítulo E) y las concernientes a los procedimientos especiales (capítulo F).

¿De qué forma es importante la Convención de Kyoto en la cooperación internacional para la facilitación del comercio?

Las disposiciones de los Anexos piden la simplificación de las formalidades aduaneras ya que se reconoce que las formalidades aduaneras no han de ser complejas para ser eficaces. También se reconoce que estas disposiciones prescriben una facilitación mínima, y que las Partes Contratantes pueden estipular facilidades más generosas. Por consiguiente, las partes de negociaciones comerciales bilaterales o regionales, o de negociaciones internas entre entidades comerciales por un lado, y las autoridades aduaneras u otras autoridades gubernamentales, por el otro, quizás deseen considerar las pautas proporcionadas por los Anexos como punto de partida para sus negociaciones.

Con frecuencia, la simplificación de los procedimientos aduaneros conduce a una reducción en el número de documentos requeridos por la aduana, reduciendo así aún más los gastos de importación y exportación.

La Convención de Kyoto surte el efecto de simplificar y armonizar la legislación aduanera y, por consiguiente, facilita el comercio. Cada país que acepte un Anexo se compromete a incorporar los principios contenidos en ese Anexo en su legislación aduanera.

Los 30 Anexos de la Convención abarcan los procedimientos aduaneros fundamentales existentes en los países miembros del Consejo. Mediante la Convención, se ha logrado una codificación de los procedimientos aduaneros y, en cierta medida, de la legislación de aduana. Esta codificación es beneficiosa para el comercio en muchos aspectos. En particular, la Convención y sus Anexos, junto con las reservas existentes, constituyen una fuente valiosa de información en relación con los procedimientos aduaneros actuales utilizados por los países miembros.

La Convención y sus Anexos contiene ciertas definiciones y conceptos que son cada vez más utilizados en la comunicación internacional de la información comercial y que paulatinamente son empleados en otros instrumentos internacionales. Cierta número de definiciones y conceptos contenidos en la Convención han sido adoptados, por ejemplo, para uso en el registro de estadísticas comerciales internacionales.¹³⁸

¹³⁸ Véase UNSO M.52 - International Trade Statistics, Concepts and Definitions. (Revisión 1981.)

II. GESTIÓN ADUANERA

Conviene no perder de vista que las formalidades y procedimientos más simples también son menos costosos para la aduana, ya que son más fáciles de administrar. Con muchas formalidades y procedimientos complicados, la delegación eficaz de la autoridad se hace más difícil, ya que generalmente hay problemas que requieren decisiones al nivel de oficina principal; entonces se hace necesario celebrar consultas frecuentes entre los funcionarios y las oficinas, ocasionando así un uso antieconómico de los recursos.

Cuando se han simplificado las formalidades, los procedimientos pueden ser aplicados más fácilmente por personal que todavía no está plenamente capacitado. Estos procedimientos también son fáciles de adaptar al empleo de técnicas mecanizadas o automatizadas.

Las administraciones de aduanas que deseen revisar su legislación hallarán una guía valiosa en los Anexos que prescriben los principios fundamentales que deberían incluirse en la legislación nacional. Los Anexos han sido adoptados por el Consejo, que consiste en países miembros desarrollados y en desarrollo de todas las regiones del mundo, y, por tanto, los principios allí contenidos son reconocidos internacionalmente como conceptos que establecen un equilibrio entre las necesidades de la aduana, el comercio y el público en general. Los comentarios sobre algunas de las disposiciones proporcionan una interpretación autorizada. Por tanto, el *Handbook on the Kyoto Convention* (Manual sobre la Convención de Kyoto) no sólo facilitará a los responsables de redactar la legislación aduanera su labor de redacción sino que, además, les permitirá dar contestación a cualesquiera preguntas relativas a los proyectos que hayan preparado.

Las administraciones que deseen incorporar los principios de los Anexos en su legislación aduanera también pueden pedir asistencia técnica a la Secretaría del Consejo o a los Miembros del Consejo que ya son Partes Contratantes de la Convención de Kyoto. La Secretaría puede proporcionar asistencia técnica en los casos siguientes (véase también "Asistencia Técnica", Apéndice III, Sección V):

- facilitación de información relativa a la interpretación de las disposiciones de los Anexos;

- examen de la legislación nacional con miras a determinar si está de acuerdo con lo dispuesto por los Anexos;
- redacción de reservas;
- otros casos que pudieran surgir de la aplicación de la Recomendación del Consejo de fecha 18 de junio de 1981 relativa a la cooperación técnica en cuestiones aduaneras, tales como la localización y contratación, en cooperación con los países miembros, de expertos que puedan asesorar a los gobiernos y las administraciones con respecto a las repercusiones de la adhesión a la Convención y las medidas necesarias para su puesta en práctica.

III. RAZONES PARA LA ADHESIÓN DE UN ESTADO A LA CONVENCION DE KYOTO

En los párrafos que anteceden se explica el papel de la Convención en la facilitación del comercio y la gestión aduanera. Un Estado no ha de hacerse necesariamente Parte Contratante de la Convención para aplicar sus disposiciones. Sin embargo, hay cierto número de consideraciones que pueden impulsar a un Estado a convertirse en Parte Contratante.

No hay duda de que, como instrumento internacional, la Convención de Kyoto tiene una gran pertinencia para la cooperación de los Estados en el comercio e intercambio internacional. El hecho de ser una Parte Contratante entraña un compromiso por parte de un Estado a obligarse y observar los requisitos dispuestos por los Anexos que ha aceptado, y demuestra la importancia y seriedad que un Estado acuerda a la facilitación del comercio internacional.

La convención establece derechos y obligaciones entre las Partes Contratantes que han aceptado los mismos Anexos. Un Estado que haya accedido a la Convención puede esperar que otras Partes Contratantes acuerden a sus exportaciones el tratamiento estipulado en aquellos Anexos que las Partes han aceptado. Los países que han aceptado la Convención y ciertos de sus Anexos se comprometen a no discriminar entre los países que han aceptado los mismos Anexos y los que, hasta la fecha, no lo han hecho.

La adhesión a la Convención también proporciona una base legal para revisar o enmendar la legislación aduanera de una Parte Contratante. Este hecho es especialmente importante en los países en que la enmienda de la legislación da lugar con frecuencia a cuestiones políticas.

Ni qué decir tiene que los motivos para la adhesión a la Convención a la aceptación de ciertos Anexos también dependerán de consideraciones nacionales especiales. Los países que formen una agrupación económica o que tengan un acuerdo comercial pueden decidir unirse conjuntamente a la Convención y aceptar los Anexos que tengan un interés especial para ellos. Los Anexos aceptados pudieran constituir, además, una base legal objetiva para los derechos y obligaciones que surjan entre esos países, incluso en los casos en los que no se ha establecido dentro de esas agrupaciones una legislación aduanera común.

Análogamente, un país que desee atraer el comercio en tránsito o depósito puede adoptar la Convención y aceptar los Anexos pertinentes no sólo para divulgar sus intereses sino también para promover una empresa internacional que proporcionará las facilidades fundamentales que se estipulan en esos Anexos.

El hecho de ser una Parte Contratante de la Convención da a un Estado ciertos derechos en lo que respecta a la administración de la Convención. A las Partes Contratantes se les informa de las propuestas de enmienda de la Convención; tienen derecho a participar en cualesquiera decisiones destinadas a enmendar la Convención y a ser parte de la enmienda. Además, se requiere su consenso para la terminación de la Convención.

La puesta en práctica de la Convención de Kyoto no sólo es un ideal que conviene alcanzar sino, además, una medida que proporcionará grandes ventajas prácticas. El hecho de que una nueva Parte Contratante otorgue las disposiciones de un determinado Anexo aceptado también facilita el comercio de los países miembros que ya son Partes Contratantes de la Convención. Esta facilitación consta de dos aspectos:

1) debido al efecto de la armonización, la existencia de procedimientos de importación análogos en un gran número de países de destino facilitará la labor de los exportadores de mercancías, y

2) en la mayoría de los casos, se simplificará más el sistema aduanero en su conjunto e incluirá un número de medidas de facilitación mayor que hasta la fecha.

Una razón adicional para acceder a la Convención de Kyoto guarda relación con los Estados que ya son miembros del Consejo. Como Partes Contratantes a la Convención por la que se establece el Consejo, esos Estados, utilizando las palabras del preámbulo de dicha Convención, esta-

ban “convencidos que redundará en interés del comercio internacional promover la cooperación entre los gobiernos en estas cuestiones (aduaneras), cuenta habida de los factores económicos y técnicos que entran en juego”. Por tanto, un miembro del Consejo que haya adoptado las miras de la Convención del Consejo puede desear convertirse en Parte Contratante de la Convención de Kyoto para demostrar su firme creencia en dichas miras.

Cabe advertir que las miras meritorias de la Convención de Kyoto sólo pueden alcanzarse si la Convención es objeto de una aceptación mundial. De los párrafos que anteceden se desprende claramente que las partes del comercio internacional, a los niveles tanto nacional como internacional, salen beneficiadas de la aplicación mundial de las disposiciones de la Convención y sus Anexos. Por tanto, deberían participar cada vez más en los esfuerzos tendentes a promover la aceptación mundial de la Convención. En conclusión, los beneficios principales que obtiene un Estado, su administración de aduanas y su comunidad comercial pueden resumirse de la manera siguiente:

Beneficios para la economía en su conjunto

- La simplificación y armonización de los procedimientos aduaneros es un elemento especialmente útil en todo programa concebido para promover y fomentar el comercio internacional.
- Se simplifican los procedimientos de importación, exportación y tránsito que entran en juego en dicho comercio.
- Se facilita el transporte de pasajeros y mercancías entre los países.

Beneficios para las administraciones de aduana

- Puesto que la Convención es una guía integral para los principales procedimientos de aduana actualmente aplicados o recomendados para aplicación en el mundo, es una fuente valiosa de asistencia para las administraciones encargadas de revisar o modernizar la legislación aduanera nacional. A este respecto, los países pueden incorporar las disposiciones de la Convención en su legislación nacional y pueden identificar rápidamente cualquier procedimiento que haya perdido actualidad.

- Aunque un país puede hallar, desde el principio, que es conveniente hacer una reserva debido a una determinada legislación que ha perdido actualidad, la necesidad de comparar dichas reservas cada tres años con las disposiciones de la Convención constituye una forma regular de comprobar la legislación nacional y un estímulo para modernizarla.
- La Convención proporciona una base autorizada para armonizar los procedimientos aduaneros, y este hecho es especialmente valioso para los países que también son miembros de uniones aduaneras o económicas dentro de las cuales se pretende establecer un cuerpo único de legislación aduanera.

Beneficios para la comunidad comercial

- La Convención de Kyoto proporciona información integral a los comerciantes sobre los principales procedimientos de aduanas aplicables en todo el mundo.
- La Convención encarece y facilita la introducción de procedimientos y técnicas simplificados y armonizados y promueve medidas destinadas a facilitar el comercio internacional.
- Los exportadores se benefician cuando un determinado número de países aceptan los mismos Anexos y, por ende, aplican procedimientos de importación análogos.

Parte cuatro

PROCEDIMIENTOS PARA LA ADHESIÓN A LA CONVENCIÓN DE KYOTO

I. ADHESIÓN

Un país puede convertirse en Parte Contratante de la Convención adhiriéndose a la Convención y aceptando al menos un Anexo.

En esta parte del folleto se trata el proceso de adhesión y se examina minuciosamente la labor administrativa preparatoria que ha de realizarse en el país que desee adherirse a la Convención. Se comprende, natural-

mente, que la naturaleza y magnitud de la labor y las formalidades que entraña la adhesión a un instrumento internacional pueden diferir notablemente de un país a otro. Sin embargo, se espera que la descripción muy general y los ejemplos proporcionados en el presente folleto faciliten las tareas que haya de realizar el personal de aduana en cuestión.

II. PAPEL DEL SECRETARIO GENERAL DEL CONSEJO

Incumbe al Secretario General notificar a las partes especificadas la existencia de la Convención, su estado de aceptación y cualesquiera enmiendas a la misma.¹³⁹ Además de estas comunicaciones formales, de vez en cuando se envían a los países invitaciones a adherirse a la Convención y a aceptar tantos Anexos como sea posible.

De ordinario, el Secretario General transmite las notificaciones e invitaciones a través de cauces diplomáticos, por ejemplo, por conducto del Ministerio responsable de los asuntos exteriores. Además, el Secretario General recibe los instrumentos de adhesión y notifica a las Partes Contratantes de las adhesiones a la Convención y las aceptaciones de los Anexos.

III. LABOR PREPARATORIA EN EL PAÍS QUE SOLICITA LA ADHESIÓN

Consideraciones generales

En muchos países, es el departamento jurídico del gobierno o el Ministerio responsable de los asuntos exteriores quien se ocupa de los principios de la adhesión a los instrumentos internacionales. En lo que respecta a la adhesión a la Convención de Kyoto, la Administración de Aduana ha de participar especialmente en decidir qué Anexos deberían aceptarse, si deberían introducirse reservas en relación con ciertas disposiciones y si la legislación aduanera debería revisarse o enmendarse, y cómo hacerlo, para que concuerde con lo dispuesto por los Anexos que se van a aceptar, puesto que es la Aduana la que ejecuta la ley en cuestión y la que, por tanto, está en situación de asesorar sobre los aspectos prácticos y las repercusiones de los cambios en la legislación.

¹³⁹ Las notificaciones que deberá hacer el Secretario General figuran detalladamente en el comentario sobre el artículo 18 de la Convención.

Puesto que la Convención de Kyoto abarca procedimientos de Aduana, incluye aspectos que son de interés para cierto número de departamentos gubernamentales y, por supuesto, para muchos sectores de la economía. Por tanto, al considerar la adhesión a la Convención, han de consultarse todos los departamentos del gobierno que estén interesados en ciertos Anexos. En esta etapa, también debería consultarse, en principio, a la comunidad comercial.

Para mayor conveniencia administrativa y legislativa, se aconseja a los países que acepten tantos Anexos como sea posible en el momento de adherirse a la Convención. Esto no significa, empero, que haya de postergarse la adhesión hasta que el país pueda aceptar simultáneamente todos los Anexos que con el tiempo desea aceptar. En muchos países la labor legislativa importante consiste en obtener aprobación gubernamental para la adhesión a la Convención como tal. Una vez aprobada la adhesión, la aceptación subsiguiente de Anexos individuales es más fácil, y en algunos casos esta aceptación puede efectuarse mediante legislación secundaria o acción administrativa.

Es evidente que no se espera que un país acepte la totalidad de los treinta Anexos, ya que puede que no existan en ese país todos los procedimientos abarcados por los Anexos. Por ejemplo, muchos países quizás no deseen aceptar el Anexo E.7 relacionado con la sustitución de mercancías libre de aranceles ya que abarca un procedimiento que sólo existe en unos cuantos países.

Una vez adoptada la decisión de adherirse a la Convención de Kyoto, la etapa siguiente consiste en decidir qué Anexos deberían aceptarse, decisión que ha de tomar en cuenta cierto número de factores.

Por supuesto, deberían aceptarse, con las reservas de rigor, cualesquiera Anexos que tengan un interés especial para el país. Por ejemplo, un país que tenga una zona franca quizás encuentre útil aceptar el Anexo F.1 relacionado con las zonas francas. Sin embargo, otro país puede considerar que el Anexo E.1 relacionado con el tránsito aduanero es de la mayor importancia si dicho país desea atraer o promover el tránsito.

Entonces debería estudiarse la posibilidad de aceptar los Anexos cuyas disposiciones sean fundamentalmente compatibles con las disposiciones existentes en la legislación del país o en los que pueda enmendarse fácilmente la legislación nacional para tomar en cuenta las disposiciones de los Anexos. Sin embargo, pudiera no ser aconsejable aceptar un Anexo si

es necesario introducir reservas importantes con respecto a la mayoría de sus disposiciones.

En lo que atañe a la interpretación de la Convención y los Anexos en particular, se subraya nuevamente que siempre deberá hacerse referencia al *Handbook on the Kyoto Convention* (Manual sobre la Convención de Kyoto) especialmente, ya que contiene comentarios sobre muchas de las disposiciones de la Convención.

Examen detallado de los Anexos

En la introducción a cada Anexo se presenta una breve reseña del contenido del Anexo que debería servir de ayuda para comprender e interpretar las distintas disposiciones.

Las definiciones dan el significado exacto de los términos más importantes utilizados en el Anexo. Si los términos definidos no se han incorporado en la legislación nacional, deberá dárseles los mismos significados en dicha legislación que los que se les da en el Anexo. Cabe observar que no se permiten reservas con respecto a las definiciones.

Sin embargo, hay en los Anexos términos y expresiones que no están definidos y que pueden no concordar con la terminología utilizada en un determinado país. Algunos de estos términos y expresiones pueden encontrarse en el *Glosario de términos aduaneros internacionales* del Consejo. En lo que respecta a los términos y expresiones para los que no existen definiciones nacionales o internacionales, deberían entenderse con su significado normal en el uso ordinario.

La comparación de las disposiciones de un Anexo con las de la legislación nacional debería tener por finalidad determinar si los requisitos de un Anexo están ya abarcados por la legislación nacional. Esa comparación puede revelar alguna de las condiciones siguientes:

- a) la legislación nacional cumple todos los requisitos del Anexo;
- b) la legislación nacional cumple solamente algunos de los requisitos, pero los requisitos restantes se cumplen mediante instrucciones administrativas emitidas en virtud de esa legislación;
- c) algunos requisitos del Anexo no los cumplen la legislación nacional ni las instrucciones emitidas en virtud de ella, o

d) algunas disposiciones en la legislación nacional son incompatibles con los requisitos del Anexo.

En el caso de a) y b) *supra*, puede aceptarse el Anexo sin reservas o sin enmendar la legislación nacional. Sin embargo, cabe advertir que ciertas disposiciones de los Anexos requieren legislación nacional que especifique ciertas cuestiones. Por ejemplo, la Norma 27 del Anexo E.5, relativa a la admisión temporal estipula:

La legislación nacional especificará la fecha que se deberá tomar en cuenta para determinar el valor y la cantidad de mercancía declarada para uso interno y las tasas de impuestos de importación y derechos aduaneros que han de aplicárseles.

Debería enmendarse la legislación nacional si no dice nada al respecto, o si abarca este aspecto sólo en relación con la mercancía específicamente para uso interno (véase la Norma 47 del Anexo B.1 relativa al despacho aduanero para uso interno).

En los casos en que la legislación nacional no abarca de forma adecuada los requisitos del Anexo, como en el caso c) *supra*, ésta habrá de enmendarse para que refleje todos los requisitos del Anexo.

En el caso d) *supra*, en el que algunas de las disposiciones de la legislación nacional son incompatibles o incongruentes con los requisitos del Anexo, deberá decidirse si enmendar la ley o si introducir reservas con respecto a las disposiciones pertinentes del Anexo. Puede haber cierto número de razones para introducir reservas, pero cabe advertir que éstas han de revisarse cada tres años para determinar si pueden retirarse o modificarse. Para alcanzar el objetivo de la armonización y facilitación mundial, debiera darse preferencia, en la medida de lo posible, a enmendar la ley nacional.

Si algunas de las disposiciones contenidas en la legislación nacional existente son incompatibles con los requisitos de un Anexo que un país desea adoptar y si a la sazón no es posible enmendar la legislación nacional, las reservas con respecto a las normas o prácticas recomendadas afectadas habrán de presentarse en el momento de aceptar el Anexo. Si, con posterioridad a la aceptación de un Anexo, los cambios en la legislación nacional incluyen la introducción de disposiciones que son incompatibles

tibles con la legislación del Anexo, las reservas resultantes de dichos cambios habrán de notificarse al Consejo.

IV. PREPARACIÓN DE INFORMES O MEMORANDOS

Tan pronto como se hayan adoptado todas las decisiones arriba mencionadas, la administración de aduana u otra entidad competente ha de preparar los informes o memorandos que requieran los distintos funcionarios pertinentes en las distintas etapas de obtención de la aprobación gubernamental para la adhesión a la Convención y para la aceptación de los distintos Anexos seleccionados.

Tomando como base los distintos informes o memorandos relativos a la adhesión a los que ha tenido acceso la Secretaría del Consejo, al parecer los puntos principales que han de incluirse son los siguientes:

a) una descripción¹⁴⁰ concisa del Consejo de Cooperación Aduanera, sus miembros y el hecho de si el país en cuestión es miembro, y en caso afirmativo, desde cuándo;

b) una referencia a otros instrumentos del Consejo que el país en cuestión haya aceptado;

c) una descripción concisa de la Convención de Kyoto y sus objetivos con respecto a la facilitación y armonización, junto con una referencia al hecho de que contiene 30 Anexos que abarcan todos los procedimientos aduaneros;

d) una referencia a aquellos países que ya son Partes Contratantes de la Convención de Kyoto;

e) una recomendación relativa a la adhesión y aceptación de Anexos específicos y cualquier reserva;

f) una indicación de las posibles repercusiones, por ejemplo, la aceptación no tiene repercusiones fiscales; sólo se necesitarán enmiendas de índole técnica en la legislación existente, etcétera;

g) una indicación de que todas las partes que puedan tener interés en la Convención de Kyoto y en la legislación existente han sido consultadas, y el hecho de si se prevé alguna objeción de dichas partes;

¹⁴⁰ Véase la página 12, *supra*, y la publicación del Consejo titulada "In Brief... The Customs Co-operation Council" (Breve reseña del Consejo de Cooperación Aduanera).

h) un resumen de los Anexos cuya aceptación se recomienda (los resúmenes contenidos en el Apéndice II de este folleto deberían ser útiles para esta finalidad y pueden citarse al pie de la letra. El texto completo de los Anexos en cuestión también debería acompañar al informe).

La hoja intercalada en este folleto contiene una relación de las Partes Contratantes de la Convención de Kyoto y los Anexos que han aceptado.¹⁴¹

Según la práctica de los distintos países, el informe final quizás tenga que ir acompañado de un proyecto de las enmiendas propuestas a la legislación nacional y el texto de las reservas que con el tiempo hayan de comunicarse al Secretario General del Consejo. En el informe final al nivel nacional, el texto de las reservas que se propongan debería incluir una explicación de las razones por las que se hacen determinadas reservas.

En lo que respecta a la redacción de las enmiendas a la legislación nacional, cabe recordar que la mayoría de las disposiciones no fueron formuladas como disposiciones ejecutivas. Estas disposiciones no están dirigidas al público ni a los funcionarios de aduana, sino a los gobiernos y las administraciones de aduana, y les exigen que otorguen al menos los derechos estipulados en ellas y no impongan obligaciones adicionales más allá de las estipuladas. Por consiguiente, las disposiciones no pueden trasplantarse, en su forma existente, a la legislación nacional. En los casos en que faltan en la legislación nacional algunos aspectos del procedimiento especificado por un Anexo, deberían redactarse disposiciones que abarquen esos aspectos.

V. REDACCIÓN DE LAS RESERVAS

El texto de las reservas requiere una atención especial. El artículo 5 de la Convención estipula que las reservas especifiquen las diferencias existentes entre las disposiciones de la legislación nacional y las de la norma o normas y práctica o prácticas recomendadas con respecto a las cuales se presentan las reservas. Debería hacerse referencia al comentario sobre el artículo 5 que detalla los requisitos de dicho artículo, especialmente en lo

¹⁴¹ Se recuerda a los países que tomen en cuenta cualesquiera enmiendas efectuadas con posterioridad a la publicación de la hoja intercalada en este folleto.

tocante a la notificación de las reservas como resultado de la existencia de distintas prohibiciones y restricciones.

Al redactar el texto de las reservas, es aconsejable, para mayor claridad, utilizar, en la medida de lo posible, el lenguaje de la norma o práctica recomendada con respecto a la cual se hacen las reservas. A título de ilustración, la Norma 20 del Anexo E.3, concerniente a los almacenes de aduana, estipula que “se permitirá la transferencia de propiedad de las mercancías almacenadas”. Con respecto a esta Norma, puede redactarse una reserva que rece así: “Sólo se permite la transferencia de propiedad de las mercancías almacenadas en el caso de mercancías almacenadas en almacenes públicos de Aduana”. Otro ejemplo guarda relación con la práctica recomendada 3 del Anexo D.2, concerniente al comprobante documental de origen. Esta práctica recomendada estipula los casos en que no debería exigirse tal comprobante. Si la legislación nacional exige aún comprobantes documentales en los casos especificados, en la reserva se deberían enumerar todos los casos en que se requieren aún tales comprobantes, y no mencionar meramente, en vez de ello, que no se cumple con esta práctica recomendada.

Si es necesario, la Secretaría puede ayudar a redactar las reservas (véase el párrafo 50 de este folleto).

VI. CONCLUSIÓN DEL PROCESO DE ADHESIÓN

Hay que tener presente que, puesto que el instrumento de adhesión y aceptación de la Convención y sus Anexos es un documento oficial, no debería contener explicaciones ni buscar aclaraciones del Secretario General; simplemente debería indicar por medio de un texto bien redactado los requisitos de la legislación nacional frente a la norma o práctica recomendada pertinente. Sin embargo, si se requiere aclaración, ésta puede solicitarse mediante correspondencia con la Secretaría del Consejo.

En el gráfico de movimiento de la página 70 se trata de delinear, de forma esquemática, las etapas posibles del proceso de adhesión. Por supuesto, el número, flujo y secuencia de las etapas afectadas diferirán de un país a otro. El cuadro se incluye para informar a las posibles administraciones de aduana que estén considerando la preparación de una recomendación a su gobierno para adhesión a la Convención acerca de las distintas etapas que pudieran tener lugar en el país en cuestión. Esta infor-

mación permitirá a la administración de aduanas familiarizarse con el marco en el que se lleva a cabo la labor preparatoria. También debería permitirle seguir el proceso de la labor preparatoria en sus distintas etapas y estimar la fecha en que es probable que el instrumento de adhesión sea depositado en la Secretaría General.

B. CONVENCIÓN INTERNACIONAL SOBRE LA SIMPLIFICACIÓN Y ARMONIZACIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS ADUANEROS

1. TEXTO Y COMENTARIO

Preámbulo

Las Partes Contratantes de la presente Convención, establecida bajo los auspicios del Consejo de Cooperación Aduanera.

Tomando nota de que las divergencias entre los procedimientos¹ aduaneros nacionales pueden dificultar el comercio internacional y otros intercambios internacionales.

Considerando que redundaría en interés de todos los países promover dicho comercio e intercambios y fomentar la cooperación internacional.

Considerando que la simplificación y armonización de sus procedimientos aduaneros pueden contribuir eficazmente al desarrollo del comercio internacional y otros intercambios internacionales.

Convencidas de que un instrumento internacional, en el que se propongan las disposiciones que los países pudieran comprometerse a aplicar tan pronto como puedan hacerlo, conduciría progresivamente a un alto grado de simplificación y armonización de los procedimientos aduaneros, que es una de las metas esenciales del Consejo de Cooperación Aduanera.

Han acordado lo siguiente:

COMENTARIO

1) Las expresiones “Customs procedures” y “régimen douaniers” utilizadas en los textos inglés y francés, respectivamente, no han de interpretarse en su sentido estrecho aplicado únicamente a las formalidades aduaneras o al procedimiento en su sentido más estricto. Estas expresiones abarcan todas las normas relativas al tratamiento aplicable a mercancías a

las que se asigna un destino aduanero específico. De conformidad con esta interpretación amplia, también puede considerarse que los Anexos dedicados a las disposiciones relativas a la aplicación de los procedimientos aduaneros caen dentro del mismo contexto de la Convención.

CAPÍTULO I

Definiciones

Artículo 1

Para los fines de esta Convención:

a) el término “el Consejo” significa la Organización creada por la Convención que establece el Consejo de Cooperación Aduanera, concertada en Bruselas el 15 de diciembre de 1950;

b) el término “Comité Técnico Permanente” significa el Comité Técnico Permanente del Consejo;

c) el término “ratificación” significa ratificación, aceptación o aprobación.

COMENTARIO

1) Las definiciones de los términos aduaneros que se necesitan para interpretar los distintos Anexos se han incluido en los propios Anexos.

2) La definición del término “ratificación” facilita la redacción de las disposiciones fiscales de la Convención ya que obvia la necesidad de repetir los términos ratificación, aceptación y aprobación en varios artículos. Ha de entenderse, empero, que siguen siendo aplicables las disposiciones jurídicas internas de cada uno de los Estados en relación con las condiciones que hayan de satisfacerse para que las autoridades nacionales competentes tomen una decisión sobre el instrumento internacional en el que se declare que el Estado está dispuesto a obligarse. La definición de ratificación permite a cada Estado seleccionar el procedimiento que prefiere para adoptar compromisos a un nivel internacional. Cabe advertir también que la definición proporcionada corresponde a las disposiciones del artículo 2(1)(b) de la Convención de Viena sobre el Derecho de Tratados del 23 de mayo de 1969.

CAPÍTULO II

Alcance de la Convención y estructura de los Anexos

Artículo 2

Cada Parte Contratante se compromete a promover la simplificación y armonización de los procedimientos aduaneros y, hacia tal fin, a amoldarse, conforme a lo dispuesto por esta Convención, a las normas y prácticas recomendadas en los Anexos a esta Convención. Sin embargo, nada impedirá que una Parte Contratante otorgue facilidades mayores que las allí estipuladas, y se recomienda que cada Parte Contratante otorgue esas facilidades mayores en la medida más amplia posible.

COMENTARIO

1) La Convención tiene por finalidad simplificar y armonizar los procedimientos aduaneros en general. Sobre la base de un inventario provisional del CTP, se ha confeccionado una lista de unos treinta procedimientos aduaneros diferentes, en el sentido amplio del término, tal como se emplean para los fines de esta Convención (véase el comentario que antecede sobre el término "Procedimientos aduaneros"). Los Anexos que tratan de estos procedimientos serán incorporados progresivamente a la Convención.

2) El artículo 2 establece el principio de que las Partes Contratantes se comprometan en general a seguir las Normas y Prácticas Recomendadas contenidas en los Anexos. Este compromiso no significa que en adelante las Partes Contratantes hayan de aplicar todas las disposiciones de los Anexos. En realidad, las Partes Contratantes tienen libertad para aceptar solamente un número limitado de Anexos. Además, también pueden optar por no aplicar todas las normas y prácticas recomendadas contenidas en un Anexo que han aceptado, siempre y cuando presenten las reservas pertinentes sobre las disposiciones en cuestión.

3) Las facilidades estipuladas en los Anexos son las facilidades mínimas que las Partes Contratantes se comprometen a otorgar.

Por tanto, las Partes Contratantes no podrán citar las disposiciones de la Convención como justificación para retirar o limitar facilidades otorgadas hasta aquí al amparo de sus leyes nacionales.

Además, los Estados siguen siendo totalmente libres para estipular en sus leyes nacionales los casos no abarcados expresamente por la Convención.

Artículo 3

Las disposiciones de esta Convención no impedirán la aplicación de prohibiciones o restricciones impuestas al amparo de la legislación nacional.

COMENTARIO

1) Ha de interpretarse que el término “legislación nacional”, utilizado por vez primera en el artículo 3 de la Convención, abarca todas las disposiciones de aplicación general instituidas bien por la rama legislativa o por la rama ejecutiva y vigentes al nivel nacional. El término ha de interpretarse de la misma forma cada vez que se utilice en otras disposiciones de la Convención.

2) Las Partes Contratantes tienen derecho a aplicar todas las prohibiciones y restricciones que se deriven de sus leyes nacionales, es decir, no sólo las que se basan en consideraciones de moralidad u orden público, seguridad pública, salubridad o salud públicas, o consideraciones veterinarias o fitopatológicas, o relacionadas con la protección de patentes, marcas de fábrica y derechos de autor, sino también las impuestas por razones económicas o de otra índole.

3) Sin embargo, puede recomendarse, en cualquier Anexo dado, que se eximan las prohibiciones o restricciones económicas. Cuando las Partes Contratantes se han comprometido a aplicar la cláusula de un Anexo en particular que estipula la no aplicación de las prohibiciones y restricciones económicas, no pueden utilizar el artículo 3 como justificación para aplicar dichas prohibiciones o restricciones (véase también el comentario 1) sobre el artículo 5, a continuación).

Artículo 4

Cada Anexo a esta Convención está constituido, en principio, por lo siguiente:

a) una introducción en la que se presentan, en forma resumida, las distintas cuestiones de que trata el Anexo;

b) las definiciones de los principales términos aduaneros utilizados en el Anexo;

c) las normas, que son aquellas disposiciones cuya aplicación general se reconoce como necesaria para el logro de la armonización y simplificación de los procedimientos aduaneros;

d) las prácticas recomendadas, que son aquellas disposiciones que se reconoce constituyen progreso hacia la armonización y simplificación de los procedimientos aduaneros, cuya aplicación más amplia posible se considera deseable;

e) las notas, que indican alguna de las posibles líneas de acción que han de seguirse al ampliar la norma o práctica recomendada en cuestión.

COMENTARIO

1) Por lo general, cada Anexo contendrá los elementos incluidos en el artículo 4, pero esto no es obligatorio. En los casos en que se considera preferible, pueden omitirse algunos de ellos —tales como las notas o incluso las prácticas recomendadas—. Además, es posible que puedan convertirse a normas todas las prácticas recomendadas de un determinado Anexo en fecha posterior (véase el punto 4), a continuación).

2) En la Introducción se proporciona una breve reseña de las razones económicas y administrativas en las que se basa la institución del procedimiento aduanero específico en cuestión, y se describe su alcance. No se pretende imponer obligaciones especiales a las Partes Contratantes a las que, por tanto, no se les exige que lo acepten o que presenten reservas con respecto a su contenido.

3) Las Partes Contratantes no pueden presentar reservas con respecto a las definiciones. Se considera que la aplicación uniforme de las definiciones. Se considera que la aplicación uniforme de las definiciones es esencial para lograr la armonización del procedimiento aduanero al que se refiere el Anexo.

4) Las normas y prácticas recomendadas tienen el mismo valor jurídico, ya que las obligaciones que se derivan de la aceptación de estas disposiciones por las Partes Contratantes son las mismas. Sin embargo, se consideró preferible adoptar designaciones diferentes para las dos clases de disposiciones que difieren principalmente en el grado en que puede esperarse que contribuyan a la armonización y simplificación de los procedimientos aduaneros.

Se reconoce que la aplicación de las normas es necesaria para alcanzar la armonización y simplificación del procedimiento aduanero afectado; la aplicación de las prácticas recomendadas, por el contrario, se considera como un medio deseable para progresar hacia esa finalidad.

Para dar una idea más clara de los respectivos alcances de las normas y las prácticas recomendadas, se han redactado de forma diferente: para aquéllas se ha utilizado el modo imperativo, mientras que para éstas se ha utilizado el modo condicional. A medida que pasan a aceptarse de forma general las prácticas recomendadas, será posible convertirlas paulatinamente a normas.

5) No se pretende que las notas especifiquen el alcance del compromiso de las Partes Contratantes. Tienen por finalidad únicamente ayudar a las Partes Contratantes mediante la descripción de algunas de las formas en que pueden aplicarse en la práctica las normas y prácticas recomendadas con las que guardan relación. No entrañan obligaciones específicas para las Partes Contratantes, que no están explícitamente obligadas a aceptarlas o a presentar reservas con respecto a ellas.

Artículo 5

1. Se estimará que toda Parte Contratante que acepta un Anexo acepta también todas las normas y prácticas recomendadas en el mismo a menos que, en el momento de aceptar el Anexo o en cualquier fecha posterior, notifique al Secretario General del Consejo de la norma o normas y práctica o prácticas recomendadas con respecto a los cuales presenta reservas, indicando las diferencias existentes entre las disposiciones de su legislación nacional y las de la norma o normas y práctica o prácticas recomendadas afectadas. Toda Parte Contratante que haya presentado reservas podrá retirarlas, total o parcialmente, en cualquier momento, mediante una notificación al Secretario General en lo que especificará la fecha en que surtirá efecto dicha retirada.

2. Cada Parte Contratante obligada por un Anexo examinará al menos una vez cada tres años, las normas y prácticas recomendadas en él contenidas con respecto a las cuales ha presentado reservas, las comparará con las disposiciones de su legislación nacional y notificará al Secretario General del Consejo los resultados de dicho examen.

COMENTARIO

1) Las Partes Contratantes no están obligadas a notificar reservas en los casos en que la no aplicación de la norma o práctica recomendada resulta de la existencia de prohibiciones o restricciones basadas en consideraciones de moralidad u orden público, seguridad pública, salubridad o salud pública, consideraciones veterinarias o fitopatológicas, o consideraciones relacionadas con la protección de patentes, marcas de fábrica o derechos de autor.

Por el contrario, si una Parte Contratante que ha aceptado un determinado Anexo se ve imposibilitada de aplicar una o más disposiciones del mismo por razón de la existencia de prohibiciones o restricciones distintas de las enumeradas *supra* (por ejemplo, económicas), está obligada a presentar reservas con respecto a dichas disposiciones. Sin embargo, no está obligada a proporcionar detalles de las mercancías sujetas a dichas prohibiciones y restricciones, ya que ello complicaría la administración de la Convención sin fin útil alguno.

2) La notificación de las diferencias entre las leyes nacionales de las Partes Contratantes y las disposiciones de los Anexos sirve dos fines. Persegue entre las Partes Contratantes la modificación de sus leyes nacionales y proporciona a la Secretaría los hechos necesarios para actualizar la información acerca de la aplicación práctica de los Anexos en los territorios de las Partes Contratantes.

CAPÍTULO III

Función del Consejo y del Comité Técnico Permanente

Artículo 6

1. De conformidad con lo dispuesto por esta Convención, el Consejo supervisará la administración y desarrollo de esta Convención. En particular, decidirá la incorporación de nuevos Anexos a la Convención.

2. Hacia tales fines, el Comité Técnico Permanente tendrá, con sujeción a la autoridad del Consejo y de conformidad con las instrucciones que éste transmita, las funciones siguientes:

a) preparar nuevos Anexos y proponer al Consejo su adopción con miras a su incorporación a la Convención;

b) presentar al Consejo propuestas para las enmiendas a esta Convención o sus Anexos que considere necesarias y, en particular, propuestas para enmiendas a los textos de las normas y prácticas recomendadas y para la conversión de las prácticas recomendadas en normas;

c) dar opiniones sobre cualesquiera cuestiones relacionadas con la aplicación de la Convención;

d) realizar las tareas que pida el Consejo en relación con las disposiciones de la Convención.

COMENTARIO

1) Si bien la administración y desarrollo de las otras Convenciones del Consejo se han reservado a las Partes Contratantes reunidas en la Presente Convención, este papel se ha asignado al Consejo. En vista de la naturaleza e importancia especiales de la Convención, se consideró deseable confiar su administración y desarrollo a un órgano técnico que poseyera la maquinaria administrativa necesaria para llevar a cabo esta labor con eficacia.

Sin embargo, para evitar poner en una situación desventajosa a las Partes Contratantes que no son Miembros del Consejo, se han incluido en la Convención disposiciones especiales para asociarlas a la labor futura del Consejo y el CTP en el desarrollo y administración de la Convención. Aunque estas Partes Contratantes no tienen derecho a voto en las reuniones del Consejo y el CTP, están habilitadas para presentar sus comentarios sobre cualquier enmienda propuesta a la Convención. Pueden incluso objetar a la adopción de enmiendas al cuerpo de la Convención o a las definiciones contenidas en los Anexos (véase más adelante: Procedimiento para enmendar la Convención y sus Anexos —artículos 15 y 16—).

Aunque la Convención no establece disposiciones para la participación en la preparación de Anexos nuevos de Partes Contratantes que no sean Miembros del Consejo, éstas serán invitadas, naturalmente, habida cuenta de su interés manifiesto en la convención, a todas las reuniones cuyos temarios incluyan la preparación de un Anexo nuevo.

2) El CTP, a petición de las Partes Contratantes o de las entidades internacionales interesadas, también podrá brindar opiniones con respecto a cualesquiera cuestiones relativas a la aplicación de la Convención. Si lo considera oportuno, el CTP podrá utilizar el procedimiento de aprobación

anticipada estipulado en la Decisión del Consejo No. 174 de junio de 1968. Este procedimiento es aplicable a los “proyectos elaborados por el CTP relacionados, por ejemplo, con opiniones concernientes a la interpretación y aplicación de Convenciones sobre cuestiones de técnica aduanera patrocinadas por el Consejo o tocantes a cuestiones de técnica aduanera contenidas en otras Convenciones”.

Artículo 7

Para los fines de votación en el Consejo y en el Comité Técnico Permanente, cada Anexo se considerará como una convención separada.

COMENTARIO

1) El hecho de que, para los fines de votación, cada Anexo haya de considerarse como una Convención separada significa que las disposiciones de la Convención del Consejo concerniente a derechos de voto de los Miembros se aplican a cada Anexo por separado.

Así pues, en virtud del presente artículo 7, junto con el artículo VIII de la Convención por la que se establece el Consejo, cada Miembro del Consejo tiene derecho a un voto al votar sobre proyectos de Anexos nuevos.

Cabe advertir que la inserción de un Anexo nuevo no ha de considerarse como una enmienda a la Convención. Por tanto, no se pueden adoptar disposiciones para tales inserciones, las cuales se estipulan en el párrafo 1 del artículo 6, en virtud del procedimiento de enmienda prescrito en el artículo 15 o 16.

El artículo VIII de la Convención por la que se establece el Consejo especifica además que un Miembro del Consejo no tendrá derecho a voto en ninguna cuestión relacionada con la interpretación, aplicación o enmienda de una Convención que no esté en vigor y que no se aplique a ese Miembro.

Esto significa que sólo los Miembros del Consejo que sean Partes Contratantes de la Convención tendrán derecho a votar sobre cuestiones relacionadas con la interpretación, aplicación o enmienda del cuerpo de la Convención. En lo que respecta a cuestiones concernientes a un Anexo que ya está en vigor, sólo los Miembros del Consejo que hayan aceptado ese Anexo tendrán derecho a votar. Para las Partes Contratantes que no son Miembros del Consejo, véase el comentario 2) sobre el artículo 15.

Finalmente, las condiciones que rigen la determinación del quórum y de la mayoría requerida para la adopción de los proyectos son las mismas que las prescritas en la Convención por la que se establece el Consejo y en las normas de procedimiento tanto del Consejo como del CTP.

CAPÍTULO IV

Disposiciones varias

Artículo 8

Para los fines de la presente Convención, se entenderá que todo Anexo o Anexos que obligue a una Parte Contratante forma una parte integral de la Convención, y en relación con esa Parte Contratante se entenderá que toda referencia a la Convención incluye una referencia a dicho Anexo o Anexos.

COMENTARIO

1) El cuerpo de la Convención y los Anexos aceptados por una determinada Parte Contratante será considerado por dicha Parte Contratante como constituyente de un solo instrumento jurídico.

Artículo 9

Las Partes Contratantes que formen una Unión Aduanera o Económica pueden indicar, mediante notificación al Secretario General del Consejo que, para la aplicación de un determinado Anexo a esta Convención, sus territorios han de ser considerados como un solo territorio. En cada caso en que, como resultado de dicha notificación, existan diferencias entre las disposiciones de ese Anexo y las de la legislación aplicable a los territorios de las Partes Contratantes, los Estados afectados introducirán una reserva a la norma o práctica recomendada en cuestión a tenor del artículo 5 de la Convención.

COMENTARIO

1) Esta notificación no podrá ser de índole general sino que habrá de guardar relación con Anexos específicos.

2) Se incluyó esta obligación a introducir reservas a fin de permitir a la Secretaría del Consejo informar a todas las Partes afectadas de la situación con respecto a la aplicación del Anexo en cuestión en el territorio de dichas Partes Contratantes.

Cabe advertir que, en virtud del párrafo 7 del artículo 11, los órganos competentes de las Uniones Aduaneras o Económicas podrán convertirse en Partes Contratantes de la Convención, pero sin derecho a voto.

CAPÍTULO V

Disposiciones finales

Artículo 10

1. Toda controversia entre dos o más Partes Contratantes con respecto a la interpretación o aplicación de la presente Convención será resuelta, en la medida de lo posible, por negociación entre ellas.

2. Toda controversia no resuelta por negociación será remitida por las Partes Contratantes en cuestión al Comité Técnico Permanente que considerará entonces la controversia y hará recomendaciones para su resolución.

3. Si el Comité Técnico Permanente no lograre resolver la controversia, remitirá la cuestión al Consejo que hará recomendaciones de conformidad con el artículo III(e) de la Convención por la que se establece el Consejo.

4. Las Partes Contratantes afectadas pueden acordar de antemano aceptar como obligatorias las recomendaciones del Comité Técnico Permanente o del Consejo.

COMENTARIO

1) Véase el extracto pertinente de la presente Convención en la Parte III de este folleto.

Artículo 11

1. Todo Estado Miembro del Consejo y cualquier Estado Miembro de las Naciones Unidas o sus órganos especializados podrá convertirse en Parte Contratante de esta Convención:

- a) firmándola sin reserva de ratificación,
- b) depositando un instrumento de ratificación después de firmarla sujeta a ratificación o
- c) adhiriéndose a ella.

2. Esta Convención estará abierta a la firma por los Estados mencionados en el párrafo 1 de este artículo en la sede del Consejo, en Bruselas, hasta el 30 de junio de 1974. Con posterioridad a esa fecha, estará abierta para su adhesión.

3. Todo Estado, no siendo Miembro de las organizaciones citadas en el párrafo 1 del presente artículo, al que el Secretario General del Consejo haya dirigido, a petición del Consejo, una invitación a tal efecto, podrá convertirse en Parte Contratante de esta Convención mediante la adhesión a la misma después de su entrada en vigor.

4. Cada Estado aludido en el párrafo 1 o 3 del presente artículo especificará en el momento de la firma, ratificación o adhesión de esta Convención, el Anexo o Anexos que acepta, siendo necesario aceptar al menos un Anexo. Con posterioridad puede notificar al Secretario General del Consejo que acepta uno o más Anexos adicionales.

5. Los instrumentos de ratificación o adhesión serán depositados con el Secretario General del Consejo.

6. El Secretario General del Consejo notificará a las Partes Contratantes de esta Convención, a los otros Estados signatarios, a los Estados Miembros del Consejo que no son Partes Contratantes de la Convención y al Secretario General de las Naciones Unidas, de todo Anexo nuevo que el Consejo decida incorporar a esta Convención. Las Partes Contratantes que acepten ese Anexo nuevo notificarán al Secretario General del Consejo su aceptación de conformidad con el párrafo 4 del presente artículo.

7. Las disposiciones del párrafo 1 de este artículo también se aplicarán a las Uniones Aduaneras Económicas aludidas en el artículo 9 de esta Convención en la medida en que las obligaciones emanadas de los instrumentos por los que se establecen dichas uniones aduaneras y económicas exijan a sus órganos competentes a concertar contratos en su propio nombre. Sin embargo, esos órganos no tendrán derecho a voto.

COMENTARIO

1) Se introdujo la obligación de aceptar al menos un Anexo ya que, debido a la estructura especial de la Convención el cuerpo de la Convención ha de aplicarse siempre juntamente con uno o más Anexos.

2) Se han adoptado disposiciones para que las uniones aduaneras o económicas se conviertan en Partes Contratantes de la Convención, ya que los Estados que establecen esas uniones pueden, en ciertas esferas, haber delegado parte de sus facultades a la unión y haber dejado de estar en situación de adoptar compromisos en nombre propio en tales esferas.

Artículo 12

1. La presente Convención entrará en vigor tres meses después de que cinco de los Estados aludidos en el párrafo 1 del artículo 11 de la misma hayan firmado la Convención sin reserva de ratificación y hayan depositado sus instrumentos de ratificación o adhesión.

2. Para cualquier Estado que firme la presente Convención sin reserva de ratificación, que la ratifique o que se adhiera a ella después de que cinco Estados la han firmado sin reserva de ratificación o han depositado sus instrumentos de ratificación o adhesión, esta Convención entrará en vigor tres meses después de que dicho Estado la haya firmado sin reserva de ratificación o hayan depositado su instrumento de ratificación o adhesión.

3. Cualquier Anexo a esta Convención entrará en vigor tres meses después de que las Partes Contratantes hayan aceptado ese Anexo.

4. Para cualquier Estado que acepte un Anexo después de que cinco Estados lo han aceptado, ese Anexo entrará en vigor tres meses después de que dicho Estado haya notificado su aceptación.

COMENTARIO

1) La Convención entró en vigor el 25 de septiembre de 1974.

Artículo 13

1. Cualquier Estado podrá declarar, en el momento de firmar esta Convención sin reserva de ratificación o de depositar su instrumento de ratificación o adhesión, o en cualquier fecha posterior, mediante notificación transmitida al Secretario General del Consejo, que esta Convención se

extenderá a todos o cualquiera de los territorios de cuyas relaciones internacionales es responsable. Esa notificación surtirá efecto tres meses después de la fecha de su recepción por el Secretario General del Consejo. Sin embargo, la Convención no se aplicará a los territorios citados en la notificación antes de que la Convención haya entrado en vigor para el Estado en cuestión.

2. Cualquier Estado que haya hecho una notificación a tenor del párrafo 1 del presente artículo por la que extiende esta Convención a cualquier territorio de cuyas relaciones internacionales es responsable podrá notificar al Secretario General del Consejo, de conformidad con el procedimiento establecido en el artículo 14 de la presente Convención, que el territorio en cuestión ha dejado de aplicar la Convención.

Artículo 14

1. La presente Convención tiene una duración ilimitada, pero cualquier Parte Contratante puede denunciarla en cualquier momento después de la fecha de su entrada en vigor a tenor del artículo 12 de la Convención.

2. La denuncia será notificada mediante un instrumento escrito, el cual será depositado con el Secretario General de Consejo.

3. La denuncia surtirá efecto seis meses después de la recepción del instrumento de denuncia por el Secretario General del Consejo.

4. Las disposiciones de los párrafos 2 y 3 del presente artículo también se aplicarán con respecto a los Anexos de la presente Convención, y cualquier Parte Contratante estará facultada, en cualquier momento después de la fecha de su entrada en vigor a tenor del artículo 12 de la Convención, a retirar su aceptación de uno o más Anexos. Se juzgará que cualquier Parte Contratante que retire su aceptación de todos los Anexos ha denunciado la Convención.

Artículo 15

1. El Consejo podrá recomendar enmiendas a la presente Convención. El Secretario General del Consejo invitará a cada una de las Partes Contratantes a participar en el debate de las propuestas de enmienda de esta Convención.

2. El texto de cualquier enmienda así recomendada será comunicado por el Secretario General del Consejo a todas las Partes Contratantes a

esta Convención, a los otros Estados signatarios y a los Estados Miembros del Consejo que no son Partes Contratantes de la presente Convención.

3. Dentro de un plazo de seis meses a partir de la fecha en que se haya comunicado la enmienda recomendada, cualquier Parte Contratante, o si la enmienda afecta a un Anexo en vigor, cualquier Parte Contratante obligada por ese Anexo, podrá informar al Secretario General del Consejo:

a) que tiene una objeción a la enmienda recomendada, o

b) que, aunque piensa aceptar la enmienda recomendada, todavía no se han cumplido en su país las condiciones necesarias para dicha aceptación.

4. Si una Parte Contratante envía al Secretario General del Consejo una comunicación, tal como se estipula en el párrafo 3(b) del presente artículo, podrá presentar, en tanto no haya notificado al Secretario General su aceptación de la enmienda recomendada, una objeción a esa enmienda dentro de un plazo de nueve meses a partir de la expiración del plazo de seis meses a que se aludió en el párrafo 3 de este artículo.

5. Si se expresa una objeción a la enmienda recomendada de conformidad con los términos del párrafo 3 o 4 del presente artículo, se juzgará que la enmienda no ha sido aceptada y no surtirá efecto.

6. Si no se han presentado objeciones a la enmienda recomendada conforme al párrafo 3 o 4 del presente artículo, se juzgará que la enmienda ha sido aceptada a partir de la fecha especificada a continuación:

a) si ninguna Parte Contratante ha enviado una comunicación de conformidad con el párrafo 3(b) del presente artículo, al expirar el plazo de seis meses mencionado en el párrafo 3;

b) si ninguna Parte Contratante ha enviado una comunicación de conformidad con el párrafo 3(b) del presente artículo, en la fecha más temprana de las dos fechas siguientes:

i) la fecha para la que todas las Partes Contratantes que enviaran tales comunicaciones han notificado al Secretario General del Consejo su aceptación de la enmienda recomendada, estipulándose que, si todas las aceptaciones fueron notificadas antes de la expiración del plazo de seis meses citado en el párrafo 3 del presente artículo, esa fecha será considerada como la fecha de expiración del citado plazo de seis meses;

ii) la fecha de expiración del plazo de nueve meses aludido en el párrafo 4 del presente artículo.

7. Toda enmienda que se juzgue aceptada entrará en vigor bien seis meses después de la fecha en que se juzgó aceptada o, si en la enmienda recomendada se especifica un plazo diferente, al expirar ese plazo después de la fecha en que se juzgó aceptada la enmienda.

8. El Secretario General del Consejo notificará a las Partes Contratantes de esta Convención y a otros Estados signatarios, a la mayor brevedad posible, cualquier objeción a la enmienda recomendada presentada de conformidad con el párrafo 3(a), y cualquier comunicación recibida de conformidad con el párrafo 3(b) del presente artículo. Con posterioridad informará a las Partes Contratantes y otros Estados signatarios sobre si la Parte o Partes Contratantes que han enviado esa comunicación suscitan alguna objeción a la enmienda recomendada o si la aceptan.

COMENTARIO

1) Aun cuando, para la enmienda de todas las disposiciones, puede seguirse el procedimiento estipulado en el artículo 15, independientemente de si se trata del cuerpo de la Convención o de los Anexos, el descrito en el artículo 16 sólo podrá utilizarse para enmendar los Anexos, salvo las definiciones.

Por tanto, para la enmienda de las disposiciones de los Anexos, el Consejo podrá adoptar cualquiera de estos procedimientos que parezca más apropiado.

2) Las Partes Contratantes no miembros tienen derecho a participar en las deliberaciones tanto del CTP como del Consejo en relación con enmiendas propuestas a la Convención y los Anexos. La participación por dichas Partes Contratantes significa que están facultadas para participar en los debates. Sin embargo, no significa el que tengan derecho a voto, derecho que, en virtud de la Convención por la que se establece el Consejo, se reserva a las Partes Contratantes que son miembros del Consejo. Conviene advertir que las Partes Contratantes no miembros también pueden participar en las deliberaciones relacionadas con proyectos de enmienda presentados conforme al procedimiento estipulado en el artículo 16.

3) Este segundo plazo se estipula para que un Estado que ha de hacer que su rama legislativa adopte una enmienda no se vea obligado a decla-

rar que tiene una objeción firme por la única razón de que no se ha concluido el proceso legislativo en el plazo de seis meses. Ello entrañaría el rechazo de la enmienda.

Artículo 16

1. Independientemente del proceso de enmienda expuesto en el artículo 15 de esta Convención, cualquier Anexo, excluyendo sus definiciones, podrá ser modificado por una decisión del Consejo. El Secretario General del Consejo invitará a cada una de las Partes Contratantes de esta Convención a participar en el debate de cualquier propuesta de enmienda de un Anexo. El texto de cualquier enmienda así decidida será comunicado por el Secretario General del Consejo a las Partes Contratantes de esta Convención, a los otros Estados signatarios y a los Estados Miembros del Consejo que no son Partes Contratantes de esta Convención.

2. Las enmiendas decididas en virtud del párrafo 1 del presente artículo entrarán en vigor seis meses después de su comunicación por el Secretario General del Consejo. Se juzgará que cada Parte Contratante obligada por un Anexo que constituya el tema de dichas enmiendas ha aceptado esas enmiendas, a menos que presente una reserva de conformidad con el procedimiento estipulado en el artículo 5 de la presente Convención.

COMENTARIO

1) El procedimiento estipulado en el artículo 16 puede ser considerado como un procedimiento simplificado, ya que habilita al Consejo a decidir la adopción de enmiendas sin que las Partes Contratantes tengan derecho a veto, tal como lo tienen de conformidad con el procedimiento especificado en el artículo 15. Por tanto, supuestamente, este procedimiento será preferido para la enmienda de las disposiciones de los Anexos (excluyendo las definiciones).

La aplicación del procedimiento simplificado del artículo 16 se ha limitado necesariamente a las disposiciones de los Anexos (excluidas las definiciones), puesto que es sólo con respecto a esas disposiciones que las Partes Contratantes pueden presentar reservas.

En lo tocante a las otras disposiciones de la Convención, con respecto a las cuales las Partes Contratantes no pueden presentar reservas, se consideró necesario dejar a las Partes Contratantes libertad para proponer en-

miendas cada vez que no estuvieran en situación de aplicarlas. El fin que se persigue con ello es evitar una situación en la que una Parte Contratante, incapaz de aplicar una enmienda a una de estas disposiciones y sin derecho a presentar una reserva con respecto a la disposición enmendada, se vería obligada bien a retirar su aceptación del Anexo en cuestión o a dar por terminada la Convención, según las circunstancias. Por esta razón, las disposiciones con respecto a las cuales no se permiten reservas (las disposiciones en el cuerpo de la Convención y las definiciones contenidas en los Anexos) sólo pueden enmendarse mediante el procedimiento del artículo 15, en virtud del cual cada Parte Contratante tiene derecho a veto sobre cualquier enmienda recomendada por el Consejo.

2) Cuando se aplique el procedimiento del artículo 16, el Consejo está facultado para decidir sobre las propuestas que haga el CTP para enmendar las disposiciones de los Anexos (excluyendo las definiciones). Por tanto, en tales casos, el Consejo no “recomienda” meramente las enmiendas a las Partes Contratantes (al contrario de lo que hace en el procedimiento del artículo 15).

Artículo 17

1. Se juzgará que cualquier Estado que ratifique esta Convención o se adhiera a ella ha aceptado todas las enmiendas a la misma que hayan entrado en vigor en la fecha de depósito de su instrumento de ratificación o adhesión.

2. Se juzgará que cualquier Estado que acepte un Anexo, a menos que presente reservas de conformidad con el artículo 5 de esta Convención, ha aceptado todas las enmiendas a ese Anexo que hayan entrado en vigor en la fecha en que notificó su aceptación al Secretario General del Consejo.

Artículo 18

El Secretario General del Consejo notificará a las Partes Contratantes de esta Convención, a otros Estados signatarios, a los Estados Miembros del Consejo que no son Partes Contratantes de esta Convención y al Secretario General de las Naciones Unidas:

a) las firmas, ratificaciones y adhesiones a tenor del artículo 11 de esta Convención;

b) la fecha de entrada en vigor de esta Convención y de cada uno de los Anexos de conformidad con el artículo 12;

c) notificaciones recibidas conforme a los artículos 9 y 13;

d) notificaciones y comunicaciones recibidas de conformidad con los artículos 5, 16 y 17;

e) denunciaci3nes de conformidad con el artículo 14;

f) cualquier enmienda que se considere ha sido aceptada conforme al artículo 15 y la fecha de su entrada en vigor;

g) cualquier enmienda a los Anexos adoptados por el Consejo de conformidad con el artículo 16 y la fecha de su entrada en vigor.

COMENTARIO

1) Las notificaciones que el Secretario General del Consejo hará a las Partes Contratantes, los otros Estados signatarios, los Estados Miembros del Consejo que no son Partes Contratantes y el Secretario General de las Naciones Unidas son las siguientes:

- firmas y ratificaciones de la Convención y adhesiones a la misma;
- aceptaciones de los Anexos por las Partes Contratantes;
- la fecha de entrada en vigor de la Convención y de cada uno de los Anexos;
- pormenores de la aplicaci3n de la Convención y sus Anexos que las Partes Contratantes est3n obligadas a comunicar;
- denunciaci3nes de la Convención;
- retiradas de aceptaciones de Anexos por las Partes Contratantes;
- cualquier Anexo nuevo que el Consejo decida incorporar a la Convención;
- cualquier enmienda que se juzgue no ha sido aceptada de conformidad con el artículo 15, con la fecha de su entrada en vigor;
- cualquier enmienda adoptada por el Consejo de conformidad con el artículo 16, con la fecha de su entrada en vigor.

La informaci3n siguiente tambi3n se notifica a las Partes Contratantes, a los otros Estados signatarios y a los Estados Miembros del Consejo que no son Partes Contratantes:

- el tenor de cualquier enmienda recomendada por el Consejo a tenor del artículo 15;

- objeciones presentadas por las Partes Contratantes a tenor de párrafo 3(a) del artículo 15 con respecto a cualquier enmienda recomendada por el Consejo y comunicaciones a tenor del párrafo 3(b) del artículo 15 en las que las Partes Contratantes anuncian que, aunque pretenden aceptar la enmienda recomendada, en sus países no se cumplen todavía las condiciones necesarias para dicha aceptación; el Secretario General del Consejo notifica posteriormente sobre si la Parte o Partes Contratantes que han presentado tales comunicaciones objetan a la enmienda recomendada o la aceptan.

Artículo 19

De conformidad con el artículo 102 de la Carta de las Naciones Unidas, la presente Convención será inscrita con la Secretaría de las Naciones Unidas a petición del Secretario General del Consejo.

En testimonio de lo cual, los que suscriben, debidamente facultados para ello, han firmado la presente Convención.

Hecha en Kyoto, hoy día 18 de mayo de 1973 en los idiomas inglés y francés, ambos textos igualmente auténticos, en un solo original que será depositado con el Secretario General del Consejo quien transmitirá copias certificadas a todos los Estados aludidos en el párrafo 1 del artículo 11 de esta Convención.

COMENTARIO

1) La Convención fue adoptada en el Cuadragésimo primer-Cuadragésimo segundo Periodos de Sesiones.

II. OBLIGACIONES DE LAS PARTES CONTRATANTES EN LO QUE RESPECTA A LAS NOTIFICACIONES

Distintas disposiciones de la Convención exigen que las Partes Contratantes comuniquen información específica al Secretario General del Consejo.

Para facilitar la tarea de las Partes Contratantes, damos a continuación una lista de las modificaciones requeridas:

1. Notificación de la aceptación de Anexos (párrafos 4 y 6 del artículo 11);

2. Notificación de la retirada de la aceptación de un Anexo (párrafo 4 del artículo 14);

3. Notificación de reservas con respecto a las Normas y Prácticas Recomendadas contenidas en un Anexo (párrafo 1 del artículo 5; artículo 9; párrafo 2 del artículo 16; párrafo 2 del artículo 17);

4. Notificación de la retirada de reservas con respecto a disposiciones contenidas en los Anexos (párrafo 1 del artículo 5);

5. Notificación de diferencias entre las disposiciones de la legislación nacional y las de las normas y prácticas recomendadas con respecto a las cuales se han presentado reservas (párrafos 1 y 2 del artículo 5).

6. Notificación por las Partes Contratantes que constituyen una unión económica aduanera las cuales deciden que sus territorios han de ser considerados como un solo territorio para los fines de un determinado Anexo (artículo 9);

7. Notificación con miras a ampliar la aplicación de la Convención a todos o cualquiera de los territorios de cuyas relaciones internacionales es responsable una Parte Contratante (artículo 13);

8. Notificación de objeciones a enmiendas recomendadas por el Consejo (párrafos 3 y 4 del artículo 15).

C. DESCRIPCIÓN RESUMIDA DE LOS ANEXOS A LA CONVENCIÓN DE KYOTO

LISTA DE ANEXOS

- A.1. Formalidades con anterioridad al depósito de la declaración de la mercancía
 - A.2. Almacenamiento temporal de las mercancías
 - A.3. Formalidades aplicables a los medios comerciales de transporte
 - A.4. Tratamiento aduanero de las provisiones
 - B.1. Despacho de mercancías para uso interno
 - B.2. Exoneración de derechos e impuestos de importación con respecto a las mercancías declaradas para uso interno
 - B.3. Reimportación en el mismo estado
 - C.1. Exportación directa
 - D.1. Normas de origen
 - D.2. Comprobante documental de origen
 - D.3. Control del comprobante documental de origen
 - E.1. Tránsito de aduana
 - E.2. Transbordo
 - E.3. Almacenes de aduana
 - E.4. Reembolso
 - E.5. Admisión temporal sujeta a reexportación en el mismo Estado
 - E.6. Admisión temporal para elaboración interior
 - E.7. Sustitución de mercancías libres de aranceles
 - E.8. Exportación temporal para elaboración exterior
 - F.1. Zonas francas
 - F.2. Elaboración de mercancías para uso interno
 - F.3. Facilidades de Aduana aplicables a los viajeros
 - F.4. Formalidades aduaneras con respecto al tráfico postal
 - F.5. Consignaciones urgentes

- F.6. Reembolso de los derechos e impuestos de importación
- F.7. Transporte de mercancías a lo largo de la costa
- G.1. Información suministrada por las autoridades de aduana
- G.2. Relación entre las autoridades de aduana y terceros
- H.1. Apelaciones en cuestiones aduaneras
- H.2. Delitos aduaneros

DESCRIPCIÓN

A. FORMALIDADES CON ANTERIORIDAD AL DEPÓSITO DE LA DECLARACIÓN DE LA MERCANCÍA

Anexo A.1 relativo a las formalidades aduaneras con anterioridad al depósito de la declaración de las mercancías

El presente Anexo trata de las formalidades aduaneras que habrán de cumplimentarse con respecto a mercancías importadas, desde el momento en que son introducidas en el territorio de aduana hasta el momento en que las mercancías son colocadas bajo un procedimiento aduanero. El caso de mercancías que ya están bajo un procedimiento aduanero cuando llegan, como, por ejemplo, el de tránsito internacional de aduana, se trata en otros Anexos.

Este Anexo se ocupa principalmente de las formalidades de aduana aplicables a las mercancías, en vez de los medios de transporte por los que éstas se envían. En el Anexo A.3 se detalla el tratamiento aduanero de los medios de transporte.

Anexo A.2 relativo al almacenamiento temporal de las mercancías

Durante el lapso transcurrido entre la llegada de las mercancías a un país y el depósito de la declaración de mercancías pertinente, las autoridades de aduana tienen que mantener control sobre las mercancías, y esto puede hacerse óptimamente almacenando las mercancías en zonas aprobadas. En este Anexo se estipula que dichas zonas, que se denominan almacenes temporales, pueden consistir en edificios o, meramente, en espacios cerrados o no cerrados.

El Anexo estipula un método simple de control de las mercancías que esperan despacho, y constituye un vínculo importante entre la llegada de

las mercancías y su despacho por la aduana después de haberse cumplimentado las formalidades necesarias.

El Anexo contiene disposiciones relacionadas, entre otras cosas, con el establecimiento y gestión de los almacenes temporales, operaciones autorizadas, duración del almacenamiento temporal y retirada de las mercancías del almacén temporal.

Anexo A.3 relativo a las formalidades de aduana aplicables a los medios comerciales de transporte

Este Anexo trata de los medios de transporte utilizados en el tráfico internacional para el transporte remunerado de personas o para el transporte industrial y comercial de mercancías, independientemente de si es o no remunerado. No trata de los medios de transporte para uso privado ni de los medios de transporte militares o gubernamentales no declarados a actividades comerciales.

En el Anexo se estipula la importación temporal, eximida condicionalmente del pago de derechos e impuestos de importación y exenta de prohibiciones y restricciones de importación, para los medios comerciales de transporte, para el equipo especial de carga, descarga, manipulación y protección de la mercancía y para las piezas y equipo que han de utilizarse como reemplazo. Además, hay disposiciones relativas a los lugares de llegada y salida del territorio de aduana, las oficinas de aduana designadas donde ha de efectuarse la declaración de los medios de transporte, las formalidades documentales, el control y formalidades de aduana a la salida de los medios comerciales de transporte del territorio de aduana.

Anexo A.4 relativo al tratamiento aduanero de las provisiones

En este Anexo se estipula la exención de derechos e impuestos de importación a las provisiones transportadas a bordo de buques, aviones o trenes (con exclusión de los medios privados de transporte) que llegan al territorio de aduana; estas provisiones pueden estar destinadas a los pasajeros o la tripulación, o ser requeridas por los propios medios de transporte. También se estipula la exención de derechos e impuestos de las provisiones que los buques y aviones llevan a bordo en el territorio de aduana para su uso durante un viaje proyectado al extranjero.

El Anexo también contiene disposiciones que tratan de las formalidades documentales relativas a las provisiones, la entrega de provisiones para los pasajeros y la tripulación en el territorio de aduana y, en vista del riesgo de posibles abusos, la adopción de medidas apropiadas de control aduanero a fin de evitar una manipulación no autorizada de estas provisiones.

B. DESPACHO DE MERCANCÍAS PARA USO INTERNO

Anexo B.1 relativo al despacho de mercancías para uso interno

Este Anexo trata de un procedimiento de aduana universalmente conocido. Por tanto, es de interés para todas las administraciones de aduana.

No sólo es el procedimiento más comúnmente aplicado a las importaciones sino que algunos de los principios en el que se basa también sirven de fundamento para otros procedimientos aduaneros.

Entre las numerosas disposiciones del Anexo relacionadas con el despacho aduanero de mercancías para uso interno, figuran las siguientes: oficinas de aduana competentes; el declarante; la declaración de mercancías; el examen de las mercancías; el avalúo y pago de los derechos e impuestos de importación; el despacho de las mercancías, y la destrucción o abandono de mercancías.

El esquema para la declaración de mercancías de uso interno reproducido en el Apéndice I al Anexo sigue el esquema que la Comisión Económica para Europa ha adoptado para los documentos comerciales. Las Partes Contratantes pueden utilizarlo para revisar sus formularios existentes y confeccionar formularios nuevos.

Anexo B.2 relativo a la exoneración de derechos e impuestos de importación con respecto a las mercancías declaradas para uso interno

Todas las disposiciones de aduana mencionan casos de exoneración de derechos e impuestos aplicables en circunstancias específicas y cuando se han cumplido ciertas condiciones. En algunos países, esta exoneración se estipula en el arancel aduanero, mientras que en otros puede estipularse en la legislación o disposiciones separadas. La exoneración a que se refieren estas disposiciones se otorga con frecuencia por razones filantrópicas o humanitarias o puede basarse en consideraciones de equidad. Como al-

ternativa, con ella puede pretenderse fomentar la educación, la ciencia y la cultura o promover relaciones internacionales armoniosas.

El Anexo menciona específicamente cierto número de formas de exoneración normalmente otorgadas en la mayoría de los países. Abarca, en particular, las exoneraciones aludidas en otros instrumentos internacionales; substancias terapéuticas humanas y reactivos de homoagrupación y clasificación de tejidos; artículos desmontables importados al cambiar de residencia; muebles y enseres domésticos para amueblar residencias secundarias; ajuares y regalos de boda; efectos personales y artículos docentes para las personas que asisten a establecimientos de enseñanza; efectos adquiridos por herencia; regalos personales; bienes enviados a organizaciones caritativas o filantrópicas; galardones; materiales para conservación, mantenimiento u ornamentación de cementerios militares; ataúdes, urnas funerarias y artículos funerarios ornamentales; documentos y artículos varios carentes de valor comercial; objetos religiosos; productos importados para pruebas; productos y materiales para la protección de las mercancías durante el transporte y piensos y otros alimentos para animales en el transcurso de su transporte.

El Anexo no da meramente ejemplos de distintas clases de exoneración sino que, para animar a los países a avanzar en la senda de la armonización, también formula cierto número de condiciones a las que puede estar sujeta la aplicación de una determinada fórmula de exoneración.

Anexo B.3 relativo a la reimportación en el mismo estado

El procedimiento de Aduana de que trata este Anexo se aplica a las mercancías que son reimportadas al país de exportación sin haber experimentado fabricación, elaboración o reparación en el extranjero. En muchos casos, la reimportación es previsible en la fecha de efectuarse la exportación, y entonces las mercancías podrán exportarse con notificación de su pretendido retorno. Sin embargo, en ciertos casos las mercancías son reimportadas debido a circunstancias que surgen después de su exportación.

Las mercancías importadas en el mismo estado entran libres de derechos e impuestos de importación y pueden acogerse al reembolso de cualesquiera derechos e impuestos de exportación pagados al efectuarse su exportación.

El procedimiento se aplica sujeto a la condición de que puede determinarse la identidad de las mercancías reimportadas. En lo que respecta a las mercancías exportadas con notificación de su pretendido retorno, en el momento de la exportación pueden adoptarse medidas de identificación para facilitar su reimportación subsiguiente.

C. DESPACHO DE LAS MERCANCÍAS EN EL MOMENTO DE LA EXPORTACIÓN

Anexo C.1 relativo a la exportación directa

Este Anexo trata del procedimiento de aduanas aplicable a las mercancías en circulación libre que salen del territorio de aduana y las cuales se pretende que permanezcan permanentemente fuera de dicho territorio. Sin embargo, no abarca las mercancías exportadas conforme al procedimiento de reintegro, a un procedimiento de elaboración o con reembolso de los derechos e impuestos de importación.

La exportación directa es un procedimiento universal de aduanas que, salvo en el caso en que se cargan derechos e impuestos de importación, entraña por lo general formalidades de aduana relativamente simples. En el Anexo se estipula una serie de facilidades que puedan ofrecerse al comercio internacional en el marco de este procedimiento.

D. ORIGEN DE LAS MERCANCÍAS

Anexo D.1 relativo a las normas de origen

Este Anexo contiene las normas para determinar el origen de las mercancías empleando los dos criterios básicos siguientes:

- el de mercancías “producidas totalmente” en un determinado país en el que sólo se toma en cuenta a un país al atribuir el origen; a este respecto, el Anexo contiene una lista de mercancías que, conforme a este criterio, pueden considerarse como totalmente producidas en un país dado;
- el de “transformación sustancial” en el que dos o más países han compartido la producción de las mercancías. Las partes importadas de los materiales han de haber experimentado una “transformación

sustancial” en el país de producción para poder considerar las mercancías hechas con ellos como originarias de ese país.

Hay varios métodos para expresar el concepto de “transformación sustancial”, cada uno de los cuales tiene sus ventajas y desventajas; éstos se exponen en la introducción al Anexo. En el Anexo se sugiere el uso del método que expresa el criterio de “transformación sustancial” mediante una norma que exige un cambio en el encabezamiento arancelario (quizás acompañado de listas de excepciones) y se recomienda utilizar el CCCN para esta aplicación.

Anexo D.2 relativo al comprobante documental de origen

Este Anexo tiene por finalidad limitar el uso del comprobante documental de origen especificando que éste se exija solamente en relación con la concesión de tratamiento preferencial o la aplicación de medidas económicas o de medidas relacionadas con la salud o el orden público.

El Anexo hace una distinción entre cuatro clases de casos: aquellos con respecto a los cuales no debería exigirse el comprobante documental de origen (por ejemplo, las mercancías transportadas en el equipaje de los viajeros, las mercancías a las que se ha otorgado admisión temporal o son transportadas en tránsito de aduana); aquellos en los que basta una simple declaración de origen por el exportador; aquellos en los que dicha declaración ha de ser certificada por una entidad debidamente facultada; y, últimamente, aquellos en los que ha de presentarse un certificado de origen.

El Anexo también contiene un formulario modelo para certificados de origen junto con notas y normas para su uso, y recomienda que, cuando se revisen los certificados de origen, éstos se hagan concordar con este modelo.

Anexo D.3 relativo al control del comprobante documental de origen

Este Anexo estipula que podrán hacerse peticiones de control de origen, sujetas a reciprocidad, cuando hay bases razonables para dudar de la autenticidad o precisión de los documentos presentados; en circunstancias especiales puede solicitarse control al azar. La información comunicada ha de tratarse como confidencial y ser utilizada únicamente para fines de aduana.

E. PROCEDIMIENTOS DE DESPACHO CONDICIONAL Y TRAMITACIÓN DEL TRÁFICO

Anexo E.1 relativo al tránsito de aduana

El anexo trata de todos los elementos fundamentales del tránsito de aduana tanto nacional como internacional, incluyendo la declaración de mercancías para tránsito aduanero, aduanas, seguridad, examen e identificación de las consignaciones, medidas adicionales de control tales como las prescritas para itinerarios y límites de tiempo y escolta de aduana, y sellos y marcas de identificación de aduana.

El Anexo también trata específicamente del tránsito internacional de aduana por medio de una recomendación general a los países para que consideren hacerse Partes Contratantes de las Convenciones ITI, TIR, y ATA, seguido de una serie de disposiciones que se consideran adecuadas para incorporarlas a los nuevos acuerdos de tránsito de aduana que pudieran tener que concluir los países que por el momento no estén en situación de adherirse a esas convenciones internacionales.

Anexo E.2 relativo al transbordo

Este Anexo trata del procedimiento de aduana aplicable a las mercancías que se importan a un país en un medio de transporte para transferirlas a otro medio de transporte en el que saldrán del país hacia su destino final, teniendo lugar la importación, transferencia y exportación de las mercancías dentro del área de una sola oficina de aduana.

El Anexo estipula que las operaciones de transbordo podrán realizarse sin pago de derechos e impuestos y siguiendo trámites muy simples para el control aduanero.

Anexo E.3 relativo a los almacenes de aduana

Este Anexo trata del procedimiento de aduana en virtud del cual las mercancías importadas pueden almacenarse bajo el control aduanero en un lugar designado (por ejemplo, un almacén de aduana) sin tener que pagar derechos e impuestos de importación.

El Anexo estipula las disposiciones para la aplicación detallada del procedimiento de almacenaje de aduana y abarca, entre otras cosas, el es-

tablecimiento y gestión de los propios almacenes, las clases de mercancías que pueden almacenarse y la admisión de esas mercancías en el almacén, operaciones autorizadas, la duración del almacenaje y la retirada de las mercancías del almacén.

Anexo E.4 relativo al reintegro

Este Anexo trata del procedimiento de reintegro que estipula, cuando se exportan mercancías, el reembolso total o parcial de los derechos e impuestos de importación cargados por las mercancías y los materiales contenidos en ellas o utilizados en su producción.

El Anexo abarca las dos formas siguientes de reintegro estipuladas en la legislación de muchos países:

1º en los casos en que las mercancías han experimentado elaboración, fabricación o reparación,

2º en los casos en que las mercancías son importadas y reexportadas en el mismo estado.

El Anexo contiene las disposiciones para la aplicación minuciosa del procedimiento de reintegro y trata, entre otras cosas, de las condiciones que habrán de cumplirse, la duración de permanencia de las mercancías en el territorio de aduana, la declaración sobre exportación y la reclamación de reintegro y el pago del reintegro.

Anexo E.5 relativo a la admisión temporal sujeta a reexportación en el mismo estado

Este Anexo trata del procedimiento de aduana conforme al cual las mercancías pueden ser importadas al territorio de aduana de forma temporal, exoneradas condicionalmente del pago de derechos e impuestos de importación.

Esas mercancías habrán de ser importadas para un fin específico, deberá contemplarse su reexportación dentro de un plazo determinado y no habrán de experimentar cambio alguno en el estado salvo la depreciación normal por el uso. En la mayoría de los casos, el procedimiento de admisión temporal, tal como figura en el Anexo, estipula una exoneración total de los derechos e impuestos de importación, pero en ciertos casos (cuan-

do, por ejemplo, las mercancías importadas han de ser utilizadas para fines de producción o proyectos de trabajo), la exoneración puede ser sólo parcial.

El Anexo describe primero las normas que habrán de seguirse al aplicar el procedimiento de admisión temporal (autorización previa, declaración, seguridad, examen, duración de permanencia, terminación de la admisión temporal por reexportación o mediante otros métodos aprobados, descarga de seguridad) y luego define su alcance dando una lista de las clases de casos a los que se aplica.

Anexo E.6 relativo a admisión temporal para elaboración interior

Este Anexo contiene el procedimiento conforme al cual se otorga la exoneración condicional de derechos e impuestos de importación con respecto a mercancías que han de ser reexportadas después de someterlas a una fabricación, elaboración o reparación determinadas. La concesión de esa admisión temporal puede hacerse sujeta a la condición de que las operaciones en cuestión sean beneficiosas para la economía nacional y no estén en conflicto con los intereses de los productores nacionales de mercancías idénticas o análogas a las importadas en régimen temporal.

De ordinario se exige que los productos exportados hayan sido obtenidos de las mercancías importadas, pero el Anexo también estipula el uso de mercancías equivalentes a las admitidas temporalmente para elaboración interior.

Anexo E.7 relativo a la sustitución de mercancías libre de aranceles

El procedimiento objeto de este Anexo es aplicable cuando determinadas mercancías en libre circulación han sido elaboradas hasta convertirlas en productos que se han exportado directamente, y estipula la exención de derechos e impuestos de importación con respecto a mercancías equivalentes a las elaboradas hasta convertirlas en los productos exportados.

La aplicación del procedimiento puede estar sujeta a la condición de que las autoridades competentes consideren que la importación de mercancías equivalentes a las incorporadas en los productos exportados es beneficiosa para la economía nacional.

Una ventaja importante del procedimiento de reemplazo libre de aranceles es el de que la solicitud de exención de derechos e impuestos de importación para importaciones futuras puede hacerse en el momento de efectuar la exportación de los productos elaborados, mientras que, con el régimen de admisión temporal para elaboración interna, la solicitud ha de hacerse en el momento de importar las materias primas para elaboración.

Anexo E.8 relativo a la exportación temporal para elaboración exterior

El procedimiento de aduana objeto de este Anexo permite la exportación temporal de mercancías en libre circulación en un territorio de aduana para la fabricación, elaboración o reparación en el extranjero y, luego, para su reimportación con exención total o parcial de los derechos e impuestos de importación. La aplicación de este procedimiento puede hacerse sujeta a las condiciones de que las autoridades competentes consideren que las operaciones contempladas no redundan en perjuicio de sus intereses nacionales.

De ordinario, la exención otorgada sobre la reimportación de mercancías elaboradas en el extranjero es parcial; sin embargo, puede ser total, en particular, cuando se han realizado reparaciones en el extranjero sin cargo alguno.

F. PROCEDIMIENTOS ESPECIALES DE ADUANA

Anexo F.1 relativo a zonas francas

Este Anexo trata del procedimiento de aduana aplicable a las mercancías introducidas a una parte del territorio de un Estado en el que por lo general se considera, en lo que respecta a los derechos e impuestos de importación, que están fuera del territorio de aduanas y que no están sujetas al control aduanero ordinario.

Esta parte del territorio se llama en el Anexo “zona franca”, aunque en algunos países también se conoce por los nombres de “puerto franco”, “almacén franco” o “zona de tránsito”.

El Anexo hace una diferencia entre las zonas francas comerciales y las industriales, estando autorizadas en estas últimas las operaciones de elaboración.

Cabe advertir que algunos países otorgan facilidades aduaneras comparables a las características de las zonas francas en el contexto de otros procedimientos aduaneros tales como almacenaje aduanero, reembolso, admisión temporal para elaboración interna y tránsito de aduana.

Anexo F.2 relativo a la elaboración de mercancías para uso interno

En este Anexo se estipula el procedimiento para la elaboración de mercancías destinadas a uso interno que permite, cuando redunde en interés económico nacional, la elaboración bajo el control aduanero de determinadas categorías de mercancías importadas de forma que los productos así obtenidos puedan declararse para uso interno al amparo de la clasificación arancelaria aplicable a dichos productos en su estado elaborado. Naturalmente, el procedimiento se aplicaría solamente en los casos en que las tasas de derechos e impuestos de importación aplicables a los productos obtenidos son más bajas que las aplicables a las mercancías importadas y, por esta razón, el alcance del Anexo es algo limitado.

Sin embargo, el procedimiento estipula una facilidad útil en el sentido de que puede ayudar a atraer operaciones comerciales a un país que de otra forma pudieran ser antieconómicas y ser transferidas a otro país. Por tanto, su aplicación pudiera producir beneficios especiales para países en los que existe a la vez una escasez de capital y un exceso de mano de obra.

Anexo F.3 relativo a las facilidades de aduana aplicables a los viajeros

En este Anexo se estipulan las facilidades mínimas de aduana aplicables a todos los viajeros, independientemente de si son no residentes o residentes que salen o regresan. Las únicas personas excluidas específicamente del Anexo son aquellas que transfieren su residencia de un país a otro.

El concepto de “viajero”, tal como se utiliza en el Anexo, tiene un alcance mucho más amplio que el concepto tradicional de “turista”, que se trata en cierto número de instrumentos internacionales relacionados con el viaje y el turismo. Por tanto, las disposiciones del Anexo se han hecho autónomas frente a estos instrumentos. Esta autonomía ha permitido la actualización de un determinado número de disposiciones tradicionales sobre turistas, especialmente las relacionadas con las limitaciones a las

concesiones a los turistas y las relativas a los artículos considerados como efectos personales.

También se tratan en el Anexo los siguientes temas importantes:

- el tratamiento de los medios de transporte de los viajeros para uso particular;
- la naturaleza excepcional de los registros personales y sus condiciones;
- los sistemas de amillaramiento a una tasa fija;
- la eliminación del requisito de proporcionar una relación de los viajeros o una lista de su equipaje no acompañado independientemente de la modalidad de transporte utilizada.

*Anexo F.4 relativo a las formalidades aduaneras
con respecto al tráfico postal*

Debido a la naturaleza especial del tráfico postal, las formalidades aduaneras en relación con los artículos transportados por correo son algo diferentes de las aplicadas a las mercancías transportadas por otros medios. Debido al gran número de artículos enviados por correo, se necesitan arreglos administrativos especiales para su tramitación si se desea evitar retrasos inaceptables. Esos arreglos son posibles debido a que los servicios postales los proporcionan, de ordinario, las autoridades públicas y las dos autoridades afectadas (aduana y correos) cooperan muy estrechamente entre sí.

En el Anexo se detallan las formalidades especiales de aduana aplicables al tráfico postal en la exportación, y se especifica que los artículos postales no estarán sujetos a dichas formalidades mientras que están en tránsito en el tráfico internacional. Las notas de las distintas disposiciones explican las responsabilidades y actividades de los servicios postales en lo que atañe al tratamiento aduanero de los artículos postales.

Anexo F.5 relativo a consignaciones urgentes

Este Anexo tiene por finalidad facilitar el despacho aduanero de mercancías que, debido a su naturaleza o a las circunstancias que rodean su

expedición, han de ser transportadas rápidamente de un país a otro y despachadas por la aduana con una demora mínima.

Naturalmente, estas mercancías están sujetas a los mismos controles y formalidades aduaneras que las consignaciones ordinarias de mercancías, pero en este Anexo se estipula que las expediciones que las autoridades de aduana consideran que se necesitan urgentemente sean despachadas con prioridad, sujetas a ciertas salvaguardas fiscales necesarias y a las prohibiciones y restricciones aplicables.

En particular, el Anexo contiene cierto número de disposiciones especiales relativas al despacho de las consignaciones de socorro enviadas como ayuda a personas afectadas por desastres naturales y catástrofes análogas.

Anexo F.6 relativo al reembolso de los derechos e impuestos de importación

Este Anexo se basa en el principio generalmente aceptado de que las personas afectadas deberían poder obtener un reembolso, total o parcial, según corresponda, cuando se han pagado en exceso derechos e impuestos de importación.

El Anexo da una relación de los casos en que el reembolso parece estar especialmente justificado y detalla las condiciones para el reembolso.

Anexo F.7 relativo al transporte de mercancías a lo largo de la costa

Este Anexo trata del procedimiento utilizado especialmente en los países marítimos para el control aduanero de las mercancías transportadas por buque de un lugar a otro en el territorio de aduana. De acuerdo con el procedimiento pueden transportarse tanto mercancías en circulación libre como mercancías importadas no declaradas, con excepción de mercancías importadas no declaradas que permanecen a bordo del buque en el que llegaron al territorio de aduana y son transportadas en el mismo como continuación del viaje del buque hacia el interior.

El anexo contiene disposiciones sobre los aspectos ordinarios de procedimiento tales como documentación, lugares y fechas en que pueden cargarse y descargarse las mercancías, seguridad y medidas de control. También trata de situaciones especiales que surgen a veces, tales como

cuando un buque hace escala en un puerto extranjero durante una travesía a lo largo de la costa, el desvío de un buque durante su travesía y la interrupción de una travesía a lo largo de la costa debido a accidente o fuerza mayor.

G. RELACIONES ENTRE PERSONAS DEDICADAS AL COMERCIO INTERNACIONAL Y LAS ADMINISTRACIONES DE ADUANA

Anexo G.1 relativo a la información suministrada por las autoridades de aduana

Este Anexo trata de todas las distintas clases de información proporcionadas por las autoridades de aduana. Su capítulo principal versa sobre información de una naturaleza específica, información concerniente a mercancías específicas o una operación en particular que la persona interesada desea llevar a cabo. Hay varias secciones diferentes relacionadas con los principios generales, derechos e impuestos, valoración aduanera y cuestiones de procedimiento.

Este capítulo también contiene una sección aparte dedicada al procedimiento especial utilizado en algunos países conforme al cual las personas pueden obtener información sobre clasificación arancelaria, el cual impone una obligación jurídica al servicio de aduana.

Anexo G.2 relativo a la relación entre las autoridades de aduana y terceros

Este Anexo está concebido primordialmente para tratar la relación que existe entre los agentes profesionales de despacho de aduana y la aduana, así como aquellos terceros que realizan funciones de agente de despacho de aduana como parte incidental de sus actividades comerciales principales. Además, el Anexo aborda la cuestión de otras partes no efectuadas en el despacho de las mercancías que intervienen en el movimiento y almacenamiento de mercancías que están bajo control aduanero.

Uno de los puntos fundamentales del Anexo es el relacionado con las personas afectadas que tendrán la opción de realizar operaciones con la aduana directamente o mediante designación de un tercero. Las disposi-

ciones del capítulo relacionadas específicamente con los agentes de despacho de aduana fueron redactadas cuenta habida del hecho de que la situación relativa a los agentes de despacho de aduana varía de un control estricto en algunos países a un escaso control directo en otros. Como resultado, el Anexo puede aplicarse a todos los países, independientemente del grado de control ejercido sobre los agentes en un determinado país.

H. CONTROVERSIAS Y DELITOS

Anexo H.1 relativo a apelaciones en cuestiones aduaneras

Este Anexo trata de la situación en la que una decisión u omisión de las autoridades de aduana no es aceptable para la persona directamente afectada por ella. Estipula que se dé a la persona afectada, cuando ésta la solicite, una explicación de las razones para la decisión u omisión o el derecho de apelación a una autoridad competente. Esa autoridad competente pueden ser las propias autoridades de aduana, una autoridad administrativa, uno o más árbitros, un tribunal especial y, al menos en última instancia, una autoridad judicial.

Este Anexo, al contrario de otros Anexos de la Convención de Kyoto, no se ocupa exclusivamente de los procedimientos o formalidades de aduana. Sin embargo, en lo que respecta a las apelaciones a las autoridades judiciales, sólo se han trazado principios generales amplios.

Anexo H.2 relativo a los delitos aduaneros

Este Anexo trata de las condiciones en las que las autoridades de aduana investigan y determinan la existencia de incumplimiento o intento de incumplimiento de las disposiciones estatutarias y regulatorias de cuya ejecución son responsables. También trata de la represión de los delitos aduaneros mediante la aplicación de las sanciones apropiadas, pero sólo en el grado en que esto cae bajo la competencia de las autoridades de aduana.

Ciertas disposiciones del Anexo instan a los administradores de aduana a imponer sólo pequeñas sanciones, en el caso de delitos de aduana que son considerados como menores. Cuando se produce un delito de aduana debido a un error inadvertido, a fuerza mayor o debido a otras circunstan-

cias fuera del control de la persona en cuestión, el Anexo estipula que no se aplique sanción alguna, siempre y cuando se cumplan ciertas condiciones y no exista intención fraudulenta.

El Anexo no abarca las medidas adoptadas en virtud de convenios bilaterales o multilaterales de asistencia administrativa mutua ni el procedimiento que habrá de seguirse, en particular, para ejecutar los fallos transmitidos por las cortes o tribunales.

Análogamente, también caen fuera del alcance del Anexo otros delitos cometidos en relación con el código de aduana (por ejemplo, robos, asaltos a los oficiales de aduana dedicados al desempeño de sus deberes).

OTROS LOGROS EN MATERIA DE TÉCNICA ADUANERA

Un proyecto en particular —la Convención de Kyoto— es el logro individual más importante del Comité Técnico Permanente. Para completar el recuento de la labor del Comité desde su establecimiento, describimos brevemente en este apéndice los otros logros alcanzados.

Tal como se indicó en la Parte uno, las convenciones y recomendaciones anteriores tuvieron por fin resolver ciertos problemas específicos de aduana. Ciertas disposiciones de los Anexos de la Convención de Kyoto hacen referencia a algunos de estos primeros instrumentos. Esas disposiciones también instan a las Partes Contratantes de la Convención de Kyoto a que se adhieran a las otras Convenciones anteriores.¹⁴²

I. INSTRUMENTOS DESTINADOS A RESOLVER PROBLEMAS ESPECÍFICOS DE ADUANA

A. Convenciones

a) *La Convención de Aduanas del 6 de octubre de 1960 sobre la importación temporal de embalajes (entró en vigor el 15 de marzo de 1962)*

Esta Convención satisface el deseo expresado frecuentemente por representantes del comercio internacional en lo tocante a la extensión de los

¹⁴² Véanse, por ejemplo, las prácticas recomendadas 16 y 35 y los comentarios sobre las mismas del Anexo E.5 en relación con la admisión temporal sujeta a reexportación en el mismo estado. La parte III del Manual contiene selecciones de estas Convenciones.

procedimientos de importación temporal libre de aranceles a los embalajes. Las Partes Contratantes se comprometen a otorgar admisión temporal a los embalajes, sujeta a las condiciones especificadas en la Convención, y a aceptar un compromiso de reexportar los embalajes, en lugar de garantía, cada vez que las autoridades de aduana lo consideran posible.

b) *La Convención de Aduana del 5 de junio de 1961 sobre la importación de equipo profesional (entró en vigor el 1° de julio de 1962)*

Esta Convención tiene por finalidad facilitar el intercambio internacional de aptitudes y técnicas especializadas mediante la introducción de normas generales sobre la importación temporal libre de aranceles de equipo profesional.

Contiene tres Anexos, uno relacionado con el equipo para la prensa o para las transmisiones sonoras o televisivas, otro para el equipo cinematográfico y el tercero referente a otro equipo profesional.

c) *La Convención de Aduana del 8 de junio de 1961 relativa a las facilidades aduaneras para la importación de mercancías que se mostrarán o utilizarán en exposiciones, ferias, reuniones o acontecimientos análogos (entró en vigor el 13 de julio de 1962)*

Esta Convención tiene por finalidad facilitar la exposición de mercancías en exposiciones, ferias, reuniones o acontecimientos análogos de índole comercial, técnica, religiosa, educativa, científica, cultural o caritativa.

Trata, en particular, de:

- la admisión temporal de mercancías y equipo para exposición o uso en un acontecimiento;
- la exoneración de los derechos de importación con respecto a ciertas mercancías (pequeñas muestras, material impreso, catálogos, etc.) y
- la simplificación de las formalidades de importación y reexportación.

d) *La Convención de Aduana del 1° de diciembre de 1964 relativa al material para asegurar el bienestar de los navegantes (entró en vigor el 11 de diciembre de 1965)*

Esta Convención fue redactada por el Consejo a iniciativas de la Organización Internacional del Trabajo y en consulta con esta organización.

Su fin es promover el bienestar de los navegantes en buques dedicados al tráfico marítimo internacional.

Las Partes Contratantes se comprometen a otorgar facilidades con respecto al material de bienestar para uso a bordo de buques extranjeros y, a menos que se presente una reserva a este respecto, en relación con material de bienestar para uso en los establecimientos de bienestar en la costa.

e) La Convención de Aduana de 11 de junio de 1968 sobre la importación temporal de equipo científico (entró en vigor el 5 de septiembre de 1969)

Esta Convención ayuda a poner en práctica el principio de la "libre corriente de ideas" que ha sido defendido y promovido por la UNESCO por más de veinte años. Elimina ciertas dificultades que se interponían a la aplicación del Acuerdo de Florencia de 1950 y sus suplementos, con respecto al equipo científico, la Convención sobre equipo profesional y la Convención sobre ferias y exposiciones, que también fueron redactadas por el Consejo en cooperación con la UNESCO.

Las Partes Contratantes se comprometen a otorgar la admisión temporal, libre de aranceles e impuestos, de instrumentos, aparatos, máquinas o sus accesorios que serán utilizados para los fines de investigación científica o la docencia por "instituciones aprobadas" y a reducir las formalidades aduaneras consiguientes.

f) La Convención de Aduana del 1º de junio de 1970 sobre la importación temporal de material pedagógico (entró en vigor el 10 de septiembre de 1971)

Esta Convención tiene por fin principalmente complementar, en el campo del material docente, la Convención sobre Equipo Científico. Redondea la labor realizada por el Consejo, en cooperación con la UNESCO, en lo tocante a la importación temporal de material educativo, científico y cultural.

En virtud de la Convención, las Partes Contratantes se comprometen a otorgar y facilitar la admisión temporal, libre de derechos e impuestos de importación, del material pedagógico que cumpla ciertas condiciones prescritas (y ciertas condiciones facultativas que imponga cada Parte Contratante). Se adjunta a la Convención, y forma parte integral de ella, una lista no limitativa del material pedagógico.

g) *La Convención de Aduana sobre el carnet ATA para la admisión temporal de mercancías (Convención de ATA)*

El 1º de marzo de 1956, el Consejo adoptó la Convención de Aduana relativa a los carnet ECS para muestras comerciales, concebida para facilitar la importación temporal de muestras comerciales libre de aranceles.

En vista del éxito del carnet ECS, en 1961 el Comité Técnico Permanente estableció la Convención de Aduana sobre el carnet ATA para la admisión temporal de mercancías. Este carnet puede ser utilizado no sólo para las muestras comerciales sino, también, para mercancías importadas temporalmente al amparo de:

- otras convenciones internacionales relativas a la admisión temporal de las que es Parte Contratante el Estado en cuestión (por ejemplo, convenciones sobre equipo profesional, sobre exposiciones y ferias, etc.);
- disposiciones nacionales sobre la admisión temporal.

La Convención de ATA trata de eliminar las dos principales dificultades con las que se tropezaba cada vez que se importaban mercancías temporalmente, a saber: la necesidad de preparar una declaración de aduana en un formulario nacional y la necesidad de proporcionar una garantía del pago de los derechos aduaneros y otros impuestos aplicables en caso de que no se efectuara la reexportación.

Esta doble mira se logró con el carnet ATA, que es el documento aduanero internacional emitido y garantizado por asociaciones aprobadas por la aduana y afiliadas a una red internacional.

Hace algunos años se decidió que el carnet ATA debería sustituir al carnet ECS, en vista del limitado alcance de este último. Esta sustitución ha continuado progresivamente y ahora sólo se utiliza un documento internacional para las operaciones de admisión temporal libre de derechos.

h) *Convención de Aduana sobre el Tránsito Internacional de Mercancías (Convención de ITI)*

Esta Convención, adoptada por el Consejo el 7 de junio de 1971, fue preparada para responder a los patrones que aparecían en el tráfico internacional, especialmente al uso difundido del contenedor de mercancía intermodal. La mira fundamental de la Convención es, en tanto toma total-

mente en cuenta las últimas técnicas de transporte, proporcionar a la aduana la posibilidad de aplicar sus controles esenciales sin crear retrasos en el transporte, permitiendo así a los operadores de transporte gozar plenamente de las ventajas del concepto de transporte directo.

B. Recomendaciones

Desde el establecimiento del Consejo de Cooperación Aduanera, se ha considerado que las recomendaciones proporcionan una de las mejores formas prácticas de obtener el mayor grado posible de armonía y uniformidad en los sistemas de aduanas en ciertos casos.

Las recomendaciones sobre cuestiones de técnica aduanera aspiran principalmente a:

- i) promover la cooperación entre las administraciones de aduana;
- ii) normalizar las prácticas de los miembros en lo que respecta a la exención, reembolso o remisión de derechos aduaneros;
- iii) facilitar el transporte internacional de mercancías, y los viajes y el turismo;
- iv) facilitar y agilizar la aplicación de determinadas convenciones internacionales;
- v) simplificar y armonizar los documentos de aduana;
- vi) asegurar que el contribuyente dispone de remedios jurídicos adecuados.

En el 21o. Periodo de Sesiones del Consejo se decidió que “las Recomendaciones que se prestan a tal acción deberían ser transmitidas a los países no miembros” a través de las Comisiones Económicas Regionales de las Naciones Unidas.

He aquí una lista de las recomendaciones sobre cuestiones de técnica aduanera que han sido adoptadas por el Consejo. El *Customs Technique Compendium* (Compendio de técnicas aduaneras) del Consejo contiene los textos y otros pormenores relacionados con estas recomendaciones.

- Cuestiones de aduana tratadas al nivel internacional (30 de noviembre de 1956)
- Cooperación técnica en cuestiones aduaneras (18 de junio de 1981)
- Derecho a apelación en cuestiones aduaneras (6 de junio de 1967)

- Control aduanero simplificado, basado en el sistema de dos canales, para los pasajeros que llegan por vía aérea (8 de junio de 1971)
- Control aduanero simplificado, basado en el sistema de dos canales, para los pasajeros que llegan por vía marítima (5 de junio de 1972)
- Alijadores o barcazas transportadas por LASH o buques análogos (5 de junio de 1972)
- Esquema para la declaración de mercancías (salida) (1º de junio de 1965)
- Requisitos aduaneros relativos a las facturas comerciales (16 de mayo de 1979)
- Aplicación de un sistema de amillaramiento de tasa fija a las mercancías enviadas en pequeñas consignaciones a particulares o transportadas en el equipaje de viajeros (amillaramiento de tasa fija) (1º de junio de 1968)
- Comunicación de información relativa al estado aduanero de las mercancías (22 de mayo de 1963)
- Adopción de un formulario estándar de certificado de origen (16 de enero de 1973)
- Reembolso o remisión de los derechos e impuestos de importación relacionados con mercancías destruidas o perdidas (5 de diciembre de 1962)
- Reembolso o remisión de los derechos para mercancías rechazadas por el importador por no estar de acuerdo con el contrato (28 de noviembre de 1957)
- Reembolso de los derechos e impuestos de importación sobre déficit (5 de diciembre de 1962)
- Tiendas libres de impuestos (16 de junio de 1960)
- Producción de declaraciones de mercancías mediante computadora u otras impresoras automáticas (16 de junio de 1982)
- Transmisión y autenticación de las declaraciones de mercancías elaboradas por computadora (16 de junio de 1981)
- Uso del código de países ISO alfa-2 para la representación de los nombres de los países (16 de junio de 1982)
- Uso de un código para la representación de las modalidades de transporte (16 de junio de 1982)
- Muestras que se considerarán como carentes de valor conforme al significado de la Convención internacional para facilitar la importa-

- ción de muestras comerciales y material de promoción (30 de noviembre de 1956)
- Tratamiento aduanero de las provisiones transportadas en vagones-restaurante, vagones pullman, coches-cama y vagones análogos en trenes expresos internacionales (16 de junio de 1960)
 - Admisión libre de consignaciones de regalo (14 de junio de 1978)
 - Recomendación de agilizar el envío de consignaciones de socorro o alivio en caso de desastres (8 de junio de 1970)
 - Admisión libre de artículos movibles importados al cambiar de residencia (5 de diciembre de 1962)
 - Uso de documentación de importación temporal con respecto a camionetas de radio y televisión (1º de diciembre de 1955)
 - Admisión temporal de camionetas de radio y televisión (9 de junio de 1977)
 - Tratamiento aduanero de productos importados para pruebas (5 de junio de 1972)
 - Admisión temporal de equipo especial transportado en vehículos utilizados para el transporte o en relación con el transporte de materias radiactivas (9 de junio de 1977)
 - Sistemas de sellos de aduana en relación con el transporte internacional de mercancías (11 de junio de 1968)
 - Establecimiento de enlaces entre los sistemas de tránsito de aduana (16 de junio de 1982)
 - Medidas para facilitar la aplicación de la Convención de ITI (18 de mayo de 1973)
 - Tratamiento aduanero de equipaje registrado transportado por vía férrea (5 de junio de 1962)
 - Mercancías reimportadas (6 de junio de 1967)
 - Exportación temporal de mercancías enviadas de un país para fabricación, elaboración o reparación en otro país (Documento de Información) (3 de diciembre de 1963)

II. EN LA EJECUCIÓN DE LAS LEYES DE ADUANA

Conscientes de que los delitos contra las leyes de aduana son perjudiciales para los intereses económicos, sociales y fiscales de los Estados y para los intereses legítimos del comercio, el Comité ha hecho muchos es-

fuerzas por establecer facilidades de cooperación que los Estados Miembros pueden utilizar en su intento por combatir el contrabando y otros fraudes aduaneros.

El Comité preparó una Recomendación sobre asistencia administrativa mutua ya en 1953, y en 1954 la emitió como Recomendación por la que establecía un sistema de utilización común de información, ampliado posteriormente por las Recomendaciones adoptadas en 1967 y 1975.

Siempre se ha hecho un hincapié especial en combatir el tráfico de drogas narcóticas y sustancias psicotrópicas, y a una Resolución de 1967 sobre la materia siguió, en 1971, una Recomendación relacionada más en particular con el intercambio espontáneo de información en esta esfera. En 1977 el Consejo adoptó un instrumento de gran importancia: la Convención internacional sobre asistencia administrativa mutua para la prevención, investigación y represión de los delitos aduaneros (Convención de Nairobi).

Periódicamente se celebran reuniones con Representantes de los Servicios de Investigación Aduanera, y el Comité Técnico Permanente ha establecido un Grupo de Trabajo con responsabilidad especial de examinar las cuestiones concernientes a la ejecución de las leyes de Aduana. En el marco de estas actividades, varias cuestiones se han hecho temas de estudios y análisis, tales como las tendencias en el tráfico de heroína y cocaína y el contrabando de drogas narcóticas por correo. Además, se ha puesto a disposición de las administraciones de aduana y otros servicios interesados en la ejecución de la ley un "Catálogo de ayudas técnicas para la ejecución".

También se ha estudiado en dos seminarios, celebrados en 1974 y 1979, el empleo de perros para la detección de estupefacientes.

III. GLOSARIO INTERNACIONAL DE TÉRMINOS DE ADUANA

El Comité también ha preparado un *Glosario internacional de términos de aduana*, que contiene actualmente unos 100 términos con definiciones en inglés y francés. El *Glosario*, al establecer una terminología común, ayuda a los países tanto Miembros como no Miembros, a las organizaciones internacionales y a los círculos comerciales en la adopción de un enfoque uniforme a las aduanas y las cuestiones relacionadas con las aduanas que les afectan.

IV. APLICACIONES ADUANERAS DE LAS COMPUTADORAS

En 1974 se estableció un Grupo de Trabajo sobre aplicaciones aduaneras de las computadoras con el fin de ayudar a las administraciones de aduana interesadas a diseñar o establecer sus propios sistemas de elaboración automática de datos y, cuando fuera posible, a identificar medidas que mejoraran la eficiencia y ampliaran la capacidad de los sistemas existentes.

El Grupo de Trabajo ha preparado una Carpeta de hojas sueltas, actualizada anualmente, sobre la automatización por computadora de las operaciones de aduana. Este inventario mundial de aplicaciones aduaneras preparado por computadora contiene hechos pertinentes sobre el equipo de computadora utilizado y las aplicaciones efectuadas por los Miembros, así como los resultados de varios estudios comparativos sobre distintos temas de computadoras. La Carpeta también contiene una lista de descripciones de los elementos de datos necesarios para el cumplimiento de las formalidades de aduana, y apropiados para utilizarlos en el intercambio internacional de datos y, a su debido tiempo, incluirá los sistemas de codificación recomendados para la transmisión de los distintos elementos de información afectados.

Entre los estudios comparativos del uso de las computadoras para aplicaciones específicas han figurado la determinación por computadora del valor sujeto a derechos aduaneros, la validación de los datos y comprobaciones de credibilidad, la selección por computadora de las declaraciones para comprobación y de las mercancías para examen, el control volumétrico y la recopilación de datos estadísticos sobre comercio exterior. Los estudios comparativos que actualmente están en vías de realización guardan relación con la interconexión entre la aduana y otros usuarios del comercio internacional, la auditoría de los sistemas comerciales de elaboración electrónica de datos, los regímenes preferenciales en la importación y las aplicaciones de las computadoras al campo de la ejecución de las leyes de aduana.

V. ASISTENCIA TÉCNICA

En cuatro seminarios, celebrados en 1974, 1976, 1978 y 1981, y a los que asistieron funcionarios responsables de la capacitación en sus respec-

tivas administraciones de aduana, se examinaron a fondo los problemas que se encuentran al capacitar a funcionarios de aduana.

En su Recomendación del 18 de junio de 1981 relativa a la cooperación técnica en cuestiones aduaneras, el Consejo encareció a todos los Estados y Uniones Aduaneras o Económicas, que establecieran distintas medidas de asistencia técnica tales como la admisión de funcionarios de aduana de otras administraciones a sus escuelas nacionales de capacitación aduanera y la celebración de seminarios sobre las leyes y disposiciones aduaneras nacionales e internacionales. Se pidió a la Secretaría que colaborase con los Estados y organizaciones regionales e internacionales a fin de llevar a la práctica las medidas de asistencia técnica que caen bajo la competencia del Consejo.

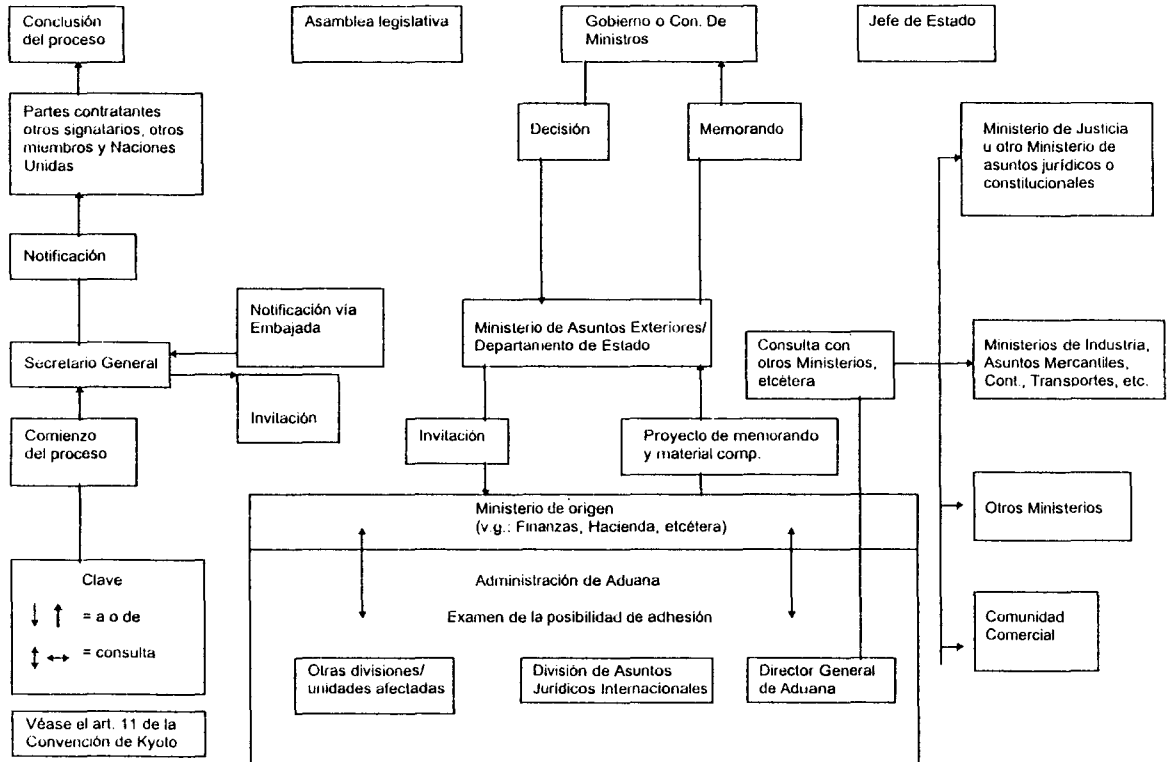
Otras medidas de asistencia técnica, adoptadas por el Consejo en el marco de las relaciones exteriores, se describen bajo el rubro "Technical co-operation" (Cooperación técnica), páginas 41 y 42 del Folleto del Consejo titulado *In Brief... The Customs Co-operation Council* (Breve reseña del Consejo de Cooperación Aduanera).

VI. ESTUDIOS MINUCIOSOS

El Comité también se ocupa actualmente de la preparación de *Detailed Studies* (Estudios minuciosos) relacionados con determinadas esferas de la Convención de Kyoto con miras a proporcionar información completa sobre ciertos procedimientos o técnicas que se mencionan pero que no se tratan minuciosamente en la Convención.

Paralelamente a las actividades arriba mencionadas, el Comité dedica parte de cada una de sus sesiones a la consideración de temas tales como el tráfico postal y otras cuestiones aduaneras de interés actual, y a las cuestiones presentadas por los Miembros u organizaciones internacionales. Estas últimas, según las circunstancias de cada caso, son analizadas por el Comité o son circuladas entre los Miembros como peticiones de información o de observaciones escritas.

DIFERENTES ETAPAS DEL PROCESO DE ADHESIÓN A LA CONVENCIÓN DE KYOTO



D. ANEXO RELATIVO A LAS REGLAS DE ORIGEN

INTRODUCCIÓN

La noción del origen de las mercancías interviene en la implantación de numerosas medidas que la aduana está encargada de aplicar. Las reglas utilizadas para determinar el origen de las mercancías se refieren a dos criterios fundamentales diferentes, a saber: el de las “mercancías totalmente producidas” en un país determinado, cuando sólo hay un país a tener en cuenta para la atribución del origen de una mercancía, y el de la “transformación sustancial” cuando dos o más países intervienen en la producción de una mercancía. El criterio de las “mercancías totalmente producidas”, que se refiere fundamentalmente a los productos “naturales” y a las mercancías fabricadas exclusivamente a partir de éstos, excluye en general de su ámbito de aplicación las mercancías que contengan partes o materias importadas o de origen indeterminado. El criterio de la “transformación sustancial” puede expresarse por diferentes métodos de aplicación.

En la práctica, el criterio de la transformación sustancial puede expresarse:

- Por la regla del cambio de partida arancelaria en una nomenclatura determinada, acompañada de listas de excepciones y/o
- Por una lista de transformaciones o de elaboraciones que confieren o no a las mercancías que las han sufrido, el origen del país donde las mismas se han efectuado, y/o
- Por la regla del porcentaje *ad valorem* cuando el porcentaje del valor de los productos utilizados o el porcentaje de la plusvalía adquirida sea conforme a un nivel determinado.

Las ventajas y los inconvenientes de estos diferentes métodos de expresión, desde el punto de vista de la aduana y de los usuarios, son esquemáticamente los siguientes:

A) *Cambio de partida arancelaria*

El método de aplicación utilizado generalmente consiste en establecer una regla general según la cual el producto obtenido se considera que ha sufrido una transformación o una elaboración suficiente si corresponde a una partida, en una nomenclatura sistemática de mercancías, diferente de la aplicable a cada uno de los productos utilizados.

Esta regla general casi siempre está acompañada de listas de excepciones, basadas en la nomenclatura sistemática de las mercancías y que mencionan los casos en que el cambio de partida en la nomenclatura no es determinante o exigen condiciones suplementarias.

Ventajas

Este método permite fijar de una manera precisa y objetiva las condiciones de determinación del origen. El fabricante puede normalmente suministrar sin dificultad los elementos que permiten establecer, cuando se le pide la justificación, que las mercancías cumplen efectivamente las condiciones requeridas.

Inconvenientes

La puesta a punto de las listas de excepción es a menudo difícil y normalmente deben mantenerse al día constantemente para seguir la evolución de las técnicas o de las condiciones económicas.

Las descripciones eventuales de procedimientos de fabricación no deben ser demasiado complejas, si no se corre el riesgo de conducir a los comerciantes a cometer errores, de buena fe.

Por otro lado, la estructura de una nomenclatura sistemática de mercancías no puede utilizarse a los fines de la determinación el origen más que si los países de exportación e importación han adoptado la misma nomenclatura como base de su arancel y la aplican de manera uniforme.

B) *Lista de transformaciones o elaboraciones*

Este método se expresa normalmente por medio de listas generales que describen, producto por producto, los procedimientos técnicos considerados como suficientemente importantes.

Ventajas

Las ventajas son las mismas que las descritas en el apartado A) anterior.

Inconvenientes

Además de los descritos en el Apartado A), las listas generales son más largas, más detalladas y, en consecuencia, todavía más delicadas de poner a punto.

C) Regla del porcentaje ad valorem

Para determinar el origen por este método, es necesario tener en cuenta la importancia de la transformación o de la elaboración realizada en un país, basándose en la plusvalía que esta transformación o elaboración ha aportado a la mercancía. Cuando esta plusvalía es igual o superior a un porcentaje dado, la mercancía adquiere el origen del país donde ha sufrido esta transformación o elaboración.

La plusvalía puede igualmente calcularse en proporción a las materias o componentes de origen extranjero o indeterminado utilizados para la fabricación o producción de la mercancía. Para que la mercancía conserve el origen de un país dado, estas materias o componentes no deben sobrepasar un determinado porcentaje del valor del producto terminado.

Este método implica, pues, en la práctica, una comparación entre, de una parte, el valor de las materias importadas o de origen indeterminado y, de otra, el valor de los productos acabados.

El valor de los productos componentes, importados o de origen indeterminado, se establece generalmente sobre la base del valor a la importación o por referencia al precio de compra. Para calcular el valor de los productos exportados se recurre generalmente al precio de costo, al precio de fábrica o al precio a la exportación.

Este método puede aplicarse:

- Bien en combinación con los otros dos por medio de listas de excepciones reseñadas en el Apartado A) o de listas generales señaladas en el apartado B),
- Bien por medio de una regla general que fije un tipo uniforme, sin que se haga referencia a una lista de productos particulares.

Ventajas

La principal ventaja de este método reside en la precisión y simplificación de la formulación.

El valor de los productos componentes, importados o de origen indeterminado, puede determinarse con la ayuda de libros o documentos comerciales disponibles.

Cuando el valor de los productos exportados se basa en el precio de fábrica o en el precio a la exportación, estos dos elementos son, en la mayoría de las veces, fáciles de determinar y pueden en general controlarse por medio de facturas comerciales o de libros de los comerciantes al respecto.

Inconvenientes

Son de temer dificultades especialmente en los casos límites en que, por una pequeña diferencia en más o en menos en relación con el porcentaje fijado, un producto cumplirá o no las condiciones para la determinación del origen.

En la misma línea, la determinación del origen en estas circunstancias depende, en gran parte, de las fluctuaciones en la cotización mundial de las materias primas, así como de las fluctuaciones monetarias. Estas fluctuaciones pueden, en ciertos periodos, ser tan importantes que lleguen con ello a falsear en gran medida el juego de las reglas de origen así formuladas.

Otro inconveniente, mayor, reside en el hecho de que elementos como el precio de coste o el coste total de los productos utilizados, a partir de los cuales puede calcularse la plusvalía, son a menudo difíciles de determinar y susceptibles de estar compuestos e interpretados diferentemente en el país de exportación y en el país de importación. Las diferencias pueden surgir cuando se trate de saber si tal o cual factor, particularmente en el campo de los costos generales, debe imputarse al precio de coste o, por ejemplo, a los gastos de venta, de distribución, etcétera.

Si estas diferentes reglas de determinación del origen suponen todas un grado más o menos elevado de ventajas e inconvenientes, no obstante conviene subrayar que la ausencia de reglas comunes de origen, tanto a la importación como a la exportación, complica no solamente la tarea de las administraciones aduaneras, sino también la de los organismos habilitados para expedir las pruebas documentales del origen, lo que constituye una fuente de dificultades para quienes intervienen en el comercio inter-

nacional. Parece, pues, aconsejable, llegar progresivamente a una armonización en este terreno. Incluso cuando métodos diferentes hayan sido establecidos para tener en cuenta circunstancias económicas o negociaciones relativas a acuerdos arancelarios preferenciales, resulta muy aconsejable que se inscriban en un marco común o uniforme, con el fin de facilitar con ello la comprensión por los medios comerciales y su aplicación por la aduana.

Teniendo en cuenta las consideraciones anteriores, el presente anexo propone, después de las definiciones de ciertos términos técnicos, las reglas para la determinación del origen que parecen las más fáciles de aplicar y controlar y que, prestándose menos a errores de interpretación y fraude, suponen el mínimo de incidencias sobre el desarrollo de las actividades comerciales.

Las disposiciones relativas a estas reglas se completan por otras disposiciones que se consideran generalmente necesarias para la aplicación práctica de un sistema de determinación del origen de las mercancías.

El presente anexo no trata más que los aspectos aduaneros de las reglas de origen. No se ocupa, especialmente, de las medidas tomadas para proteger la propiedad industrial o comercial o para asegurar el respeto de las indicaciones de origen y otras descripciones comerciales en vigor.

DEFINICIONES

Para la aplicación del presente anexo se entiende:

a) Por “país de origen de las mercancías”: El país en el cual las mercancías han sido producidas o fabricadas, según los criterios enunciados para la aplicación del arancel de aduanas, de las restricciones cuantitativas, así como de cualquier otra medida relativa a los intercambios;

NOTA

En esta definición, la palabra “país” puede comprender un grupo de países, una región o una parte de un país.

b) por “reglas de origen”: las disposiciones específicas aplicadas por un país para determinar el origen de las mercancías y recurriendo a los principios establecidos por la legislación nacional o por acuerdos internacionales (“criterios de origen”);

c) por “criterio de la transformación sustancial”: el criterio según el cual el origen de las mercancías se determina considerando como país de origen aquel donde ha sido efectuada la última transformación o elaboración sustancial considerada suficiente para conferir a la mercancía su carácter esencial;

d) por “control de la aduana”: el conjunto de medidas tomadas para asegurar el cumplimiento de las leyes y reglamentos que la aduana está encargada de aplicar.

PRINCIPIO

1. Las reglas de origen necesarias para la implantación de las medidas que la aduana está encargada de aplicar, tanto a la importación como a la exportación, se fijarán de acuerdo con las disposiciones del presente anexo.

REGLAS DE ORIGEN

2. Las mercancías totalmente producidas en un país tendrán por origen este país. Se considerarán exclusivamente como producidas totalmente en un país:

a) los productos minerales extraídos de su suelo, de sus aguas territoriales o del fondo de sus mares u océanos;

b) los productos del reino vegetal recolectados en este país;

c) los animales vivos nacidos y criados en este país;

d) los productos procedentes de animales que vivan en este país;

e) los productos de la caza y de la pesca practicadas en este país;

f) los productos de la pesca marítima y otros productos extraídos del mar mediante barcos de este país;

g) las mercancías obtenidas a bordo de buques-factoría de este país exclusivamente a partir de los productos señalados en el apartado f);

h) los productos extraídos del suelo o del subsuelo marino situado fuera de las aguas territoriales, siempre que este país ejerza, a los fines de explotación, derechos exclusivos sobre este suelo o este subsuelo;

i, j) los desperdicios y desechos que resulten de las operaciones de transformación o elaboración y los artículos inservibles recogidos en este país y que no pueden ser utilizados más que para la recuperación de materias primas;

k) las mercancías producidas en este país exclusivamente a partir de los productos reseñados en los apartados a) a i, j).

3. Norma

Cuando dos o más países intervienen en la producción de una mercancía, el origen de la misma se determinará de acuerdo con el criterio de la transformación sustancial.

NOTAS

1. En la práctica, el criterio de la transformación sustancial puede expresarse:

- por la regla del cambio de partida arancelaria en una nomenclatura determinada, dotada de listas de excepciones, y/o
- por una lista de transformaciones o elaboraciones que confieran o no a las mercancías que las han sufrido el origen del país donde han sido efectuadas y/o
- por la regla del porcentaje *ad valorem*, cuando el porcentaje del valor de los productos utilizados o el porcentaje de la plusvalía adquirida alcanza un nivel determinado.

2. Para apreciar si se reúnen las condiciones relativas a la transformación o elaboración sustancial, puede recurrirse a la estructura de una clasificación arancelaria tal como la Nomenclatura de Bruselas, estableciendo una regla general dotada de listas de excepciones.

Según esta regla general, se considera que el producto obtenido ha sufrido una transformación o una elaboración suficiente si supone un cambio de partida diferente de la aplicable a cada uno de los productos utilizados.

Las listas de excepciones pueden mencionar:

a) las transformaciones o elaboraciones que aun suponiendo un cambio de partida de la clasificación arancelaria, no se consideran como sustanciales o lo son en determinadas condiciones.

b) las transformaciones o elaboraciones que, aunque no supongan un cambio de partida de la clasificación arancelaria, se consideran como sustanciales bajo ciertas condiciones.

Las condiciones mencionadas en los párrafos (a) y (b) pueden referirse a un cierto tipo de tratamiento sufrido por la mercancía o a una regla de porcentaje *ad valorem*.

3. La condición del porcentaje *ad valorem* puede expresarse bajo la forma de una regla general que fije un tanto por ciento uniforme, sin recurrir a una lista de productos particulares.

4. Práctica recomendada

Para la aplicación del criterio de la transformación sustancial debería usarse la Nomenclatura de Bruselas en las condiciones previstas en la Nota 2 (a) de la norma 3.

5. Práctica recomendada

Cuando el criterio de la transformación sustancial se expresa por la regla del porcentaje *ad valorem*, los valores a tener en cuenta deberían ser:

- de una parte, en lo que se refiere a los productos importados: su valor en Aduana a la importación; o, en lo que se refiere a los productos de origen indeterminado: el primer precio comprobable pagado por estos productos en el territorio del país en que ha tenido lugar la fabricación.
- por otra parte, en lo que se refiere a las mercancías obtenidas, bien el precio de fábrica o bien el precio a la exportación, según las disposiciones de la legislación nacional.

6. Norma

No deberán considerarse como transformación o elaboración sustanciales las operaciones que no contribuyan en nada o que no contribuyan más que débilmente a dar a las mercancías sus características o propiedades esenciales y especialmente las operaciones constituidas exclusivamente por uno o varios de los elementos siguientes:

a) manipulaciones necesarias para asegurar la conservación de las mercancías durante su transporte o su almacenaje.

b) manipulaciones destinadas a mejorar la presentación o calidad comercial de los productos o acondicionarlos para el transporte, tales como

la división o agrupamiento de bultos, el acondicionamiento y la clasificación de las mercancías, el cambio de embalaje.

c) simples operaciones de ensamblaje.

d) mezclas de mercancías de origen diverso, en tanto que las características del producto obtenido no sean esencialmente diferentes de las características de las mercancías que han sido mezcladas.

CASOS ESPECIALES DE ATRIBUCIÓN DE ORIGEN

7. Norma

Los accesorios, piezas de recambio y utillaje destinados a utilizarse con un material, una máquina, un aparato o un vehículo, se considerarán como que tienen el mismo origen que el material, la máquina, el aparato o el vehículo, en tanto que sean importados y normalmente vendidos con éstos y que correspondan en especie y en número a su equipo normal.

8. Norma

A petición del importador, se considerarán como un único y mismo artículo, a los fines de la determinación del origen, los artículos desmontados o no montados que se importan en varios envíos porque no pueden, por razones relativas al transporte o a la producción, importarse en un solo envío.

9. Norma

Para la determinación del origen, los embalajes se considerarán como que tienen el mismo origen que las mercancías que contienen, a menos que la legislación nacional del país de importación no exija que los embalajes se declaren separadamente a los fines arancelarios, en cuyo caso su origen se determinará independientemente del de las mercancías.

10. Práctica recomendada

Para la determinación del origen de las mercancías cuando los embalajes se consideren como que tienen el origen de éstas, sólo deberían tenerse en cuenta especialmente en caso de aplicación del método del porcentaje, los embalajes en los que las mercancías se venden, normalmente, al pormenor.

11. Norma

Para la determinación del origen de las mercancías no se tendrá en cuenta el origen de los productos energéticos, instalaciones, máquinas y herramientas utilizadas en el curso de su transformación o de su elaboración.

REGLA DEL TRANSPORTE DIRECTO

12. Práctica recomendada

Cuando se prevén disposiciones que imponen el transporte directo de mercancías desde el país de origen, deberían concederse derogaciones, especialmente por razones geográficas (caso de países sin litoral, por ejemplo), así como en el caso de mercancías que permanecen bajo el control de la aduana en países terceros (mercancías expuestas en ferias o exposiciones o colocadas en depósito de la aduana, por ejemplo).

INFORMACIONES RELATIVAS A LAS REGLAS DE ORIGEN

13. Norma

Las autoridades competentes adoptarán las medidas adecuadas para que cualquier persona interesada pueda informarse, sin dificultad, de las reglas de origen, de las modificaciones que eventualmente se produzcan y de las informaciones relativas a su interpretación.

14. Norma

Las modificaciones a las reglas de origen o a sus modalidades de aplicación no entrarán en vigor más que a la expiración de un plazo suficiente para que los interesados puedan tener en cuenta las nuevas disposiciones aplicables tanto en los mercados de exportación como en los países proveedores.

E. ANEXO RELATIVO A LAS PRUEBAS DOCUMENTALES DEL ORIGEN

INTRODUCCIÓN

Según el origen de las mercancías se aplican numerosas medidas aduaneras, en especial de orden arancelario. Los certificados y otras pruebas documentales del origen presentadas en el momento de la importación tienen por objeto facilitar el control del origen y contribuir de esta forma a acelerar las operaciones de despacho.

Las pruebas documentales del origen pueden consistir en una simple mención, relativa al origen de las mercancías, consignada por el fabricante, el productor, el proveedor, el exportador o cualquier otra persona competente, en la factura comercial o en cualquier otro documento.

En ciertos casos, estas menciones deben, sin embargo, estar autenticadas o completadas por una certificación expedida por una autoridad u organismo habilitado al efecto y a la vez independiente del exportador y del importador. En otros casos, se pueden prever formularios particulares, los “certificados de origen”, en los cuales el organismo habilitado para expedirlos certifica el origen de las mercancías que pueden llevar consigo igualmente una declaración del fabricante, del productor, etc.

Por otra parte, hay circunstancias en las que puede ser posible dispensar de la formalidad de las pruebas documentales del origen.

Toda esta gama de posibilidades de las pruebas documentales del origen debe permitir el tener en cuenta los diferentes grados de importancia que alcanza la determinación del origen, en razón de la variedad de los intereses en juego.

Deben, sin embargo, existir reglas precisas para que los exportadores y los importadores conozcan exactamente las exigencias de la aduana a este respecto, a fin de poder hacer uso de la simplificación de las formalidades permitidas en determinados casos. Estas reglas establecen también las

condiciones a las que deben responder las diferentes pruebas documentales del origen para poder aceptarse como documentos justificativos.

DEFINICIONES

Para la aplicación del presente anexo, se entiende:

a) por “prueba documental del origen”: un certificado de origen, una declaración certificada del origen o una declaración de origen;

b) por “certificado de origen”: un formulario determinado que permite identificar las mercancías y en el que la autoridad o el organismo habilitado para concederlo certifica expresamente que las mercancías a las que se refiere el certificado son originarias de un país determinado. Este certificado puede igualmente incluir una declaración del fabricante, del productor, del proveedor, del exportador o de cualquier otra persona competente.

Nota

En esta definición, el término “país” puede designar también a un grupo de países, una región o una parte de un país.

c) por “declaración certificada del origen”: una declaración de origen certificada por una autoridad o un organismo habilitado al efecto.

d) por “declaración de origen”: una mención apropiada, relativa al origen de las mercancías inscritas en la factura comercial o en cualquier otro documento relativo a las mismas al proceder a la exportación, por el fabricante, productor, proveedor, exportador o cualquier otra persona competente.

Nota

La mención a utilizar puede ser la siguiente: “Las mercancías a que se refiere el presente documento son originarias de... (nombre del país de origen de las mercancías)”.

e) por “certificado de denominación regional”: un certificado establecido según las normas prescritas por una autoridad o por un organismo autorizado y que atestigua que las mercancías a que se refiere responden a las condiciones previstas para beneficiarse de una denominación propia de una región determinada (vino de Champagne, de Oporto, queso Parmesano, etc.).

f) por “persona”: tanto una persona física como una persona jurídica a menos que del contexto no se deduzca otra cosa.

PRINCIPIO

1. Norma

Las condiciones en las que se exigen, se establecen y se expiden las pruebas documentales relativas al origen de las mercancías se regirán por las disposiciones del presente anexo.

2. Norma

No podrá exigirse una prueba documental de origen más que si fuese necesaria para la aplicación de derechos de aduana preferenciales, de medidas económicas o comerciales autónomas o convencionales o de cualquier medida de orden público o sanitaria.

3. Práctica recomendada

1. No debería exigirse una prueba documental del origen en los casos siguientes:

a) mercancías expedidas en pequeños envíos dirigidos a particulares o contenidas en los equipajes de los viajeros, siempre que se trate de importaciones desprovistas totalmente de carácter comercial y que el valor global de la importación no sobrepase un importe determinado que no debe ser inferior a 100 dólares de los Estados Unidos;

b) mercancías que sean objeto de envíos comerciales cuyo valor global no sobrepase un importe determinado que no debe ser inferior a 60 dólares de los Estados Unidos;

c) mercancías en admisión temporal;

d) mercancías transportadas en régimen de tránsito aduanero;

e) mercancías acompañadas de un certificado de “denominación regional”, así como determinadas mercancías, cuando las condiciones impuestas a los países proveedores en el marco de acuerdos bilaterales o multilaterales que se refieran a estas mercancías, permitan prescindir de una prueba documental.

2. Cuando varios de los envíos mencionados en los apartados *a)* o *b)* del párrafo precedente se expidan simultáneamente, por la misma vía, al mismo destinatario, por el mismo expedidor, el valor total de estos envíos constituye el valor global.

4. Práctica recomendada

Las reglas relativas a la exigibilidad de las pruebas documentales del origen deberían, cuando han sido fijadas unilateralmente, revisarse al menos cada tres años, con el fin de comprobar si permanecen acorde con la evolución de las condiciones económicas y comerciales que las han impuesto.

5. Norma

Cada vez que las autoridades aduaneras del país de importación tengan sospechas de fraude pueden exigir pruebas documentales que emanen de las autoridades competentes del país de origen.

CASO DE APLICACIÓN Y FORMA DE LAS DIFERENTES PRUEBAS DOCUMENTALES DEL ORIGEN

a) *Certificados de origen*

Forma y contenido

6. Práctica recomendada

1. Cuando las Partes Contratantes revisen los formularios existentes o elaboren nuevos formularios de certificados de origen, deberían recurrir al modelo que figura en el Apéndice I del presente anexo, conforme a las notas que figuran en el Apéndice II y teniendo en cuenta las reglas mencionadas en el Apéndice III.

2. Las Partes Contratantes que acomoden sus formularios de certificado de origen al modelo que figura en el Apéndice I del presente anexo, deberían notificarlo al Secretario General del Consejo.

Idiomas a utilizar

7. Práctica recomendada

Los formularios de los certificados de origen deberían imprimirse en el (o los) idioma(s) elegido(s) por el país de exportación, y si éste (o estos) idioma(s) no son el francés ni el inglés, deberían imprimirse igualmente en francés o en inglés.

8. Práctica recomendada

Cuando el idioma utilizado para rellenar el certificado de origen sea diferente del (o de los) del país de importación, las autoridades aduaneras de este país no deberían sistemáticamente exigir una traducción de las menciones consignadas en el certificado de origen.

Autoridades u organismos habilitados para conceder los certificados de origen

9. Norma

Las Partes Contratantes que acepten el presente anexo indicarán en su notificación de aceptación o posteriormente, cuáles son las autoridades u organismos habilitados para expedir los certificados de origen.

Nota

Los certificados de origen pueden expedirse no sólo por autoridades, aduaneras u otras, sino también por organismos (cámaras de comercio, por ejemplo) previamente autorizados por las autoridades competentes.

10. Práctica recomendada

Cuando las mercancías no se importan directamente del país de origen sino que llegan a través de un tercer país, los certificados de origen deberían poder establecerse por las autoridades o por los organismos habilitados para expedirlos en este tercer país, sobre la base de un certificado de origen expedido previamente en el país de origen de las mercancías.

11. Práctica recomendada

Las autoridades u organismos habilitados para expedir los certificados de origen deberían conservar, durante un periodo mínimo de dos años, las peticiones o los ejemplares de control, relativos a los certificados de origen que ellos hayan expedido.

b) *Otras pruebas documentales distintas del certificado de origen*

12. Práctica recomendada

1. Cuando se exige una prueba documental del origen, debería aceptarse una declaración de origen en los casos siguientes:

a) mercancías expedidas en pequeños envíos dirigidas a particulares o contenidas en los equipajes de los viajeros siempre que se trate de importaciones desprovistas totalmente de carácter comercial y que el valor global de la importación no sobrepase un importe determinado que no debe ser inferior a 500 dólares de los Estados Unidos;

b) mercancías que sean objeto de envíos comerciales cuyo valor global no sobrepase un importe determinado que no debe ser inferior a 300 dólares de los Estados Unidos.

2. Cuando varios de los envíos mencionados en los apartados a) o b) del párrafo precedente se expidan simultáneamente por la misma vía, al mismo destinatario, por el mismo expedidor, el valor total de estos envíos constituye el valor global.

SANCIONES

13. Norma

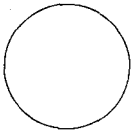
Se preverán sanciones en contra de toda persona que establezca o haga establecer un documento que contenga datos inexactos con objeto de obtener una prueba documental del origen.

INFORMACIONES RELATIVAS A LAS PRUEBAS DOCUMENTALES DEL ORIGEN

14. Norma

Las autoridades competentes adoptarán las medidas adecuadas para que cualquier persona interesada pueda obtener sin dificultad todas las informaciones útiles acerca de las exigencias en materia de pruebas documentales del origen.

APÉNDICE I

1. Exportador (nombre, dirección, país)	2. Número	
3. Destinatario (nombre, dirección, país)	CERTIFICADO DE ORIGEN	
4. Datos relativos al transporte (si ha lugar)		
5. Marcas y numeración; número y naturaleza de los bultos; descripción de las mercancías	6. Peso bruto	7.
<p data-bbox="91 620 263 648">8. Otros datos</p> <p data-bbox="329 840 394 868">Sello</p> 	<p data-bbox="641 620 964 759">Por la presente se certifica que las mercancías arriba mencionadas son originarias de</p>	
	<p data-bbox="641 882 907 940">ORGANISMO EXPEDIDOR DEL CERTIFICADO</p>	
	<p data-bbox="641 1067 951 1125">Lugar y fecha de la expedición</p>	
	<p data-bbox="641 1252 847 1279">Firma autorizada</p>	

APÉNDICE II

Notas

1. El formato del certificado es el formato internacional ISO/A4 (210 x 297 mm.). El formulario está provisto de un margen superior de 10 mm. y, a la izquierda, de un margen de 20 mm. para permitir su clasificación. La separación de las líneas debe corresponder a múltiplos de 4,24 mm. y las separaciones transversales deben corresponder a múltiplos de 2,54 mm. La presentación debe ser conforme al modelo de formulario de la CEE, según el modelo que figura en el Apéndice I. Pequeñas diferencias con relación a las dimensiones exactas de las casillas, etc., serían admisibles si respondiesen a razones especiales en el país de emisión, tales como la existencia de sistemas de medida distintos del sistema métrico, las particularidades de una serie normalizada de documentos nacionales, etc.

2. Cuando es necesario prever una petición de certificado de origen, los dos formularios deberán ser compatibles de manera que puedan rellenarse a la vez.

3. Los países pueden fijar normas relativas al peso por metro cuadrado del papel que se ha de utilizar y al empleo de filigranas y grabados con el fin de evitar falsificaciones.

4. Las reglas a observar por los usuarios para el establecimiento del certificado de origen pueden imprimirse al dorso del certificado.

5. Cuando las peticiones de control *a posteriori* puedan requerirse en aplicación de un acuerdo de asistencia mutua administrativa, puede estar previsto a este fin un lugar adecuado en el dorso del certificado.

6. Las observaciones siguientes se refieren a las casillas que figuran en el modelo de formulario:

Casilla no. 1. La mención "exportador" puede ser sustituida por "exportador", "productor", "proveedor", etc.

Casilla no. 2. No debe haber más que un ejemplar de certificado de origen identificado por la mención "original" situada al lado del título del documento. En caso de pérdida del certificado original, el ejemplar eventualmente establecido para reemplazar a este documento ha de llevar la mención "duplicado" al lado del título del documento. Sobre los ejemplares suplementarios del original o del duplicado del certificado de origen, la palabra "copia" ha de figurar al lado del título del documento.

Esta casilla está destinada, por otra parte, a contener el nombre, logotipo, emblema, etc. de la autoridad emisora. Se puede, además, disponer de un espacio libre para uso oficial.

Casilla no. 3. Las indicaciones previstas en esta casilla pueden reemplazarse por la mención de “a la orden” seguida, eventualmente, del nombre del país de destino.

Casilla no. 4. Esta casilla puede utilizarse para facilitar datos suplementarios sobre el medio de transporte, itinerario, etc., que pueden insertarse, en caso de necesidad, especialmente por la autoridad emisora.

Casilla no. 5. Si es necesario enumerar artículos diferentes, esta indicación puede insertarse preferentemente en el margen o en la misma casilla, como primera mención. Es posible prever una línea vertical con el fin de separar las “marcas y numeración de bultos” del “número y naturaleza de los bultos” y “designación de las mercancías”. En ausencia de esta línea vertical, estas menciones deberán estar separadas por intervalos suficientes. La designación de las mercancías puede completarse con el número de la partida de la Nomenclatura de Bruselas aplicable, preferentemente en la parte derecha de la columna.

Cuando se requieran las indicaciones relativas a los criterios de origen han de figurar en esta casilla. Estas indicaciones se separarán entonces de las otras por una línea vertical.

Casilla no. 6. Normalmente debe bastar el peso bruto para asegurar la identificación de las mercancías.

Casilla no. 7. Esta columna se deja en blanco para poner en ella las indicaciones complementarias, tales como la ubicación, o para las referencias a otros documentos (por ejemplo, factura comercial).

Casillas no.s. 6 y 7. Las demás cantidades que el exportador puede indicar con el fin de facilitar la identificación de las mercancías serán puestas en una u otra casilla, según los casos.

Casilla no. 8. Esta parte se reserva para la certificación de la autoridad competente (redacción de la certificación, sellos, firmas, fecha, lugar de expedición, etc.). La redacción exacta de los textos, etc., se deja a la apreciación de la autoridad emisora; la redacción del modelo de formulario se da solamente a modo de ejemplo. Eventualmente, esta casilla puede contener también una declaración firmada por el exportador (o por el proveedor o el fabricante).

APÉNDICE III

Reglas a observar para el establecimiento del certificado de origen

Las reglas para el establecimiento del certificado de origen y su eventual petición se dejan, teniendo en cuenta las notas precedentes, a la apreciación de las autoridades nacionales. Sin embargo, quizás sería necesario prever, entre otras, las disposiciones siguientes:

1. El formulario puede rellenarse por cualquier procedimiento, a condición que las menciones que en él se incluyen sean indelebles y legibles.
2. El certificado y su eventual petición no pueden llevar ni raspaduras ni enmiendas. Las modificaciones que se hagan deben efectuarse tachando las indicaciones erróneas y añadiendo, si se presenta el caso, las indicaciones deseadas. Toda modificación así realizada debe ser aprobada por su autor y certificada por las autoridades u organismos habilitados.
3. Los espacios no utilizados deben ser rayados de forma que sea imposible cualquier añadido posterior.
4. Si las necesidades del comercio de exportación lo requieren, puede establecerse, además del original, una o varias copias.

F. ANEXO RELATIVO AL CONTROL DE LAS PRUEBAS DOCUMENTALES DE ORIGEN

INTRODUCCIÓN

Las autoridades aduaneras no están obligadas a aceptar las pruebas documentales del origen que se les presenten y conservan el derecho de controlar el origen de las mercancías cuando estimen que las circunstancias lo justifican.

Este control puede llevarse a cabo al efectuarse el despacho de las mercancías, pero en este momento no puede consistir más que en comprobar los documentos presentados o en pedir pruebas suplementarias con el fin de completar la declaración o el certificado entregado. Todo control efectivo que fuese necesario en caso de fundada duda, debe efectuarse en el país donde la prueba documental se ha establecido. Generalmente, las autoridades competentes o los organismos habilitados de este país pueden efectuar este control de dos maneras:

- En primer lugar, asegurando el control necesario antes de la expedición de las mercancías e inscribiendo, si ha lugar, sobre la declaración o el certificado de origen una mención que atestigüe su exactitud, o,
- En segundo lugar, efectuando estas comprobaciones sobre una base selectiva después de la salida de las mercancías. Estas últimas comprobaciones pueden efectuarse bien por iniciativa de las autoridades competentes o de los organismos habilitados, o bien a petición del país de importación.

En este último caso al que hace referencia el presente anexo, es necesario, frecuentemente, para el país de importación, requerir la asistencia de las autoridades o de los organismos mencionados anteriormente, con el

fin de que efectúen las investigaciones necesarias y comuniquen el resultado al país que lo solicita.

Esta asistencia constituye el complemento apropiado de los sistemas para la determinación del origen. Puede asegurar la defensa de los intereses económicos, fiscales o comerciales de los Estados que corren el riesgo de ser lesionados si las pruebas relativas al origen son inexactas.

DEFINICIONES

Para la aplicación del presente anexo se entiende:

a) Por “prueba documental del origen”: un certificado de origen, una declaración certificada del origen, o una declaración del origen;

b) Por “certificado de origen”: un formulario determinado que permite identificar las mercancías y en el que la autoridad o el organismo habilitado para concederlo certifica expresamente que las mercancías a las que se refiere el certificado son originarias de un país determinado. Este certificado puede, igualmente, incluir una declaración del fabricante, del productor, del proveedor, del exportador o de cualquier otra persona competente.

Nota

En esta definición, el término “país” puede designar también a un grupo de países, una región o una parte de un país.

c) Por “declaración certificada de origen”: una declaración de origen certificada por una autoridad u organismo habilitado al efecto;

d) Por “declaración de origen”: una mención apropiada, relativa al origen de las mercancías, inscrita en la factura comercial o en cualquier otro documento relativo a las mismas al proceder a la exportación por el fabricante, productor, proveedor, exportador, o cualquier otra persona competente.

Nota

La mención a utilizar puede ser la siguiente: “las mercancías a que se refiere el presente documento son originarias de... (nombre del país de origen de las mercancías)”.

e) Por “levante”: el acto por el cual la aduana permite a los interesados disponer de las mercancías que han sido objeto de un despacho.

PRINCIPIO

1. Norma

Las condiciones en las que se ejerce la asistencia administrativa para el control de las pruebas documentales del origen se regirán por las disposiciones del presente anexo.

RECIPROCIDAD

2. Norma

Será facultad de la autoridad competente del Estado al que se dirige una petición de control, el no dar contestación a esta petición, si la autoridad competente del Estado requirente no está en condiciones, en el caso inverso, de facilitar la asistencia pedida.

PETICIONES DE CONTROL

3. Norma

La administración de aduanas de una Parte Contratante que haya aceptado el presente anexo podrá pedir a la autoridad competente de otra parte contratante que haya, igualmente, aceptado el presente anexo y sobre cuyo territorio ha sido establecida una prueba documental del origen, que informe sobre el control de este documento:

- a) cuando haya duda fundada respecto de la autenticidad del documento;
- b) cuando haya duda fundada en cuanto a la exactitud de los datos que contiene;
- c) y a título de sondeo.

4. Norma

Las peticiones de control enunciadas en la Norma 3, párrafo c) anterior, indicarán que se hacen a título de sondeo y se limitarán a un mínimo necesario para asegurar un control adecuado.

5. Norma

La petición de control

a) indicará las razones sobre las que se basa la administración de aduanas requirente para dudar de la autenticidad del documento presentado o de la exactitud de los datos que contiene, salvo cuando se trate de una petición de control a título de sondeo;

b) precisará, en caso de necesidad, las reglas de origen aplicables a las mercancías en el país de importación, así como, eventualmente, los elementos de información complementarios solicitados por este país;

c) se acompañará de la prueba documental del origen a controlar o de una fotocopia de ésta, así como, eventualmente, de documentos tales como facturas, correspondencia, etc. susceptibles de facilitar el control.

6. Norma

La autoridad competente que recibe una petición de control procedente de una Parte Contratante que haya aceptado el presente anexo contestará a esta petición tras haber procedido ella misma al control pedido o haber confiado las investigaciones a efectuar bien a otras autoridades administrativas, o bien a organismos habilitados a este efecto.

7. Norma

La autoridad requerida contestará a las preguntas interpuestas por la administración de aduanas requirente en la petición de control y facilitará cualesquiera otros informes que juzgue útiles.

8. Norma

Se contestará a las peticiones de control en un plazo determinado de un máximo de 6 meses. Cuando la autoridad requerida no está en condiciones de contestar en un plazo de 6 meses, informará de ello a la administración de aduanas requirente.

9. Norma

La petición de control deberá hacerse en un plazo determinado que, salvo circunstancias excepcionales, no deberá exceder de un año a contar

desde la fecha de presentación del documento ante la oficina aduanera del país requirente.

LEVANTE DE LAS MERCANCÍAS

10. Norma

La petición de control no será obstáculo para el levante de las mercancías en tanto que estas mercancías no se consideren sujetas a prohibición o restricción y que no exista sospecha de fraude.

DISPOSICIONES DIVERSAS

11. Norma

Los informes comunicados en aplicación de las disposiciones del presente anexo se considerarán como confidenciales y no deberán utilizarse más que con fines aduaneros.

12. Norma

Los documentos que permiten efectuar controles de las pruebas documentales del origen expedidas por las autoridades competentes u organismos habilitados se conservarán por ellos durante un plazo suficiente que no debería ser inferior de 2 años a contar desde la entrega de dichas pruebas.

13. Norma

Las partes contratantes que adopten el presente anexo especificarán qué autoridades son competentes en su país para recibir peticiones de control y comunicarán la dirección al Secretario General del Consejo. El Secretario General del Consejo transmitirá las notificaciones recibidas al respecto a las demás partes contratantes que hayan aceptado el presente anexo.

G. ANEXO RELATIVO A LAS INFRACCIONES ADUANERAS

INTRODUCCIÓN

Una de las obligaciones de las autoridades aduaneras es la de investigar y de establecer cualquier vulneración o intento de vulneración de las prescripciones legislativas o reglamentarias cuya aplicación corre a su cargo. En algunos países, las infracciones aduaneras pueden resolverse por las autoridades aduaneras siguiendo un procedimiento establecido por la legislación nacional. Los tribunales administrativos o judiciales no son, en consecuencia, llamados a estatuir más que en los casos de infracciones aduaneras revistiendo una cierta gravedad.

Para la investigación de las infracciones aduaneras, la legislación nacional confiere a las autoridades el derecho de recurrir a toda una gama de medidas. Pueden reconocer, por ejemplo, las mercancías y los medios de transporte, exigir la presentación de documentos, prescribir reconocimientos personales y efectuar registros domiciliarios.

Cuando se ha comprobado una infracción aduanera, las autoridades aduaneras pueden, en determinadas circunstancias, tomar las medidas de precaución necesarias y en particular aprehender o retener las mercancías y los medios de transporte.

Las sanciones que se aplican para reprimir las infracciones aduaneras se fijan en función de la gravedad o de la importancia de la infracción aduanera que se ha cometido. Si ciertas infracciones aduaneras consideradas como particularmente graves se sancionan con rigor, por el contrario aquellas que se consideran como de menor importancia se sancionan generalmente con multas pequeñas.

Las infracciones aduaneras que resultan de errores cometidos de buena fe, de casos de fuerza mayor o de otras circunstancias independientes de la voluntad de la persona interesada, no se sancionan normalmente cuan-

do se cumplen ciertas condiciones, principalmente cuando no haya intención alguna de fraude.

Las disposiciones del presente anexo se refieren a las condiciones en que las autoridades aduaneras investigan y comprueban las infracciones aduaneras. Se trata igualmente de la represión de las infracciones aduaneras, en la medida en que sean de la competencia de las autoridades aduaneras, mediante la aplicación de las sanciones correspondientes.

No se incluyen, sin embargo, las medidas que las autoridades aduaneras tomen en aplicación de acuerdos bilaterales o multilaterales de asistencia mutua administrativa, especialmente aquellas medidas que están previstas en el Convenio internacional sobre asistencia mutua administrativa para prevenir, investigar y reprimir las infracciones aduaneras (9 de junio de 1977, Convenio de Nairobi).

El presente anexo no se refiere al procedimiento que debe seguirse, ni a las diferentes medidas que puedan tomarse por las autoridades aduaneras, para la recaudación de las multas, la ejecución de las sentencias o para la aplicación de las penas impuestas por los tribunales.

Las demás infracciones (por ejemplo, robos, falsificaciones, empleo de la violencia contra los funcionarios de aduanas en el ejercicio de sus funciones) que se cometan en relación con una infracción aduanera no entran tampoco en el ámbito de aplicación del presente anexo.

DEFINICIONES

Para la aplicación del presente anexo, se entiende:

a) por “infracción aduanera”: cualquier vulneración o tentativa de vulneración de la legislación aduanera;

b) por “legislación aduanera”: el conjunto de disposiciones legislativas o reglamentarias aplicadas por las administraciones de aduanas referentes a la importación, exportación o al tránsito de mercancías;

c) por “derechos e impuestos de importación o de exportación”: los derechos de aduanas y cualesquiera otros derechos, impuestos y gravámenes o imposiciones diversas que se perciben en el momento o con motivo de la importación o de la exportación de mercancías con excepción de los gravámenes e imposiciones cuyo importe se limite al costo aproximado de los servicios prestados;

d) por “levante”: el acto por el cual la aduana permite a los interesados disponer de las mercancías que son objeto de un despacho;

e) por “resolución administrativa de una infracción aduanera”: el procedimiento establecido por la legislación nacional, según el cual las autoridades aduaneras están habilitadas para resolver una infracción aduanera ya sea decidiendo sobre la misma o por transacción;

f) por “transacción”: el acuerdo por el cual las autoridades aduaneras, actuando dentro de los límites de su competencia, renuncian a perseguir una infracción aduanera siempre y cuando la o las personas implicadas cumplan ciertas condiciones.

g) por “persona”: tanto una persona física como una persona jurídica, a menos que del contexto no se deduzca otra cosa.

PRINCIPIOS

1. Norma

La investigación, la comprobación y la resolución administrativa, de las infracciones aduaneras se regirán por las disposiciones del presente anexo.

2. Norma

La legislación nacional designará las infracciones aduaneras y precisará las condiciones en que serán investigadas, comprobadas y eventualmente resueltas administrativamente.

Notas

1. Se consideran normalmente como infracciones aduaneras, cualquier oposición u obstrucción que se haga a la aduana en el cumplimiento de las medidas de control que haya de efectuar, así como la presentación a las autoridades aduaneras de facturas u otros documentos falsos.

2. En un cierto número de países, las personas que hayan preparado o que se hayan hecho preparar o que obtengan documentos falsos o destinados a engañar a las autoridades aduaneras y que se utilicen en un país extranjero, se consideran como que han cometido una infracción aduanera en el país en donde los documentos han sido preparados.

DISPOSICIONES GENERALES

a) *Responsabilidad de las personas*

3. Norma

La legislación nacional especificará las personas que puedan considerarse como responsables cuando se cometa una infracción aduanera.

Notas

1. Las personas que ayuden o secunden a los autores de una infracción aduanera son consideradas normalmente como responsables.

2. Las personas que financian una infracción aduanera o intervienen como aseguradores pueden igualmente considerarse como responsables.

3. En algunos países, el infractor y sus cómplices quedan individualmente obligados al pago de las multas que les fuesen impuestas. En otros países, sin embargo, cada una de estas personas pueden considerarse solidariamente responsables del pago de las multas en que hayan incurrido los demás.

4. En el caso de una infracción aduanera cometida por una persona física que obre en nombre o por cuenta de una persona jurídica, esta persona jurídica puede ser legalmente responsable de las multas en que se haya incurrido.

5. Cuando la infracción aduanera resulte de informaciones inexactas facilitadas en la declaración de mercancías, la responsabilidad del declarante puede ser reducida, si se ha circunscrito a reproducir las informaciones que le han sido comunicadas por su mandatario y no tenía motivo razonable para poner en duda la validez de estas informaciones.

b) *Plazo de prescripción de las infracciones aduaneras*

4. Norma

La legislación aduanera establecerá un plazo a partir del cual prescriben las infracciones aduaneras y determinará la fecha a partir de la cual este plazo empieza a contar.

Notas

1. En la mayor parte de los países, el plazo normalmente establecido para la prescripción de las infracciones aduaneras no es inferior a cinco años.

2. El plazo establecido puede, por ejemplo, comenzar a contar a partir de la fecha en que se ha cometido la infracción aduanera o, en caso de vulneración continuada de la legislación aduanera, a partir de la fecha en que concluya esa vulneración.

INVESTIGACIÓN Y COMPROBACIÓN DE LAS INFRACCIONES ADUANERAS

a) *Investigación de las infracciones aduaneras*

5. Norma

La legislación aduanera especificará las condiciones en las que las autoridades aduaneras están habilitadas a examinar las mercancías y los medios de transporte, a exigir la presentación de la documentación y de la correspondencia que por su naturaleza pueden establecer o contribuir a establecer que se ha cometido una infracción aduanera, a ordenar reconocimientos personales y a efectuar registros domiciliarios.

Notas

1. La decisión de aplicar o la aplicación de ciertas medidas para la investigación de las infracciones aduaneras pueden reservarse a los funcionarios de aduanas de determinado grado.

2. Los funcionarios de aduanas pueden estar autorizados a sacar copia o a retener los documentos y la correspondencia que ha sido presentada.

3. Los funcionarios de aduanas pueden estar autorizados a requerir la asistencia de otras autoridades nacionales para la investigación de las infracciones aduaneras.

6. Norma

Desde el punto de vista aduanero no se efectuará un reconocimiento personal más que cuando existan razones fundadas de sospechar la existencia de un acto de contrabando o de otra infracción aduanera considerada como grave.

7. Norma

No se efectuarán registros domiciliarios por las autoridades aduaneras más que cuando existan razones fundadas de sospechar la existencia de un acto de contrabando o de otra infracción aduanera considerada como grave.

Nota

Los registros domiciliarios efectuados con arreglo a esta disposición no deben confundirse con los reconocimientos normalmente emprendidos por las autoridades aduaneras con fines fiscales, por ejemplo, para comprobar la contabilidad llevada en el lugar de fabricación o para controlar los depósitos de aduanas.

b) Procedimiento a seguir cuando se descubre una infracción aduanera

8. Norma

El procedimiento a seguir para comprobar las infracciones aduaneras y las medidas que, con este motivo, puedan tomarse por las autoridades aduaneras, se especificarán en la legislación nacional.

Notas

1. Las infracciones aduaneras se reseñan generalmente en las actas o en los informes administrativos.

2. Las autoridades aduaneras pueden estar autorizadas, según la gravedad de la infracción aduanera, a exigir una garantía, a aprehender o a retener las mercancías y los medios de transporte, a proceder a la detención preventiva de las personas interesadas con el fin de ponerlas a disposición de la autoridad competente.

9. Norma

Una vez descubierta la infracción aduanera, las autoridades aduaneras, a menos que decidan no proseguir el procedimiento, informarán lo más rápidamente posible a la persona interesada de la naturaleza de la infracción que se presume haya cometido, de las disposiciones legales que puede haber transgredido y, eventualmente, de las posibles sanciones.

c) Aprehensión o retención de las mercancías

10. Norma

La aprehensión o la retención de las mercancías no se aplicará más que en el caso de una infracción aduanera que pueda llevar consigo el comiso de las mercancías, cuando no pueda constituirse una garantía suficiente, cuando las mercancías puedan tenerse que presentar, ulteriormente, como

prueba material de la infracción o cuando sean aplicables medidas de prohibición o de restricción.

11. Práctica recomendada

Cuando en la infracción aduanera no está implicada más que una parte del envío, la aprehensión o la retención de las mercancías no debería aplicarse más que a la parte del envío en cuestión en tanto que a otra parte no haya servido directa o indirectamente para cometer la infracción.

12. Norma

Cuando las autoridades aduaneras aprehenden o retienen las mercancías, entregarán a la persona interesada un documento especificando la especie y cantidad de las mercancías aprehendidas o retenidas así como la naturaleza de la infracción aduanera detectada.

Nota

Las informaciones pueden figurar en el acta o en el informe administrativo, una copia de los cuales puede entregarse a la persona interesada.

13. Norma

Las autoridades aduaneras concederán el levante de las mercancías aprehendidas o retenidas mediante el depósito de una garantía suficiente, con la condición, sin embargo, de que las mercancías no estén sometidas a medidas de prohibición o de restricción, ni sean susceptibles de tener que presentarse como prueba material, a un estado ulterior del procedimiento, ni que puedan ser objeto de comiso.

14. Práctica recomendada

A menos que las mercancías aprehendidas o retenidas sean susceptibles de rápido deterioro o no se presten, por su naturaleza, a ser conservadas por la aduana, las autoridades aduaneras no deberían proceder a su venta o disponer de ellas de otra manera antes que haya sido definitivamente decretado su comiso por la autoridad competente o que su abandono haya sido consentido, en beneficio del Tesoro público, por ejemplo a causa de una transacción.

d) *Aprehensión o retención de los medios de transporte utilizados para cometer una infracción aduanera*

15. Práctica recomendada

Las autoridades aduaneras no deberían practicar la aprehensión o retención de los medios de transporte que hayan sido utilizados para cometer una infracción aduanera más que si se ha incurrido en un caso de confiscación de estos medios de transporte, cuando no pueda constituirse una garantía suficiente o cuando puede ser necesaria su presentación como prueba material, en un estado ulterior del procedimiento.

Notas

1. En particular, pueden quedar sujetos a comiso los medios de transporte acondicionados especialmente para el contrabando.

2. Normalmente, no se confiscan, aprehenden o retienen los medios de transporte más que si el propietario, el explotante o cualquier otra persona responsable de aquéllos hubiese, en el momento de los hechos, asentido a la infracción aduanera o hubiese tenido conocimiento de la misma.

16. Práctica recomendada

Las autoridades aduaneras, mediante la constitución de una garantía suficiente, deberían conceder el levante para los medios de transporte que hayan sido utilizados para cometer una infracción aduanera y que hubiesen sido aprehendidos o retenidos a menos que puedan ser objeto de comiso o que fuese necesaria su presentación, como prueba material, a un estado ulterior del procedimiento.

e) *Detención preventiva*

17. Norma

La legislación nacional especificará los poderes de la aduana en lo referente a la detención preventiva y prescribirá las condiciones preferentes a la misma.

RESOLUCIÓN ADMINISTRATIVA DE LAS INFRACCIONES ADUANERAS

a) *Infracciones aduaneras que pueden ser objeto de resolución administrativa*

18. Norma

La legislación nacional precisará, bien en términos generales, bien de manera detallada o combinando ambas posibilidades, las infracciones aduaneras que pueden ser objeto de una resolución administrativa.

19. Práctica recomendada

El reconocimiento de la culpabilidad de la persona interesada no debería constituir una de las condiciones para que la infracción aduanera pudiese resolverse administrativamente.

20. Norma

Las autoridades aduaneras tomarán las medidas necesarias para que la resolución administrativa de la infracción aduanera pueda iniciarse lo más rápidamente posible una vez comprobada la infracción. Informarán al contraventor lo antes posible de las condiciones y modalidades de la resolución y, eventualmente, de los recursos posibles y de los plazos para su interposición.

21. Práctica recomendada

Cuando durante un despacho de mercancías se comprueba una infracción aduanera considerada de menor importancia, su resolución administrativa debería efectuarse por la aduana que la hubiese descubierto.

22. Práctica administrativa

Cuando se considere que un viajero ha cometido una infracción aduanera de menor trascendencia, la resolución administrativa debería efectuarse por la aduana que la hubiese descubierto.

b) Sanciones aplicables

23. Norma

La legislación nacional establecerá las sanciones que serán aplicables para cada categoría de infracción aduanera susceptibles de ser objeto de una resolución administrativa y designará las autoridades aduaneras competentes para aplicarlas.

Notas

1. Las sanciones que se aplican generalmente son multas, decomiso, confiscación de las mercancías y, eventualmente, de los medios de transporte.

2. En el caso de una transacción, las autoridades aduaneras pueden igualmente requerir el abandono de las mercancías y/o de los medios de transporte en beneficio del Tesoro público.

3. La aplicación de determinadas sanciones puede reservarse, según la gravedad de la infracción cometida, a las autoridades aduaneras locales, regionales o centrales.

4. En algunos países, las sanciones severas como el decomiso, la confiscación de las mercancías o de los medios de transporte, no pueden ser objeto de una resolución administrativa.

5. El importe de la multa puede aumentarse en caso de reincidencia del infractor.

24. Norma

La severidad o el importe de las sanciones aplicadas dependerá de la gravedad o de la importancia de la infracción cometida.

c) Caso de ausencia de sanción

25. Práctica recomendada

Los errores cometidos de buena fe (esto es, cuando no existe intención alguna de fraude) en la declaración de mercancías o en relación con el cumplimiento de otras formalidades aduaneras, no deberían sancionarse ya que puede descartarse cualquier negligencia cualificada y el importe de los derechos e impuestos de importación o de exportación o de los de-

rechos e impuestos internos que, según los casos, se hubiesen eludido o cuyo reembolso hubiese sido obtenido indebidamente, no sobrepase la tolerancia admitida, a este efecto, por la legislación nacional.

Notas

1. En lo que respecta a la declaración del valor en aduana de las mercancías, pueden considerarse comprendidas en la categoría de buena fe:

- los errores de transcripción.
- los simples errores de cálculo en las declaraciones o en los documentos presentados en su apoyo.
- las omisiones, cometidas por inadvertencia, de algunos elementos necesarios para establecer el valor en aduana, tales como los gastos de transporte en el interior de un país extranjero.
- los errores cometidos por inadvertencia en la conversión de monedas extranjeras.
- las deducciones incorrectas, tales como ciertos descuentos, que el importador ignora que no son admisibles por la aduana y los errores similares que resultan de una falsa interpretación de los principios contenidos en las disposiciones legales en materia de valor en aduana.

2. Una declaración inexacta de la posición arancelaria cuando la naturaleza de la mercancía y los otros elementos materiales que la caracterizan han sido correctamente declarados, puede igualmente entrar en la categoría de errores cometidos de buena fe.

3. Puede igualmente considerarse como error cometido de buena fe, una divergencia entre la cantidad que figura en la declaración de carga y la real de las mercancías, cuando esta divergencia es consecuencia, por ejemplo, de un error material.

4. El límite establecido para que la infracción aduanera no se sancione puede ser una suma fija o un porcentaje determinado de los derechos e impuesto exigibles o también puede consistir en una combinación de estas dos posibilidades.

5. Ser exigibles los derechos e impuestos que, según los casos, han sido eludidos o su reembolso obtenido indebidamente.

6. La repetición de errores cometidos de buena fe puede exponer a sanciones.

26. Práctica recomendada

Cuando una infracción aduanera resulta de un caso de fuerza mayor o de otras circunstancias independientes de la voluntad de la persona interesada sin que hubiera habido negligencia o intención de fraude de parte de esta persona, no debería inflingirse sanción alguna con la condición de que los hechos se comprueben en la debida forma a satisfacción de las autoridades aduaneras.

d) *Infracciones aduaneras sancionadas con una multa*

27. Práctica recomendada

En el caso en que las infracciones aduaneras debieran sancionarse, las que se designan a continuación no deberían serlo más que por una multa de un importe poco elevado, siempre que pueda descartarse cualquier intento de fraude:

- la infracción aduanera que resulte de no presentar las mercancías dentro del plazo prescrito al efecto;
- la infracción aduanera que resulta de no respetar el itinerario prescrito para la conducción de mercancías bajo control aduanero;
- la infracción aduanera que resulta de la no presentación en el plazo prescrito de los documentos o informaciones cuya presentación diferida fue autorizada por las autoridades aduaneras.

28. Norma

Cuando las autoridades aduaneras sancionan las infracciones aduaneras resultantes de errores cometidos de buena fe en la declaración de mercancías o en relación con el cumplimiento de otras formalidades aduaneras, aquéllas se limitarán a inflingir una multa de un importe poco elevado.

29. Práctica recomendada

Cuando las autoridades aduaneras sancionen las infracciones aduaneras resultantes de indicaciones inexactas que figuran en la declaración de mercancías o facilitadas en relación con el cumplimiento de otras formalidades aduaneras, aquéllas deberían limitarse a infligir una multa de un

importe poco elevado con tal que el importe de los derechos e impuestos de importación o de exportación o de los derechos e impuestos internos que, según los casos, hubiesen sido eludidos o cuyo reembolso hubiera sido obtenido indebidamente, fuese poco elevado y que las infracciones aduaneras no hubieran tenido por objeto sustraer las mercancías a la aplicación de medidas de prohibición o de restricción.

Nota

Las multas se fijan normalmente sobre la base del importe de los derechos e impuestos eludidos o del de la devolución indebidamente obtenida y no sobre el valor de las mercancías.

e) Restitución de las mercancías aprehendidas o retenidas y cancelación de la garantía

30. Norma

La restitución de las mercancías que han sido aprehendidas o retenidas o del producto neto de su venta, deberá tener lugar lo antes posible después de la resolución definitiva de la infracción aduanera siempre que las mercancías no han sido objeto de comiso y que el abandono de éstas en favor del Tesoro público no constituye una condición de la resolución.

Nota

Las autoridades aduaneras pueden exigir la reexportación de las mercancías sujetas a prohibiciones o restricciones de importación.

31. Norma

Las autoridades aduaneras concederán, lo antes posible después de la resolución definitiva de la infracción aduanera, la cancelación de la garantía eventualmente constituida a causa de esta infracción. Ya que se han cumplido todas las condiciones de la resolución.

DERECHOS Y RECURSOS

32. Norma

Cualquier persona implicada en una infracción aduanera que haya sido objeto de una resolución administrativa dispondrá del derecho a recurrir

ante una autoridad independiente de la administración de aduanas, salvo en el caso en que la persona interesada hubiera tenido la posibilidad de elegir, para resolver la infracción aduanera, entre una transacción y un procedimiento ante una autoridad judicial.

Nota

La persona interesada dispone normalmente del derecho de recurso previo ante otra instancia de la administración aduanera.

INFORMACIÓN RELATIVA AL PROCEDIMIENTO DE RESOLUCIÓN
ADMINISTRATIVA DE LAS INFRACCIONES ADUANERAS

33. Norma

Las autoridades aduaneras adoptarán las medidas adecuadas para que cualquier persona interesada pueda obtener sin dificultad todas las informaciones útiles acerca de la resolución administrativa de las infracciones aduaneras.

ANEXO II

ACUERDO SOBRE NORMAS DE ORIGEN

Los Miembros

Observando que los Ministros acordaron el 20 de septiembre de 1986 que la Ronda Uruguay de Negociaciones Comerciales Multilaterales tendría por finalidad “aportar una mayor liberalización y expansión del comercio mundial”, “potenciar la función del GATT” e “incrementar la capacidad de respuesta del sistema del GATT ante los cambios del entorno económico internacional”;

Deseando promover la realización de los objetivos del GATT de 1994;

Reconociendo que el establecimiento y la aplicación de normas de origen claras y previsibles facilitan las corrientes de comercio internacional;

Deseando asegurar que las normas de origen no creen por sí mismas obstáculos innecesarios al comercio;

Deseando asegurar que las normas de origen no anulen ni menoscaben los derechos que confiere a los Miembros el GATT de 1994;

Reconociendo la conveniencia de dotar de transparencia a las leyes, reglamentos y prácticas relativos a las normas de origen;

Deseando asegurar que las normas de origen se elaboren y apliquen de manera imparcial, transparente, previsible, coherente y que no tenga efectos en el comercio;

Reconociendo la existencia de un mecanismo consultivo y de procedimientos para la solución rápida, eficaz y equitativa de las diferencias que puedan surgir en el marco del presente Acuerdo;

Deseando armonizar y clarificar las normas de origen;

Convienen en lo siguiente:

Parte I

DEFINICIONES Y ÁMBITO DE APLICACIÓN

Artículo 1

Normas de origen

1. A los efectos de las Partes I a IV del presente Acuerdo, se entenderá por normas de origen las leyes, reglamentos y decisiones administrativas de aplicación general aplicados por un Miembro para determinar el país de origen de los productos siempre que tales normas de origen no estén relacionadas con regímenes de comercio contractuales o autónomos conducentes al otorgamiento de preferencias arancelarias que sobrepasen la aplicación del párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994.

2. Las normas de origen a que se refiere el párrafo 1 comprenderán todas las normas de origen utilizadas en instrumentos de política comercial no preferenciales, tales como en la aplicación: del trato de nación más favorecida en virtud de los artículos I, II, III, XI y XIII del GATT de 1994; de los derechos *antidumping* y de los derechos compensatorios establecidos al amparo del artículo VI del GATT de 1994; de las medidas de salvaguardia establecidas al amparo del artículo XIX del GATT de 1994; de las prescripciones en materia de marcas de origen previstas en el artículo IX del GATT de 1994; y de cualesquiera restricciones cuantitativas o contingentes arancelarios discriminatorios. Comprenderán también las normas de origen utilizadas para las compras del sector público y las estadísticas comerciales.(7)

Parte II

DISCIPLINAS QUE HAN DE REGIR LA APLICACIÓN
DE LAS NORMAS DE ORIGEN

Artículo 2

Disciplinas durante el periodo de transición

Hasta que se lleve a término el programa de trabajo para la armonización de las normas de origen establecido en la Parte IV, los Miembros se asegurarán de que:

a) cuando dicten decisiones administrativas de aplicación general, se definen claramente las condiciones que hayan de cumplirse. En particular:

i) cuando se aplique el criterio de cambio de la clasificación arancelaria, en esa norma de origen —y en las excepciones que puedan hacerse a la misma— deberán especificarse claramente las subpartidas o partidas de la nomenclatura arancelaria a que se refiere la norma;

ii) cuando se aplique el criterio del porcentaje *ad valorem*, se indicará también en las normas de origen el método de cálculo de dicho porcentaje;

iii) cuando se prescriba el criterio de la operación de fabricación o elaboración, deberá especificarse con precisión la operación que confiera origen al producto;

b) sea cual fuere la medida o el instrumento de política comercial a que estén vinculadas, sus normas de origen no se utilicen como instrumentos para perseguir directa o indirectamente objetivos comerciales;

c) las normas de origen no surtan por sí mismas efectos de restricción, distorsión o perturbación del comercio internacional. No impondrán condiciones indebidamente estrictas ni exigirán el cumplimiento de una determinada condición no relacionada con la fabricación o elaboración como requisito previo para la determinación del país de origen. Sin embargo, podrán incluirse los costos no directamente relacionados con la fabricación o elaboración a efectos de la aplicación de un criterio basado en el porcentaje *ad valorem* que sea conforme a lo dispuesto en el apartado a);

d) las normas de origen que apliquen a las importaciones y a las exportaciones no sean más rigurosas que las que apliquen para determinar si un producto es o no de producción nacional, ni discriminen entre otros Miembros, sea cual fuere la afiliación de los fabricantes del producto afectado(8);

e) sus normas de origen se administren de manera coherente, uniforme, imparcial y razonable;

f) sus normas de origen se basen en un criterio positivo. Las normas de origen que establezcan lo que no confiere origen (criterio negativo) podrán permitirse como elemento de aclaración de un criterio positivo o en casos individuales en que no sea necesaria una determinación positiva de origen;

g) sus leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas de aplicación general en relación con las normas de origen se

publiquen como si estuvieran sujetas a las disposiciones del párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 y en conformidad con las mismas;

h) a petición de un exportador, de un importador o de cualquier persona que tenga motivos justificados para ello, los dictámenes del origen que atribuyan a un producto se emitan lo antes posible y nunca después de los 150 días(9) siguientes a la petición de tal dictamen, siempre que se hayan presentado todos los elementos necesarios. Las solicitudes de esos dictámenes se aceptarán cuando se presenten antes de que se inicie el comercio del producto en cuestión y podrán aceptarse en cualquier momento posterior. Tales dictámenes conservarán su validez por tres años, siempre que subsistan hechos y condiciones, con inclusión de las normas de origen, comparables a los existentes en el momento en que se emitieron. A condición de que se informe con antelación a las partes interesadas, esos dictámenes dejarán de ser válidos cuando se adopte una decisión contraria a ellos al proceder a una revisión de las previstas en el apartado j). Tales dictámenes se pondrán a disposición del público, a reserva de las disposiciones del apartado k);

i) cuando introduzcan modificaciones en sus normas de origen o establezcan nuevas normas de origen, tales cambios no se apliquen con efectos retroactivos según lo determinado en sus leyes o reglamentos y sin perjuicio de éstos;

j) toda medida administrativa que adopten en relación con la determinación de origen sea susceptible de pronta revisión por tribunales o procedimientos judiciales, arbitrales o administrativos —independientes de la autoridad que haya emitido la determinación— que puedan modificar o anular dicha determinación;

k) toda información que sea de carácter confidencial, o que se haya facilitado confidencialmente a efectos de la aplicación de normas de origen, sea considerada estrictamente confidencial por las autoridades competentes, que no la revelarán sin autorización expresa de la persona o del gobierno que la haya facilitado, excepto en la medida en que pueda ser necesario en el contexto de procedimientos judiciales.

Artículo 3

Disciplinas después del periodo de transición

Teniendo en cuenta el objetivo de todos los Miembros de lograr como resultado del programa de trabajo en materia de armonización establecido en la Parte IV el establecimiento de normas de origen armonizadas, los Miembros, al aplicar los resultados del programa de trabajo en materia de armonización, se asegurarán de que:

a) las normas de origen se apliquen por igual a todos los fines establecidos en el artículo 1;

b) con arreglo a sus normas de origen, el país que se determine país de origen de un determinado producto sea aquel en el que se haya obtenido totalmente el producto o, cuando en su producción estén implicados varios países, aquel en el que se haya efectuado la última transformación sustancial;

c) las normas de origen que apliquen a las importaciones y a las exportaciones no sean más rigurosas que las que apliquen para determinar si un producto es o no de producción nacional, ni discriminen entre otros Miembros, sea cual fuere la afiliación de los fabricantes del producto afectado;

d) las normas de origen se administren de manera coherente, uniforme, imparcial y razonable;

e) sus leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas de aplicación general en relación con las normas de origen se publiquen como si estuvieran sujetas a las disposiciones del párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 y en conformidad con las mismas;

f) a petición de un exportador, de un importador o de cualquier persona que tenga motivos justificados para ello, los dictámenes del origen que atribuyan a un producto se emitan lo antes posible y nunca después de los 150 días siguientes a la petición de tal dictamen, siempre que se hayan presentado todos los elementos necesarios. Las solicitudes de esos dictámenes se aceptarán cuando se presenten antes de que se inicie el comercio del producto en cuestión y podrán aceptarse en cualquier momento posterior. Tales dictámenes conservarán su validez por tres años, siempre que subsistan hechos y condiciones, con inclusión de las normas de origen, comparables a los existentes en el momento en que se emitieron. A condición de que se informe con antelación a las partes interesadas,

esos dictámenes dejarán de ser válidos cuando se adopte una decisión contraria a ellos al proceder a una revisión de las previstas en el apartado h). Tales dictámenes se pondrán a disposición del público, a reserva de las disposiciones del apartado i);

g) cuando introduzcan modificaciones en sus normas de origen o establezcan nuevas normas de origen, tales cambios no se apliquen con efectos retroactivos según lo determinado en sus leyes o reglamentos y sin perjuicio de éstos;

h) toda medida administrativa que adopten en relación con la determinación de origen sea susceptible de pronta revisión por tribunales o procedimientos judiciales, arbitrales o administrativos —independientes de la autoridad que haya emitido la determinación— que puedan modificar o anular dicha determinación;

i) toda información que sea de carácter confidencial, o que se haya facilitado confidencialmente a efectos de la aplicación de normas de origen, sea considerada estrictamente confidencial por las autoridades competentes, que no la revelarán sin autorización expresa de la persona o del gobierno que la haya facilitado, excepto en la medida en que pueda ser necesario en el contexto de procedimientos judiciales.

Parte III

DISPOSICIONES DE PROCEDIMIENTO EN MATERIA DE NOTIFICACIÓN, EXAMEN, CONSULTAS Y SOLUCIÓN DE DIFERENCIAS

Artículo 4

Instituciones

1. En virtud del presente Acuerdo se establece un Comité de Normas de Origen (denominado en el presente Acuerdo el “Comité”) que estará integrado por representantes de cada uno de los Miembros. El propio Comité elegirá su presidente y se reunirá cuando sea necesario, pero al menos una vez al año, para dar a los Miembros oportunidad de consultarse sobre las cuestiones relativas al funcionamiento de las Partes I, II, III y IV o a la consecución de los objetivos establecidos en dichas Partes, y desempeñar las demás funciones que le sean asignadas en virtud del presente Acuerdo o que le encomiende el Consejo del Comercio de Mercancías.

Siempre que sea apropiado, el Comité pedirá información y asesoramiento al Comité Técnico al que se refiere el párrafo 2 sobre cuestiones relacionadas con el presente Acuerdo. El Comité podrá pedir también al Comité Técnico que realice cualquier otra labor que considere apropiada para la consecución de los objetivos del presente Acuerdo. Los servicios de secretaría del Comité serán prestados por la Secretaría de la OMC;

2. Se establecerá un Comité Técnico de Normas de Origen (denominado en el presente Acuerdo el “Comité Técnico”), bajo los auspicios del Consejo de Cooperación Aduanera (CCA), según lo dispuesto en el Anexo I. El Comité Técnico realizará la labor técnica prevista en la Parte IV y las funciones prescritas en el Anexo I. Siempre que sea apropiado, el Comité Técnico pedirá información y asesoramiento al Comité sobre cuestiones relacionadas con el presente Acuerdo. El Comité Técnico podrá pedir también al Comité que realice cualquier otra labor que considere apropiada para la consecución de los objetivos del presente Acuerdo. Los servicios de secretaría del Comité Técnico serán prestados por la Secretaría del CCA.

Artículo 5

Información y procedimientos de modificación y de establecimiento de nuevas normas de origen

1. Cada Miembro comunicará a la Secretaría en un plazo de 90 días contado a partir de la fecha de entrada en vigor para él del Acuerdo sobre la OMC, sus normas de origen, decisiones judiciales y disposiciones administrativas de aplicación general en relación con las normas de origen, que se hallen en vigor en esa fecha. Si, por inadvertencia, se omitiera comunicar una norma de origen, el Miembro de que se trate la comunicará inmediatamente después de que advierta la omisión. La Secretaría distribuirá a los Miembros, listas de la información que haya recibido y que conservará a disposición de los Miembros.

2. Durante el periodo a que se refiere el artículo 2, los Miembros que introduzcan modificaciones que no constituyan cambios insignificantes en sus normas de origen o que establezcan nuevas normas de origen —en las que, a los efectos del presente artículo, estarán incluidas las normas de origen a que se refiere el párrafo 1 que no se hayan comunicado a la Secretaría— publicarán un aviso al efecto con una antelación mínima de 60

días a la fecha de entrada en vigor de la norma modificada o de la nueva norma, de manera que las partes interesadas puedan tener conocimiento de la intención de modificar una norma de origen o de establecer una nueva, a menos que surjan o haya peligro de que surjan circunstancias excepcionales respecto de un Miembro. En estos casos excepcionales, el Miembro publicará la norma modificada o la nueva norma lo antes posible.

Artículo 6

Examen

1. El Comité examinará anualmente la aplicación y el funcionamiento de las Partes II y III del presente Acuerdo habida cuenta de sus objetivos. El Comité informará anualmente al Consejo del Comercio de Mercancías de las novedades registradas durante los periodos que abarquen dichos exámenes.

2. El Comité examinará las disposiciones de las Partes I, II y III y propondrá las modificaciones que sean necesarias teniendo en cuenta los resultados del programa de trabajo en materia de armonización.

3. El Comité, en colaboración con el Comité Técnico, establecerá un mecanismo para examinar los resultados del programa de trabajo en materia de armonización y proponer la introducción de modificaciones, teniendo en cuenta los objetivos y principios enunciados en el artículo 9. Ello podrá incluir casos en que sea necesario hacer más operativas las normas o actualizarlas teniendo en cuenta los nuevos procesos de producción como consecuencia de cambios tecnológicos.

Artículo 7

Consultas

Serán aplicables al presente Acuerdo las disposiciones del artículo XXII del GATT de 1994, desarrolladas y aplicadas en virtud del Entendimiento sobre Solución de Diferencias.

Artículo 8

Solución de diferencias

Serán aplicables al presente Acuerdo las disposiciones del artículo XXIII del GATT de 1994, desarrolladas y aplicadas en virtud del Entendimiento sobre Solución de Diferencias.

Parte IV

ARMONIZACIÓN DE LAS NORMAS DE ORIGEN

Artículo 9

Objetivos y principios

1. Teniendo como objetivos la armonización de las normas de origen y, en particular, una mayor seguridad en el desarrollo del comercio mundial, la Conferencia Ministerial emprenderá el programa de trabajo expuesto *infra*, conjuntamente con el CCA, sobre la base de los siguientes principios:

a) las normas de origen deberán aplicarse por igual a todos los fines establecidos en el artículo 1;

b) las normas de origen deberán prever que el país que se determine como país de origen de un determinado producto sea aquel en el que se haya obtenido totalmente el producto o, cuando en su producción estén implicados más de un país, aquel en el que se haya llevado a cabo la última transformación sustancial;

c) las normas de origen deberán ser objetivas, comprensibles y previsibles;

d) sea cual fuere la medida o el instrumento al que puedan estar vinculadas, las normas de origen no deberán utilizarse como instrumentos para perseguir directa o indirectamente objetivos comerciales. No deberán surtir por sí mismas efectos de restricción, distorsión o perturbación del comercio internacional. No deberán imponer condiciones indebidamente estrictas ni exigir el cumplimiento de una determinada condición no relacionada con la fabricación o elaboración como requisito previo para la determinación del país de origen. Sin embargo, podrán incluirse los costos no directamente relacionados con la fabricación o elaboración a efectos de la aplicación de un criterio basado en el porcentaje *ad valorem*;

e) las normas de origen deberán administrarse de manera coherente, uniforme, imparcial y razonable;

f) las normas de origen deberán ser coherentes;

g) las normas de origen deberán basarse en un criterio positivo. Podrán utilizarse criterios negativos para aclarar un criterio positivo.

Programa de trabajo

2. a) El programa de trabajo se iniciará tan pronto como sea posible después de la entrada en vigor del Acuerdo sobre la OMC y se llevará a término en un plazo de tres años a partir de su iniciación.

b) El Comité y el Comité Técnico previstos en el artículo 4 serán los órganos apropiados para desarrollar esta labor.

c) A fin de obtener una información detallada del CCA, el Comité pedirá al Comité Técnico que facilite sus interpretaciones y opiniones resultantes de la labor descrita infra sobre la base de los principios enumerados en el párrafo 1. Para asegurar la finalización a tiempo del programa de trabajo encaminado a la armonización, ese trabajo se realizará por sectores de productos, tal como se presentan en los diversos capítulos o secciones de la nomenclatura del Sistema Armonizado (SA).

i) Productos obtenidos totalmente y operaciones o procesos mínimos.

El Comité Técnico elaborará definiciones armonizadas de:

- los productos que han de considerarse obtenidos totalmente en un país. Esta labor será lo más detallada posible;
- las operaciones o procesos mínimos que de por sí no confieren origen a un producto.
- Los resultados de esta labor se presentarán al Comité en un plazo de tres meses a partir de la fecha de recepción de su solicitud.

ii) Transformación sustancial. Cambio de la clasificación arancelaria

- El Comité Técnico considerará, sobre la base del criterio de la transformación sustancial, la utilización del cambio de subpartida o partida arancelaria al elaborar normas de origen para determinados productos o para un sector de productos y, cuando sea apropiado, el cambio mínimo dentro de la nomenclatura suficiente para satisfacer este criterio, y desarrollará la cuestión.
- El Comité Técnico dividirá la labor mencionada supra por productos, teniendo en cuenta los capítulos o secciones de la nomenclatura del SA, con el fin de presentar los resultados de su labor al Comité por lo menos trimestralmente. El Comité Técnico llevará a término

la labor mencionada *supra* en un plazo de 15 meses a partir de la fecha de recepción de la solicitud del Comité.

iii) Transformación sustancial. Criterios complementarios

Tras llevar a término la labor mencionada en el apartado ii), con respecto a cada sector de productos o categoría individual de productos en los que el solo uso de la nomenclatura del SA no permita decir que hay transformación sustancial, el Comité Técnico:

- considerará, sobre la base del criterio de la transformación sustancial, la utilización, de manera complementaria o exclusiva, de otros elementos —entre ellos porcentajes *ad valorem* (10) y/u operaciones de fabricación o elaboración (11)— al elaborar normas de origen para determinados productos o para un sector de productos, y desarrollará la cuestión;
- podrá dar explicaciones de sus propuestas;
- dividirá la labor mencionada *supra* por productos, teniendo en cuenta los capítulos o secciones de la nomenclatura del SA, con el fin de presentar los resultados de su labor al Comité por lo menos trimestralmente. El Comité Técnico llevará a término la labor mencionada *supra* en un plazo de dos años y tres meses a partir de la fecha de recepción de la solicitud del Comité.

Función del Comité

3. Sobre la base de los principios enumerados en el párrafo 1:

a) el Comité examinará periódicamente las interpretaciones y opiniones del Comité Técnico, de conformidad con los plazos previstos en los apartados i), ii) y iii) del párrafo 2 c), con miras a suscribir esas interpretaciones y opiniones. El Comité podrá pedir al Comité Técnico que perfeccione o amplíe su labor y/o establezca nuevos enfoques. Para ayudar al Comité Técnico, el Comité deberá dar a conocer las razones que le muevan a pedir ese trabajo adicional y, cuando sea apropiado, sugerirá otros posibles enfoques;

b) una vez finalizada toda la labor mencionada en los apartados i), ii) y iii) del párrafo 2 c), el Comité examinará los resultados por lo que respecta a su coherencia global

Resultados del programa de trabajo en materia de armonización y labor subsiguiente

4. La conferencia Ministerial establecerá los resultados del programa de trabajo en materia de armonización en un anexo que formará parte integrante del presente Acuerdo.(12) La Conferencia Ministerial fijará un marco temporal para la entrada en vigor de dicho anexo.

ANEXO I

COMITÉ TÉCNICO DE NORMAS DE ORIGEN

Funciones

1. Serán funciones permanentes del Comité Técnico:

a) a petición de cualquiera de sus miembros, examinar los problemas técnicos concretos que surjan de la administración cotidiana de las normas de origen de los Miembros y emitir opiniones consultivas sobre soluciones apropiadas basadas en los hechos expuestos;

b) facilitar la información y el asesoramiento sobre cuestiones relativas a la determinación del origen de los productos que soliciten los Miembros o el Comité;

c) elaborar y distribuir informes periódicos sobre los aspectos técnicos del funcionamiento y condición del presente Acuerdo; y

d) examinar anualmente los aspectos técnicos de la aplicación y el funcionamiento de las Partes II y III.

2. El Comité Técnico desempeñará las demás funciones que pueda encomendarle el Comité.

3. El Comité Técnico procurará concluir en un plazo razonablemente breve sus trabajos sobre cuestiones concretas, en especial las que le sometan los Miembros o el Comité.

Representación

4. Todos los Miembros tendrán derecho a estar representados en el Comité Técnico. Cada Miembro podrá nombrar a un delegado y a uno o más suplentes para que lo representen en el Comité Técnico. Los Miembros así representados en el Comité Técnico se denominan en adelante "miem-

bros” del Comité Técnico. Los representantes de los miembros del Comité Técnico podrán contar con la ayuda de asesores en las reuniones del Comité Técnico. La Secretaría de la OMC podrá asistir también a dichas reuniones en calidad de observador.

5. Los miembros del CCA que no sean Miembros de la OMC podrán estar representados en las reuniones del Comité Técnico por un delegado y uno o más suplentes. Dichos representantes asistirán a las reuniones del Comité Técnico como observadores.

6. A reserva de la aprobación del Presidente del Comité Técnico, el Secretario General de CCA (denominado en adelante “el Secretario General”) podrá invitar a representantes de gobiernos que no sean Miembros de la OMC ni miembros del CCA, y a representantes de organizaciones internacionales gubernamentales y comerciales, a asistir a las reuniones del Comité Técnico como observadores.

7. Los nombramientos de delegados, suplentes y asesores para las reuniones del Comité Técnico se dirigirán al Secretario General.

Reuniones

8. El Comité Técnico se reunirá cuando sea necesario, y por lo menos una vez al año.

Procedimientos

9. El Comité Técnico elegirá su Presidente y establecerá sus propios procedimientos.

ANEXO II

DECLARACIÓN COMÚN ACERCA DE LAS NORMAS DE ORIGEN PREFERENCIALES

1. Los Miembros, reconociendo que algunos de ellos aplican normas de origen preferenciales, en vez de normas de origen no preferenciales, convienen por la presente en lo que sigue.

2. A los efectos de la presente Declaración Común, se entenderá por normas de origen preferenciales las leyes, reglamentos y decisiones administrativas de aplicación general aplicados por un Miembro para determinar si a un producto le corresponde recibir el trato preferencial previsto

en virtud de regímenes de comercio contractuales o autónomos conducentes al otorgamiento de preferencias arancelarias que sobrepasen la aplicación del párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994.

3. Los Miembros convienen en asegurarse de que:

a) cuando dicten decisiones administrativas de aplicación general, se definan claramente las condiciones que hayan de cumplirse. En particular:

i) cuando se aplique el criterio de cambio de la clasificación arancelaria, en esa norma de origen preferencial —y en las excepciones que puedan hacerse a la misma— deberán especificarse claramente las subpartidas o partidas de la nomenclatura arancelaria a que se refiera la norma;

ii) cuando se aplique el criterio del porcentaje *ad valorem*, se indicará también en las normas de origen preferenciales el método de cálculo de dicho porcentaje;

iii) cuando se prescriba el criterio de la operación de fabricación o elaboración, deberá especificarse con precisión la operación que confiera el origen preferencial;

b) sus normas de origen preferenciales se basen en un criterio positivo. Las normas de origen preferenciales que establezcan lo que no confiere origen preferencial (criterio negativo) podrán permitirse como elemento de aclaración de un criterio positivo o en casos individuales en que no sea necesaria una determinación positiva del origen preferencial;

c) sus leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas de aplicación general en relación con las normas de origen preferenciales se publiquen como si estuvieran sujetos a las disposiciones del párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 y en conformidad con las mismas;

d) a petición de un exportador, de un importador o de cualquier persona que tenga motivos justificados para ello, los dictámenes del origen preferencial que atribuyan a un producto se emitan lo antes posible y nunca después de los 150 días (13) siguientes a la petición de tal dictamen, siempre que se hayan presentado todos los elementos necesarios. Las solicitudes de esos dictámenes se aceptarán cuando se presenten antes de que se inicie el comercio del producto en cuestión y podrán aceptarse en cualquier momento posterior. Tales dictámenes conservarán su validez por tres años, siempre que subsistan hechos y condiciones, con inclusión

de las normas de origen preferenciales, comparables a los existentes en el momento en que se emitieron. A condición de que se informe con antelación a las partes interesadas, esos dictámenes dejarán de ser válidos cuando se adopte una decisión contraria a ellos al proceder a una revisión de las previstas en el apartado f). Tales dictámenes se pondrán a disposición del público, a reserva de las disposiciones del apartado g);

e) cuando introduzcan modificaciones en sus normas de origen preferenciales o establezcan nuevas normas de origen preferenciales, tales cambios no se apliquen con efecto retroactivo según lo determinado en sus leyes o reglamentos y sin perjuicio de éstos;

f) toda medida administrativa que adopten en relación con la determinación del origen preferencial sea susceptible de pronta revisión por tribunales o procedimientos judiciales, arbitrales o administrativos —independientes de la autoridad que haya emitido la determinación— que puedan modificar o anular dicha determinación;

g) toda información que sea de carácter confidencial, o que se haya facilitado confidencialmente a efectos de la aplicación de normas de origen preferenciales, sea considerada estrictamente confidencial por las autoridades competentes, que no la revelarán sin autorización expresa de la persona o del gobierno que la haya facilitado, excepto en la medida en que pueda ser necesario en el contexto de procedimientos judiciales.

4. Los Miembros convienen en facilitar prontamente a la Secretaría sus normas de origen preferenciales, con una lista de los acuerdos preferenciales correspondientes, las decisiones judiciales y las disposiciones administrativas de aplicación general en relación con sus normas de origen preferenciales vigentes en la fecha de entrada en vigor del Acuerdo sobre la OMC para el Miembro de que se trate. Además, los Miembros convienen en comunicar lo antes posible a la Secretaría las modificaciones de sus normas de origen preferenciales o sus nuevas normas de origen preferenciales. La Secretaría distribuirá a los Miembros listas de la información que haya recibido y que conservará a disposición de los Miembros.

ANEXO III

ACUERDO RELATIVO A LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO VII DEL ACUERDO GENERAL SOBRE ARANCELES ADUANEROS Y COMERCIO (GATT) DE 1994

INTRODUCCIÓN GENERAL

1. El “valor de transacción”, tal como se define en el artículo 1, es la primera base para la determinación del valor en aduana de conformidad con el presente Acuerdo. El artículo 1 debe considerarse en conjunción con el artículo 8, que dispone, entre otras cosas, 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, corran a cargo del comprador y no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas. El artículo 8 prevé también la inclusión en el valor de transacción de determinadas prestaciones del comprador en favor del vendedor, que revistan más bien la forma de bienes o servicios que de dinero. Los artículos 2 a 7 inclusive establecen métodos para determinar el valor en aduana en todos los casos en que no pueda determinarse con arreglo a lo dispuesto en el artículo 1.

2. Cuando el valor en aduana no pueda 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 o 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.

3. Los artículos 5 y 6 proporcionan dos bases para determinar el valor en aduana cuando éste no pueda determinarse sobre la base del valor de transacción de las mercancías importadas o de mercancías idénticas o similares importadas. En virtud del párrafo 1 del artículo 5, el valor en aduana se determina sobre la base del precio a que se venden las mercancías, en el mismo estado en que son importadas, a un comprador no vinculado con el vendedor y en el país de importación. Asimismo, el importador, si así lo solicita, tiene derecho a que las mercancías que son objeto de transformación después de la importación se valoren con arreglo a lo dispuesto en el artículo 5. En virtud del artículo 6, el valor en aduana se determina sobre la base del valor reconstruido. Ambos métodos presentan dificultades y por esta causa el importador tiene derecho, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 4, a elegir el orden de aplicación de los dos métodos.

4. El artículo 7 establece cómo determinar el valor en aduana en los casos en que no pueda determinarse con arreglo a ninguno de los artículos anteriores.

Los Miembros,

Habida cuenta de las Negociaciones Comerciales Multilaterales;

Deseando fomentar la consecución de los objetivos del GATT de 1994 y lograr beneficios adicionales para el comercio internacional de los países en desarrollo;

Reconociendo la importancia de lo dispuesto en el artículo VII del GATT de 1994 y deseando elaborar normas para su aplicación con objeto de conseguir a este respecto una mayor uniformidad y certidumbre;

Reconociendo la necesidad de un sistema equitativo, uniforme y neutro de valoración en aduana de las mercancías que excluya la utilización de valores arbitrarios o ficticios;

Reconociendo que la base para la valoración en aduana de las mercancías debe ser en la mayor medida posible su valor de transacción;

Reconociendo que la determinación del valor en aduana debe basarse en criterios sencillos y equitativos que sean conformes con los usos comerciales y que los procedimientos de valoración deben ser de aplicación general, sin distinciones por razón de la fuente de suministro;

Reconociendo que los procedimientos de valoración no deben utilizarse para combatir el dumping;

Convienen en lo siguiente:

PARTE I

NORMAS DE VALORACIÓN EN ADUANA

Artículo 1

1. 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, siempre que concurren las siguientes circunstancias:

a) que no existan restricciones a la cesión o utilización de las mercancías por el comprador, con excepción de las que:

- i) impongan o exijan la ley o las autoridades del país de importación;
- ii) limiten el territorio geográfico donde puedan revenderse las mercancías; o
- iii) no afecten sustancialmente al valor de las mercancías;

b) que la venta o el precio no dependan de ninguna condición o contra-prestación cuyo valor no pueda determinarse con relación a las mercancías a valorar;

c) 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

d) 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.

2.a) Al determinar si el valor de transacción es aceptable a los efectos del párrafo 1, el hecho de que exista una vinculación entre el comprador y el vendedor en el sentido de lo dispuesto en el artículo 15 no constituirá en sí un motivo suficiente para considerar inaceptable el valor de transacción. En tal caso se examinarán las circunstancias de la venta y se acepta-

rá el valor de transacción siempre que la vinculación no haya influido en el precio. Si, por la información obtenida del importador o de otra fuente, la Administración de Aduanas tiene razones para creer que la vinculación ha influido en el precio, comunicará esas razones al importador y le dará oportunidad razonable para contestar. Si el importador lo pide, las razones se le comunicarán por escrito.

b) En una venta entre personas vinculadas, se aceptará el valor de transacción y se valorarán las mercancías de conformidad con lo dispuesto en el párrafo 1 cuando el importador demuestre que dicho valor se aproxima mucho a alguno de los precios o valores que se señalan a continuación, vigentes en el mismo momento o en uno aproximado:

i) 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;

ii) el valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado con arreglo a lo dispuesto en el artículo 5;

iii) el valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado con arreglo a lo dispuesto en el artículo 6;

Al aplicar los criterios precedentes, deberán tenerse debidamente en cuenta las diferencias demostradas de nivel comercial y de cantidad, los elementos enumerados en el artículo 8 y los costos que soporte el vendedor en las ventas a compradores con los que no esté vinculado, y que no soporte en las ventas a compradores con los que tiene vinculación.

c) Los criterios enunciados en el apartado b) del párrafo 2 habrán de utilizarse por iniciativa del importador y sólo con fines de comparación. No podrán establecerse valores de sustitución al amparo de lo dispuesto en dicho apartado.

Artículo 2

1. a) Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en el artículo 1, el valor en aduana será el valor de transacción de mercancías idénticas vendidas para la exportación al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado.

b) Al aplicar el presente artículo, el valor en aduana se determinará utilizando el valor de transacción de mercancías idénticas vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de la valoración. Cuando no exista tal venta, se utilizará el valor de transacción de mercancías idénticas vendidas a un nivel comercial diferente y/o en cantidades diferentes, ajustado para tener en cuenta las diferencias atribuibles al nivel comercial y/o a la cantidad, siempre que estos ajustes puedan hacerse sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que aquéllos son razonables y exactos, tanto si suponen un aumento como una disminución del valor.

2. Cuando los costos y gastos enunciados en el párrafo 2 del artículo 8 estén incluidos en el valor de transacción, se efectuará un ajuste de dicho valor para tener en cuenta las diferencias apreciables de esos costos y gastos entre las mercancías importadas y las mercancías idénticas consideradas que resulten de diferencias de distancia y de forma de transporte.

3. Si al aplicar el presente artículo se dispone de más de un valor de transacción de mercancías idénticas, para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas se utilizará el valor de transacción más bajo.

Artículo 3

1. a) Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1 y 2, el valor en aduana será el valor de transacción de mercancías similares vendidas para la exportación al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado.

b) Al aplicar el presente artículo, el valor en aduana se determinará utilizando el valor de transacción de mercancías similares vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de la valoración. Cuando no exista tal venta, se utilizará el valor de transacción de mercancías similares vendidas a un nivel comercial diferente y/o en cantidades diferentes, ajustado para tener en cuenta las diferencias atribuibles al nivel comercial y/o a la cantidad, siempre que estos ajustes puedan hacerse sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que aquéllos son razonables y exactos, tanto si suponen un aumento como una disminución del valor.

2. Cuando los costos y gastos enunciados en el párrafo 2 del artículo 8 estén incluidos en el valor de transacción, se efectuará un ajuste de dicho valor para tener en cuenta las diferencias apreciables de esos costos y gastos entre las mercancías importadas y las mercancías similares consideradas que resulten de diferencias de distancia y de forma de transporte.

3. Si al aplicar el presente artículo se dispone de más de un valor de transacción de mercancías similares, para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas se utilizará el valor de transacción más bajo.

Artículo 4

Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1, 2 y 3, se determinará según el artículo 5, y cuando no pueda determinarse con arreglo a él, según el artículo 6, si bien a petición del importador podrá invertirse el orden de aplicación de los artículos 5 y 6.

Artículo 5

1. a) Si las mercancías importadas, u otras idénticas o similares importadas, se venden en el país de importación en el mismo estado en que son importadas, el valor en aduana determinado según el presente artículo se basará en el precio unitario a que se venda en esas condiciones la mayor cantidad total de las mercancías importadas o de otras mercancías importadas que sean idénticas o similares a ellas, en el momento de la importación de las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado, a personas que no estén vinculadas con aquellas a las que comprenden dichas mercancías, con las siguientes deducciones:

i) las comisiones pagadas o convenidas usualmente, o los suplementos por beneficios y gastos generales cargados habitualmente, en relación con las ventas en dicho país de mercancías importadas de la misma especie o clase;

ii) los gastos habituales de transporte y de seguros, así como los gastos conexos en que se incurra en el país importador;

iii) cuando proceda, los costos y gastos a que se refiere el párrafo 2 del artículo 8; y

iv) los derechos de aduana y otros gravámenes nacionales pagaderos en el país importador por la importación o venta de las mercancías.

b) Si en el momento de la importación de las mercancías a valorar o en un momento aproximado, no se venden las mercancías importadas, ni mercancías idénticas o similares importadas, el valor se determinará, con sujeción por lo demás a lo dispuesto en el apartado a) del párrafo 1 de este artículo, sobre la base del precio unitario a que se vendan en el país de importación 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.

2. Si ni 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, y si el importador lo pide, el valor en aduana se determinará sobre la base del precio unitario a que se venda la mayor cantidad total de las mercancías importadas, después de su transformación, a personas del país de importación que no tengan vinculación con aquellas de quienes compren las mercancías, teniendo debidam [sic].

Artículo 6

1. El valor en aduana de las mercancías importadas determinado según el presente artículo se basará en un valor reconstruido. El valor reconstruido será 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 el Miembro en virtud del párrafo 2 del artículo 8.

2. Ningún Miembro podrá solicitar o exigir a una persona no residente en su propio territorio que exhiba, para su examen, un documento de contabilidad o de otro tipo, o que permita el acceso a ellos, con el fin de determinar un valor reconstruido. Sin embargo, la información proporciona-

da por el productor de las mercancías al objeto de determinar el valor en aduana con arreglo a las disposiciones de este artículo podrá ser verificada en otro país por las autoridades del país de importación, con la conformidad del productor y siempre que se notifique con suficiente antelación al gobierno del país de que se trate y que éste no tenga nada que objetar contra la investigación.

Artículo 7

1. 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 el artículo VII del GATT de 1994, sobre la base de los datos disponibles en el país de importación.

2. El valor en aduana determinado según el presente artículo no se basará en:

a) el precio de venta en el país de importación de mercancías producidas en dicho país;

b) un sistema que prevea la aceptación, a efectos de valoración en aduana, del más alto de dos valores posibles;

c) el precio de mercancías en el mercado nacional del país exportador;

d) un costo de producción distinto de los valores reconstruidos que se hayan determinado para mercancías idénticas o similares de conformidad con lo dispuesto en el artículo 6;

e) el precio de mercancías vendidas para exportación a un país distinto del país de importación;

f) valores en aduana mínimos;

g) valores arbitrarios o ficticios.

3. Si así lo solicita, el importador será informado por escrito del valor en aduana determinado de acuerdo con lo dispuesto en el presente artículo y del método utilizado a este efecto.

Artículo 8

1. Para determinar el valor en aduana de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1, se añadirán al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas:

a) los siguientes elementos, en la medida en que corran a cargo del comprador y no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar de las mercancías:

i) las comisiones y los gastos de corretaje, salvo las comisiones de compra;

ii) el costo de los envases o embalajes que, a efectos aduaneros, se consideren como formando un todo con las mercancías de que se trate;

iii) los gastos de embalaje, tanto por concepto de mano de obra como de materiales;

b) el valor, debidamente repartido, de los siguientes bienes y servicios, siempre que el comprador, de manera directa o indirecta, los haya suministrado gratuitamente o a precios reducidos para que se utilicen en la producción y venta para la exportación de las mercancías importadas y en la medida en que dicho valor no esté incluido en el precio realmente pagado o por pagar:

i) los materiales, piezas y elementos, partes y artículos análogos incorporados a las mercancías importadas;

ii) las herramientas, matrices, moldes y elementos análogos utilizados para la producción de las mercancías importadas;

iii) los materiales consumidos en la producción de las mercancías importadas;

iv) 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) los cánones y derechos de licencia relacionados con las mercancías objeto 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;

d) el valor de cualquier parte del producto de la reventa, cesión o utilización posterior de las mercancías importadas que revierta directa o indirectamente al vendedor.

2. En la elaboración de su legislación cada Miembro dispondrá que se incluya en el valor en aduana, o se excluya del mismo, la totalidad o una parte de los elementos siguientes:

a) los gastos de transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación;

b) los gastos de carga, descarga y manipulación ocasionados por el transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación; y

c) el costo del seguro.

3. Las adiciones al precio realmente pagado o por pagar previstas en el presente artículo sólo podrán hacerse sobre la base de datos objetivos y cuantificables.

4. Para la determinación del valor en aduana, el precio realmente pagado o por pagar únicamente podrá incrementarse de conformidad con lo dispuesto en el presente artículo.

Artículo 9

1. 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, y deberá reflejar con la mayor exactitud posible, para cada periodo que cubra tal publicación, el valor corriente de dicha moneda en las transacciones comerciales expresado en la moneda del país de importación.

2. El tipo de cambio aplicable será el vigente en el momento de la exportación o de la importación, según estipule cada uno de los Miembros.

Artículo 10

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, que 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.

Artículo 11

1. En relación con la determinación del valor en aduana, la legislación de cada Miembro deberá reconocer un derecho de recurso, sin penalización, al importador o a cualquier otra persona sujeta al pago de los derechos.

2. Aunque en primera instancia el derecho de recurso sin penalización se ejercite ante un órgano de la Administración de Aduanas o ante un órgano independiente, en la legislación de cada Miembro se preverá un derecho de recurso sin penalización ante una autoridad judicial.

3. Se notificará al apelante el fallo del recurso y se le comunicarán por escrito las razones en que se funde aquél. También se le informará de los derechos que puedan corresponderle a interponer otro recurso.

Artículo 12

Las leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas de aplicación general destinados a dar efecto al presente Acuerdo serán publicados por el país de importación de que se trate con arreglo al artículo X del GATT de 1994.

Artículo 13

Si en el curso de la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas resultase necesario demorar la determinación definitiva de ese valor, el importador de las mercancías podrá no obstante retirarlas de la Aduana si, cuando así se le exija, presta una garantía suficiente en forma de fianza, depósito u otro medio apropiado que cubra el pago de los derechos de Aduana a que puedan estar sujetas en definitiva las mercancías. Esta posibilidad deberá preverse en la legislación de cada Miembro.

Artículo 14

Las notas que figuran en el Anexo I del presente Acuerdo forman parte integrante de éste, y los artículos del Acuerdo deben interpretarse y aplicarse conjuntamente con sus respectivas notas. Los anexos II y III forman asimismo parte integrante del presente Acuerdo.

Artículo 15

1. En el presente Acuerdo:

a) por “valor en aduana de las mercancías importadas” se entenderá el valor de las mercancías a los efectos de percepción de derechos de aduana *ad valorem* sobre las mercancías importadas;

b) por “país de importación” se entenderá el país o el territorio aduanero en que se efectúe la importación;

c) por “producidas” se entenderá asimismo cultivadas, manufacturadas o extraídas.

2. En el presente Acuerdo:

a) se entenderá por “mercancías idénticas” las 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) se entenderá por “mercancías similares” las 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;

c) las expresiones “mercancías idénticas” y “mercancías similares” no comprenden las mercancías que lleven incorporados o contengan, según el caso, elementos de ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños, y planos y croquis por los cuales no se hayan hecho ajustes en virtud del párrafo 1 b) iv) del artículo 8 por haber sido realizados tales elementos en el país de importación;

d) sólo se considerarán “mercancías idénticas” o “mercancías similares” las producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración;

e) sólo se tendrán en cuenta las mercancías producidas por una persona diferente cuando no existan mercancías idénticas o mercancías similares, según el caso, producidas por la misma persona que las mercancías objeto de valoración.

3. En el presente Acuerdo, la expresión “mercancías de la misma especie o clase” designa mercancías pertenecientes a un grupo o gama de mercancías producidas por una rama de producción determinada, o por un sector de la misma, y comprende mercancías idénticas o similares.

4. A los efectos del presente Acuerdo se considerará que existe vinculación entre las personas solamente en los casos siguientes:

- a) si una de ellas ocupa cargos de responsabilidad o dirección de 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.

5. Las personas que están asociadas en negocios porque una es el agente, distribuidor o concesionario exclusivo de la otra, cualquiera que sea la designación utilizada, se considerarán como vinculadas, a los efectos del presente Acuerdo, si se les puede aplicar alguno de los criterios enunciados en el párrafo 4.

Artículo 16

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 sus mercancías.

Artículo 17

Ninguna de las disposiciones del presente 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.

PARTE II

ADMINISTRACIÓN DEL ACUERDO, CONSULTAS
Y SOLUCIÓN DE DIFERENCIAS(1)

Artículo 18

Instituciones

1. En virtud del presente Acuerdo se establece un Comité de Valoración en Aduana (denominado en el presente Acuerdo el “Comité”) compuesto de representantes de cada uno de los Miembros. El Comité elegirá a su Presidente y se reunirá normalmente una vez al año, o cuando lo prevean las disposiciones pertinentes del presente Acuerdo, para dar a los Miembros la oportunidad de consultarse sobre cuestiones relacionadas con la administración del sistema de valoración en aduana por cualquiera de los Miembros en la medida en que esa administración pudiera afectar al funcionamiento del presente Acuerdo o a la consecución de sus objetivos y con el fin de desempeñar las demás funciones que le encomienden los Miembros. Los servicios de secretaría del Comité serán prestados por la Secretaría de la OMC.

2. Se establecerá un Comité Técnico de Valoración en Aduana (denominado en el presente Acuerdo el “Comité Técnico”), bajo los auspicios del Consejo de Cooperación Aduanera (denominado en el presente Acuerdo “CCA”), que desempeñará las funciones enunciadas en el Anexo II del presente Acuerdo y actuará de conformidad con las normas de procedimiento contenidas en dicho Anexo.

Artículo 19

Consultas y solución de diferencias

1. Sin perjuicio de lo dispuesto en el presente Acuerdo, el Entendimiento sobre Solución de Diferencias será aplicable a las consultas y a la solución de diferencias al amparo del presente Acuerdo.

2. Si un Miembro considera que una ventaja resultante para él directa o indirectamente del presente Acuerdo queda anulada o menoscabada, o que la consecución de uno de los objetivos del mismo se ve comprometida, por la acción de otro u otros Miembros, podrá, con objeto de llegar a

una solución mutuamente satisfactoria de la cuestión, pedir la celebración de consultas con el Miembro o Miembros de que se trate. Cada Miembro examinará con comprensión toda petición de consultas que le dirija otro Miembro.

3. Cuando así se le solicite, el Comité Técnico prestará asesoramiento y asistencia a los Miembros que hayan entablado consultas.

4. A Petición de cualquiera de las partes en la diferencia, o por propia iniciativa, el grupo especial establecido para examinar una diferencia relacionada con las disposiciones del presente Acuerdo podrá pedir al Comité Técnico que haga un examen de cualquier cuestión que deba ser objeto de un estudio técnico. El grupo especial determinará el mandato del Comité Técnico para la diferencia de que se trate y fijará un plazo para la recepción del informe del Comité Técnico. El grupo especial tomará en consideración el informe del Comité Técnico. En caso de que el Comité Técnico no pueda llegar a un consenso sobre la cuestión que se le ha sometido en conformidad con el presente párrafo, el grupo especial dará a las partes en la diferencia la oportunidad de exponerle sus puntos de vista sobre la cuestión.

5. La información confidencial que se proporcione al grupo especial no será revelada sin la autorización formal de la persona, entidad o autoridad que la haya facilitado. Cuando se solicite dicha información del grupo especial y éste no sea autorizado a comunicarla, se suministrará un resumen no confidencial de la información, autorizado por la persona, entidad o autoridad que la haya facilitado.

PARTE III

TRATO ESPECIAL Y DIFERENCIADO

Artículo 20

1. Los países en desarrollo Miembros que no sean Partes en el Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio hecho el 12 de abril de 1979 podrán retrasar la aplicación de las disposiciones del presente Acuerdo por un periodo que no exceda de cinco años contados desde la fecha de entrada en vigor del Acuerdo sobre la OMC para dichos Miembros. Los países en desarro-

llo Miembros que decidan retrasar la aplicación del presente Acuerdo lo notificarán al Director General de la OMC.

2. Además de lo dispuesto en el párrafo 1 del presente artículo, los países en desarrollo Miembros que no sean Partes en el Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio hecho el 12 de abril de 1979 podrán retrasar la aplicación del párrafo 2 b) iii) del artículo 1 y del artículo 6 por un periodo que no exceda de tres años contados desde la fecha en que hayan puesto en aplicación todas las demás disposiciones del presente Acuerdo. Los países en desarrollo Miembros que decidan retrasar la aplicación de las disposiciones mencionadas en este párrafo lo notificarán al Director General de la OMC.

3. Los países desarrollados Miembros proporcionarán, en condiciones mutuamente convenidas, asistencia técnica a los países en desarrollo Miembros que lo soliciten. Sobre esta base, los países desarrollados Miembros elaborarán programas de asistencia técnica que podrán comprender, entre otras cosas, capacitación de personal, asistencia para preparar las medidas de aplicación, acceso a las fuentes de información relativa a los métodos de valoración en aduana y asesoramiento sobre la aplicación de las disposiciones del presente Acuerdo.

PARTE IV

DISPOSICIONES FINALES

Artículo 21

Reservas

No podrán formularse reservas respecto de ninguna de las disposiciones del presente Acuerdo sin el consentimiento de los demás Miembros.

Artículo 22

Legislación nacional

1. Cada Miembro se asegurará de que, a más tardar en la fecha de aplicación de las disposiciones del presente Acuerdo para él, sus leyes, reglamentos y procedimientos administrativos estén en conformidad con las disposiciones del presente Acuerdo.

2. Cada Miembro informará al Comité de las modificaciones introducidas en aquellas de sus leyes y reglamentos que tengan relación con el presente Acuerdo y en la aplicación de dichas leyes y reglamentos.

Artículo 23

Examen

El Comité examinará anualmente la aplicación y funcionamiento del presente Acuerdo habida cuenta de sus objetivos. El Comité informará anualmente al Consejo del Comercio de Mercancías de las novedades registradas durante los periodos que abarquen dichos exámenes.

Artículo 24

Secretaría

Los servicios de secretaría del presente Acuerdo serán prestados por la Secretaría de la OMC excepto en lo referente a las funciones específicamente encomendadas al Comité Técnico, cuyos servicios de secretaría correrán a cargo de la Secretaría del CCA.

ANEXO I

NOTAS INTERPRETATIVAS

Nota General

Aplicación sucesiva de los métodos de valoración

1. En los artículos 1 a 7 se establece la manera en que el valor en aduana de las mercancías importadas se determinará de conformidad con las disposiciones del presente Acuerdo. Los métodos de valoración se enuncian según su orden de aplicación. El primer método de valoración en aduana se define en el artículo 1 y las mercancías importadas se tendrán que valorar según las disposiciones de dicho artículo siempre que concurren las condiciones en él prescritas.

2 Cuando el valor en aduana no se pueda determinar según las disposiciones del artículo 1, se determinará recurriendo sucesivamente a cada uno de los artículos siguientes hasta hallar el primero que permita determinarlo. Salvo lo dispuesto en el artículo 4, solamente cuando el valor en

aduanas no se pueda determinar según las disposiciones de un artículo dado se podrá recurrir a las del artículo siguiente.

3. Si el importador no pide que se invierta el orden de los artículos 5 y 6, se seguirá el orden normal. Si el importador solicita esa inversión, pero resulta imposible determinar el valor en aduana según las disposiciones del artículo 6, dicho valor se deberá determinar de conformidad con las disposiciones del artículo 5, si ello es posible.

4. Cuando el valor en aduana no se pueda determinar según las disposiciones de los artículos 1 a 6, se aplicará a ese efecto el artículo 7.

Aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados

1. Se entiende por “principios de contabilidad generalmente aceptados” aquellos sobre los que hay un consenso reconocido o que gozan de un apoyo substancial y autorizado, en un país y un momento dados, para la determinación de qué recursos y obligaciones económicos deben registrarse como activo y pasivo, qué cambios del activo y el pasivo deben registrarse, cómo deben medirse los activos y pasivos y sus variaciones, qué información debe revelarse y en qué forma, y qué estados financieros se deben preparar. Estas normas pueden consistir en orientaciones amplias de aplicación general o en usos y procedimientos detallados.

2. A los efectos del presente Acuerdo, la Administración de Aduanas de cada Miembro utilizará datos preparados de manera conforme con los principios de contabilidad generalmente aceptados en el país que corresponda según el artículo de que se trate. Por ejemplo, para determinar los suplementos por beneficios y gastos generales habituales a que se refiere el artículo 5, se utilizarán datos preparados de manera conforme con los principios de contabilidad generalmente aceptados en el país importador. Por otra parte, para determinar los beneficios y gastos generales habituales a que se refiere el artículo 6, se utilizarán datos preparados de manera conforme con los principios de contabilidad generalmente aceptados en el país productor. Otro ejemplo podría ser la determinación de uno de los elementos previstos en el párrafo 1 b) ii) del artículo 8 realizado en el país de importación, que se efectuaría utilizando datos conformes con los principios de contabilidad generalmente aceptados en dicho país.

Nota al artículo 1

Precio realmente pagado o por pagar

1. El precio realmente pagado o por pagar es el pago total que por las mercancías importadas haya hecho o vaya a hacer el comprador al vendedor o en beneficio de éste. Dicho pago no tiene que tomar necesariamente la forma de una transferencia de dinero. El pago puede efectuarse por medio de cartas de crédito o instrumentos negociables. El pago puede hacerse de manera directa o indirecta. Un ejemplo de pago indirecto sería la cancelación por el comprador, ya sea en su totalidad o en parte, de una deuda a cargo del vendedor.

2. Se considerará que las actividades que por cuenta propia emprenda el comprador, salvo aquellas respecto de las cuales deba efectuarse un ajuste conforme a lo dispuesto en el artículo 8, no constituyen un pago indirecto al vendedor, aunque se pueda estimar que benefician a éste. Por lo tanto, los costos de tales actividades no se añadirán al precio realmente pagado o por pagar a los efectos de la determinación del valor en aduana.

3. El valor en aduana no comprenderá los siguientes gastos o costos, siempre que se distingan del precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas:

a) los gastos de construcción, armado, montaje, entretenimiento o asistencia técnica realizados después de la importación, en relación con mercancías importadas tales como una instalación, maquinaria o equipo industrial;

b) el costo del transporte ulterior a la importación;

c) los derechos e impuestos aplicables en el país de importación.

4. El precio realmente pagado o por pagar es el precio de las mercancías importadas. Así pues, los pagos por dividendos u otros conceptos del comprador al vendedor que no guarden relación con las mercancías importadas no forman parte del valor en aduana.

Párrafo 1 a) iii)

Entre las restricciones que no hacen que sea inaceptable un precio realmente pagado o por pagar figuran las que no afecten sustancialmente al

valor de las mercancías. Un ejemplo de restricciones de esta clase es el caso de un vendedor de automóviles que exige al comprador que no los venda ni exponga antes de cierta fecha, que marca el comienzo del año para el modelo.

Párrafo 1 b)

1. Si la venta o el precio dependen de alguna condición o contraprestación cuyo valor no pueda determinarse con relación a las mercancías objeto de valoración, el valor de transacción no será aceptable a efectos aduaneros. He aquí algunos ejemplos:

a) el vendedor establece el precio de las mercancías importadas a condición de que el comprador adquiera también cierta cantidad de otras mercancías;

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;

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

2. Sin embargo, otras condiciones o contraprestaciones relacionadas con la producción o la comercialización de las mercancías importadas no conducirán a descartar el valor de transacción. Por ejemplo, si el comprador suministra al vendedor elementos de ingeniería o planos realizados en el país de importación, ello 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 esas actividades no forma parte del valor en aduana y el hecho de que se realicen no conducirá a descartar el valor de transacción.

Párrafo 2

1. En los apartados a) y b) del párrafo 2 se prevén diferentes medios de establecer la aceptabilidad del valor de transacción.

2. En el apartado a) se estipula que, cuando exista una vinculación entre el comprador y el vendedor, se examinarán las circunstancias de la venta y se aceptará el valor de transacción como valor en aduana siempre que la vinculación no haya influido en el precio. No se pretende que se haga un examen de tales circunstancias en todos los casos en que exista una vinculación entre el comprador y el vendedor. Sólo se exigirá este examen cuando existan dudas en cuanto a la aceptabilidad del precio. Cuando la Administración de Aduanas no tenga dudas acerca de la aceptabilidad del precio, debe aceptarlo sin solicitar información adicional al importador. Por ejemplo, puede que la Administración de Aduanas haya examinado anteriormente tal vinculación, o que ya disponga de información detallada respecto del comprador y el vendedor, y estime suficiente tal examen o información para considerar que la vinculación no ha influido en el precio.

3. En el caso de que la Administración de Aduanas no pueda aceptar el valor de transacción sin recabar otros datos, deberá dar al importador la oportunidad de suministrar la información detallada adicional que pueda ser necesaria para que aquélla examine las circunstancias de la venta. A este respecto, y con objeto de determinar si la vinculación ha influido en el precio, la Administración de Aduanas debe estar dispuesta a examinar los aspectos pertinentes de la transacción, entre ellos la manera en que el comprador y el vendedor tengan organizadas sus relaciones comerciales y la manera en que se haya fijado el precio de que se trate. En los casos en que pueda demostrarse que, pese a estar vinculados en el sentido de lo dispuesto en el artículo 15, el comprador compra al vendedor y éste vende al comprador como si no existiera entre ellos vinculación alguna, quedaría demostrado que el hecho de estar vinculados no ha influido en el precio. Por ejemplo, si el precio se hubiera ajustado de manera conforme con las prácticas normales de fijación de precios seguidas por la rama de producción de que se trate o con el modo en que el vendedor ajuste los precios de venta a compradores no vinculados con él, quedaría demostrado que la vinculación no ha influido en el precio. Otro ejemplo sería que se demostrara que 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 periodo de tiempo representativo (calculado, por ejemplo, sobre una base anual) en las ventas de mercan-

cías de la misma especie o clase, con lo cual quedaría demostrado que el precio no ha sufrido influencia.

4. El apartado 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 criterios previstos en el apartado b) no es necesario examinar la cuestión de la influencia de la vinculación con arreglo al apartado 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 establecidos en el apartado b), no hay razón para que pida al importador que demuestre la satisfacción de tal criterio. En el apartado b) la expresión “compradores no vinculados con el vendedor” se refiere a los compradores que no estén vinculados con el vendedor en ningún caso determinado.

Párrafo 2 b)

Para determinar si un valor “se aproxima mucho” a otro valor se tendrán que tomar en consideración cierto número de factores. Figuran entre ellos la naturaleza de las mercancías importadas, la naturaleza de la rama de producción, la temporada durante la cual se importan las mercancías y si la diferencia de valor es significativa desde el punto de vista comercial. Como estos factores pueden ser distintos de un caso a otro, sería imposible aplicar en todos los casos un criterio uniforme, tal como un porcentaje fijo. Por ejemplo, una pequeña diferencia de valor podría ser inaceptable 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 los valores que se señalan como criterios en el párrafo 2 b) del artículo 1.

Nota al artículo 2

1. Para la aplicación del artículo 2, siempre que sea posible, la Administración de Aduanas utilizará el valor de transacción de mercancías idénticas vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de valoración. Cuando no

exista tal venta, se podrá utilizar una venta de mercancías idénticas que se realice en cualquiera de las tres condiciones siguientes:

- a) una venta al mismo nivel comercial pero en cantidades diferentes;
- b) una venta a un nivel comercial diferente pero sustancialmente en las mismas cantidades; o
- c) una venta a un nivel comercial diferente y en cantidades diferentes.

2. Cuando exista una venta en la que concurra una cualquiera de las tres condiciones indicadas, se efectuarán los ajustes del caso en función de:

- a) factores de cantidad únicamente;
- b) factores de nivel comercial únicamente; o
- c) factores de nivel comercial y factores de cantidad.

3. La expresión “y/o” confiere flexibilidad para utilizar las ventas e introducir los ajustes necesarios en cualquiera de las tres condiciones enunciadas.

4. A los efectos del artículo 2, se entenderá que el valor de transacción de mercancías importadas idénticas es un valor en aduana, ajustado con arreglo a las disposiciones de los párrafos 1 b) y 2, que ya haya sido aceptado con arreglo al artículo 1. 5. Será condición para efectuar el ajuste por razón de la diferencia en los niveles comerciales o en las cantidades el que dicho ajuste, tanto si supone un incremento como una disminución del valor, se haga sólo sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que es razonable y exacto, por ejemplo, listas de precios vigentes en las que se indiquen los precios correspondientes a diferentes niveles o cantidades. Como ejemplo de lo que antecede, en el caso de que las mercancías importadas objeto de la valoración consistan en un envío de 10 unidades y las únicas mercancías importadas idénticas respecto de las cuales exista un valor de transacción correspondan a una venta de 500 unidades, y se haya comprobado que el vendedor otorga descuentos por cantidad, el ajuste necesario podrá realizarse consultando la lista de precios del vendedor y utilizando el precio aplicable a una venta de 10 unidades. La venta no tiene necesariamente que haberse realizado por una cantidad de 10 unidades, con tal de que se haya comprobado, por las ventas de otras cantidades, que la lista de precios es fidedigna. Si no existe tal medida objetiva de comparación, no será apropiado aplicar el artículo 2 para la determinación del valor en aduana.

Nota al artículo 3

1. Para la aplicación del artículo 3, siempre que sea posible, la Administración de Aduanas utilizará el valor de transacción de mercancías similares vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de valoración. Cuando no exista tal venta, se podrá utilizar una venta de mercancías similares que se realice en cualquiera de las tres condiciones siguientes:

- a) una venta al mismo nivel comercial pero en cantidades diferentes;
- b) una venta a un nivel comercial diferente pero sustancialmente en las mismas cantidades, o
- c) una venta a un nivel comercial diferente y en cantidades diferentes.

2. Cuando exista una venta en la que concurra una cualquiera de las tres condiciones indicadas, se efectuarán los ajustes del caso en función de:

- a) factores de cantidad únicamente;
- b) factores de nivel comercial únicamente; o
- c) factores de nivel comercial y factores de cantidad.

3. La expresión “y/o” confiere flexibilidad para utilizar las ventas e introducir los ajustes necesarios en cualquiera de las tres condiciones enunciadas.

4. A los efectos del artículo 3, se entenderá que el valor de transacción de mercancías importadas similares es un valor en aduana, ajustado con arreglo a las disposiciones de los párrafos 1 b) y 2, que ya haya sido aceptado con arreglo al artículo 1.

5. Será condición para efectuar el ajuste por razón de la diferencia en los niveles comerciales o en las cantidades el que dicho ajuste, tanto si supone un incremento como una disminución del valor, se haga sólo sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que es razonable y exacto, por ejemplo, listas de precios vigentes en las que se indiquen los precios correspondientes a diferentes niveles o cantidades. Como ejemplo de lo que antecede, en el caso de que las mercancías importadas objeto de la valoración consistan en un envío de 10 unidades y las únicas mercancías importadas similares respecto de las cuales exista un valor de transacción correspondan a una venta de 500 unidades, y se

haya comprobado que el vendedor otorga descuentos por cantidad, el ajuste necesario podrá realizarse consultando la lista de precios del vendedor y utilizando el precio aplicable a una venta de 10 unidades. La venta no tiene necesariamente que haberse realizado por una cantidad de 10 unidades, con tal de que se haya comprobado, por las ventas de otras cantidades, que la lista de precios es fidedigna. Si no existe tal medida objetiva de comparación, no será apropiado aplicar el artículo 3 para la determinación del valor en aduana.

Nota al artículo 5

1. Se entenderá por “el precio unitario a que se venda... la mayor cantidad total de las mercancías” el precio a que se venda el mayor número de unidades, en ventas a personas que no estén vinculadas con aquéllas a las que comprenden dichas mercancías, al primer nivel comercial después de la importación al que se efectúen dichas ventas.

2. Por ejemplo, se venden mercancías con arreglo a una lista de precios que establece precios unitarios favorables para las compras en cantidades relativamente grandes.

Cantidad vendida	Precio unitario	Número de ventas	Cantidad total vendida a cada uno de los precios
de 1 a 10 unidades	100	10 ventas de 5 unidades 5 ventas de 3 unidades	65
de 11 a 25 unidades	95	5 ventas de 11 unidades	55
más de 25 unidades	90	1 ventas de 30 unidades 1 ventas de 50 unidades	80

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.

3. Otro ejemplo, con la realización de dos ventas. En la primera se venden 500 unidades al precio de 95 unidades monetarias cada una. En la segunda se venden 400 unidades al precio de 90 unidades monetarias cada

una. En ese 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.

4. Un tercer ejemplo es el del caso siguiente, en que se venden diversas cantidades a diversos precios.

a) Ventas

Cantidad vendida	Precio unitario
40 unidades	100
30 unidades	90
15 unidades	100
50 unidades	95
25 unidades	105
35 unidades	90
5 unidades	100

b) Totales

Cantidad total vendida	Precio unitario
65	90
50	95
60	100
25	105

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.

5. No deberá tenerse en cuenta, para determinar el precio unitario a los efectos del artículo 5, ninguna venta que se efectúe en las condiciones previstas en el párrafo 1 supra en el país de importación a una persona que suministre directa o indirectamente, a título gratuito o a un precio reducido, alguno de los elementos especificados en el párrafo 1 b) del artículo 8 para que se utilicen en relación con la producción de las mercancías importadas o con la venta de éstas para exportación.

6. Conviene señalar que los “beneficios y gastos generales” que figuran en el párrafo 1 del artículo 5 se han de considerar como un todo. A los efectos de esta deducción, la cifra deberá determinarse sobre la base de las informaciones comunicadas por el importador o en nombre de éste, a menos que las cifras del importador no concuerden con las relativas a las ventas en el país de importación de mercancías importadas de la misma especie o clase, en cuyo caso la cantidad correspondiente a los beneficios y gastos generales podrá basarse en informaciones pertinentes, distintas de las comunicadas por el importador o en nombre de éste.

7. Los “gastos generales” comprenden los gastos directos e indirectos de comercialización de las mercancías.

8. Los impuestos pagaderos en el país con motivo de la venta de las mercancías por los que no se haga una deducción según lo dispuesto en el inciso iv) del párrafo 1 a) del artículo 5 se deducirán de conformidad con lo estipulado en el inciso i) de dicho párrafo.

9. Para determinar las comisiones o los beneficios y gastos generales habituales a los efectos del párrafo 1 del artículo 5, la cuestión de si ciertas mercancías son “de la misma especie o clase” que otras mercancías se resolverá caso por caso teniendo en cuenta las circunstancias. Se examinarán las ventas que se hagan en el país de importación del grupo o gama más restringidos de mercancías importadas de la misma especie o clase que incluya las mercancías objeto de valoración y a cuyo respecto pueden suministrarse las informaciones necesarias. A los efectos del artículo 5, las “mercancías de la misma especie o clase” podrán ser mercancías importadas del mismo país que las mercancías objeto de valoración o mercancías importadas de otros países.

10. A los efectos del párrafo 1 b) del artículo 5, la “fecha más próxima” será aquella en que se hayan vendido las mercancías importadas, o mercancías idénticas o similares importadas, en cantidad suficiente para determinar el precio unitario.

11. Cuando se utilice el método expuesto en el párrafo 2 del artículo 5, la deducción del valor añadido por la transformación ulterior se basará en datos objetivos y cuantificables referentes al costo de esa operación. El cálculo se basará en las fórmulas, recetas, métodos de cálculo y prácticas aceptadas de la rama de producción de que se trate.

12. Se reconoce que el método de valoración definido en el párrafo 2 del artículo 5 no será normalmente aplicable cuando, como resultado de

la transformación ulterior, las mercancías importadas pierdan su identidad. Sin embargo, podrá haber casos en que, aunque se pierda la identidad de las mercancías importadas, el valor añadido por la transformación se pueda determinar con precisión y sin excesiva dificultad. Por otra parte, puede haber también casos en que las mercancías importadas mantengan su identidad, pero constituyan en las mercancías vendidas en el país de importación un elemento de tan reducida importancia que no esté justificado el empleo de este método de valoración. Teniendo presentes las anteriores consideraciones, esas situaciones se habrán de examinar caso por caso.

Nota al artículo 6

1. Por regla general, el valor en aduana se determina según el presente Acuerdo sobre la base de la información de que se pueda disponer fácilmente en el país de importación. Sin embargo, para determinar un valor reconstruido podrá ser necesario examinar los costos de producción de las mercancías objeto de valoración y otras informaciones que deban obtenerse fuera del país de importación. En muchos casos, además, el productor de las mercancías estará fuera de la jurisdicción de las autoridades del país de importación. La utilización del método del valor reconstruido se limitará, en general, a aquellos casos en que el comprador y el vendedor estén vinculados entre sí, y en que el productor esté dispuesto a proporcionar a las autoridades del país de importación los datos necesarios sobre los costos y a dar facilidades para cualquier comprobación ulterior que pueda ser necesaria.

2. El “costo o valor” a que se refiere el párrafo 1 a) del artículo 6 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. El costo o valor deberá basarse en la contabilidad comercial del productor, siempre que dicha contabilidad se lleve de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados que se apliquen en el país en que se produce la mercancía.

3. El “costo o valor” comprenderá el costo de los elementos especificados en los incisos ii) y iii) del párrafo 1 a) del artículo 8. Comprenderá también el valor, debidamente repartido según las disposiciones de la correspondiente nota al artículo 8, de cualquiera de los elementos especifi-

cados en el párrafo 1 b) de dicho artículo que haya sido suministrado directa o indirectamente por el comprador para que se utilice en relación con la producción de las mercancías importadas. El valor de los elementos especificados en el inciso iv) del párrafo 1 b) del artículo 8 que hayan sido realizados en el país de importación sólo quedará comprendido en la medida en que corran a cargo del productor. Queda entendido que en la determinación del valor reconstruido no se podrá contar dos veces el costo o valor de ninguno de los elementos mencionados en ese párrafo.

4. La “cantidad por concepto de beneficios y gastos generales” a que se refiere el párrafo 1 b) del artículo 6 se determinará sobre la base de la información proporcionada por el productor o en nombre suyo, a menos que las cifras del productor no concuerden 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.

5. Conviene observar en este contexto que la “cantidad por concepto de beneficios y gastos generales” debe considerarse como un todo. De ahí se deduce que 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 las ventas de mercancías de la misma especie o clase. Esa situación puede darse, por ejemplo, en el caso de un producto que se ponga por primera vez a la venta en el país de importación y en que el productor esté dispuesto a no obtener beneficios o a que éstos sean bajos para compensar los fuertes gastos generales inherentes al lanzamiento del producto al mercado. Cuando el productor pueda demostrar unos beneficios bajos en las ventas de las mercancías importadas en razón de circunstancias comerciales especiales, deberá tenerse en cuenta el importe de sus beneficios reales, a condición de que el productor tenga razones comerciales válidas que los justifiquen y de que su política de precios refleje las políticas habituales de precios seguidas en la rama de producción de que se trate. Esa situación puede darse, por ejemplo, en los casos en que los productores se hayan visto forzados a fijar temporalmente precios bajos a causa de una disminución imprevisible de la demanda o cuando vendan mercancías para complementar una gama de mercancías producidas en el país de importación y estén dispuestos a aceptar bajos márgenes de beneficio para mantener la competitividad. Cuando la cantidad indica-

da por el productor por concepto de beneficios y gastos generales no concuerde 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, la cantidad por concepto de beneficios y gastos generales podrá basarse en otras informaciones pertinentes que no sean las proporcionadas por el productor de las mercancías o en nombre suyo.

6. Si para determinar un valor reconstruido se utiliza una información distinta de la proporcionada por el productor o en nombre suyo, las autoridades del país de importación informarán al importador, si éste así lo solicita, de la fuente de dicha información, los datos utilizados y los cálculos efectuados sobre la base de dichos datos, a reserva de lo dispuesto en el artículo 10.

7. Los “gastos generales” a que se refiere el párrafo 1 b) del artículo 6 comprenden los costos directos e indirectos de producción y venta de las mercancías para la exportación que no queden incluidos en el apartado a) del mismo párrafo y artículo.

8. La determinación de que ciertas mercancías son “de la misma especie o clase” que otras se hará caso por caso, de acuerdo con las circunstancias particulares que concurren. Para determinar los beneficios y gastos generales usuales con arreglo a lo dispuesto en el artículo 6 se examinarán las ventas que se hagan para exportación al país de importación del grupo o gama más restringidos de mercancías que incluya las mercancías objeto de valoración, y a cuyo respecto pueda proporcionarse la información necesaria. A los efectos del artículo 6, las “mercancías de la misma especie o clase” deben ser del mismo país que las mercancías objeto de valoración.

Nota al artículo 7

1. 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.

2. 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.

3. Por flexibilidad razonable se entiende, por ejemplo:

a) Mercancías idénticas: el requisito de que las mercancías idénticas hayan sido exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado, podría interpretarse de manera flexible; la base para la valoración en aduana podría estar constituida por mercancías importadas idénticas, producidas en un país distinto del que haya exportado las mercancías objeto de valoración; podrían utilizarse los valores en aduana ya determinados para mercancías idénticas importadas conforme a lo dispuesto en los artículos 5 y 6.

b) Mercancías similares: el requisito de que las mercancías similares hayan sido exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado, podría interpretarse de manera flexible; la base para la valoración en aduana podría estar constituida por mercancías importadas similares, producidas en un país distinto del que haya exportado las mercancías objeto de valoración; podrían utilizarse los valores en aduana ya determinados para mercancías similares importadas conforme a lo dispuesto en los artículos 5 y 6.

c) Método deductivo: el requisito previsto en el artículo 5, párrafo 1 a), de que las mercancías deban haberse vendido “en el mismo estado en que son importadas” podría interpretarse de manera flexible; el requisito de los “90 días” podría exigirse con flexibilidad.

Nota al artículo 8

Párrafo 1, a) inciso i)

Párrafo 1, b), inciso ii)

La expresión “comisiones de compra” comprende la retribución pagada por un importador a su agente por los servicios que le presta al representarlo en el extranjero en la compra de las mercancías objeto de valoración.

Párrafo 1 b), inciso ii)

1. Para repartir entre las mercancías importadas los elementos especificados en el inciso ii) del párrafo 1 b) del artículo 8, deben tenerse en cuenta dos factores: el valor del elemento en sí y la manera en que dicho valor deba repartirse entre las mercancías importadas. El reparto de estos

elementos debe hacerse de manera razonable, adecuada a las circunstancias y de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

2. Por lo que se refiere al valor del elemento, si el importador lo adquiere de un vendedor al que no esté vinculado y paga por él un precio determinado, este precio será el valor del elemento. Si el elemento fue producido por el importador o por una persona vinculada a él, su valor será el costo de producción. Cuando el importador haya utilizado el elemento con anterioridad, independientemente de que lo haya adquirido o lo haya producido, se efectuará un ajuste para reducir el costo primitivo de adquisición o de producción del elemento a fin de tener en cuenta su utilización y determinar su valor.

3. Una vez determinado el valor del elemento, es preciso repartirlo entre las mercancías importadas. Existen varias posibilidades. Por ejemplo, el valor podrá asignarse al primer envío si el importador desea pagar de una sola vez los derechos por el valor total. O bien el importador podrá solicitar que se reparta el valor entre el número de unidades producidas hasta el momento del primer envío. O también es posible que solicite que el valor se reparta entre el total de la producción prevista cuando existan contratos o compromisos en firme respecto de esa producción. El método de reparto que se adopte dependerá de la documentación presentada por el importador.

4. Supóngase por ejemplo que un importador suministra al productor un molde para la fabricación de las mercancías que se han de importar y se compromete a comprarle 10.000 unidades, y que, cuando llegue la primera remesa de 1.000 unidades, el productor haya fabricado ya 4.000. El importador podrá pedir a la Administración de Aduanas que reparta el valor del molde entre 1.000, 4.000 o 10.000 unidades.

Párrafo 1 b), inciso iv)

1. Las adiciones correspondientes a los elementos especificados en el inciso iv) del párrafo 1 b) del artículo 8 deberán basarse en datos objetivos y cuantificables. A fin de disminuir la carga que representa tanto para el importador como para la Administración de Aduanas la determinación de los valores que proceda añadir, deberá recurrirse en la medida de lo posible a los datos que puedan obtenerse fácilmente de los libros de comercio que lleve el comprador.

2. En el caso de los elementos proporcionados por el comprador que hayan sido comprados o alquilados por éste, la cantidad a añadir será el valor de la compra o del alquiler. No procederá efectuar adición alguna cuando se trate de elementos que sean del dominio público, salvo la correspondiente al costo de la obtención de copias de los mismos.

3. La facilidad con que puedan calcularse los valores que deban añadirse dependerá de la estructura y de las prácticas de gestión de la empresa de que se trate, así como de sus métodos de contabilidad.

4. Por ejemplo, es posible que una empresa que importa diversos productos de distintos países lleve la contabilidad de su centro de diseño situado fuera del país de importación de una manera que permita conocer exactamente los costos correspondientes a un producto dado. En tales casos, puede efectuarse directamente el ajuste apropiado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8.

5. En otros casos, es posible que una empresa registre los costos del centro de diseño situado fuera del país de importación como gastos generales y sin asignarlos a los distintos productos. En ese supuesto, puede efectuarse el ajuste apropiado de conformidad con las disposiciones del artículo 8 respecto de las mercancías importadas, repartiendo los costos totales del centro de diseño entre la totalidad de los productos para los que se utiliza y cargando el costo unitario resultante a los productos importados.

6. Naturalmente, las modificaciones de las circunstancias señaladas anteriormente exigirán que se consideren factores diferentes para la determinación del método adecuado de asignación.

7. En los casos en que la producción del elemento de que se trate suponga la participación de diversos países durante cierto tiempo, el ajuste deberá limitarse al valor efectivamente añadido a dicho elemento fuera del país de importación.

Párrafo 1, c)

1. Los cánones y derechos de licencia que se mencionan en el párrafo 1 c) del artículo 8 podrán comprender, entre otras cosas, los pagos relativos a patentes, marcas comerciales y derechos de autor. Sin embargo, en la determinación del valor en aduana no se añadirán al precio realmente pa-

gado o por pagar por las mercancías importadas los derechos de reproducción de dichas mercancías en el país de importación.

2. Los pagos que efectúe el comprador por el derecho de distribución o reventa de las mercancías importadas no se añadirán al precio realmente pagado o por pagar cuando no constituyan una condición de la venta de dichas mercancías para su exportación al país importador.

Párrafo 3

En los casos en que no haya datos objetivos y cuantificables respecto de los incrementos que deban realizarse en virtud de lo estipulado en el artículo 8, el valor de transacción no podrá determinarse mediante la aplicación de lo dispuesto en el artículo 1. Supóngase, por ejemplo, que 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 fue 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 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 cambio, si el importe de éste se basa únicamente en las mercancías importadas y puede cuantificarse sin dificultad, se podrá incrementar el precio realmente pagado o por pagar.

Nota al artículo 9

A los efectos del artículo 9, la expresión “momento ... de la importación” podrá comprender el momento de la declaración en aduana.

Nota al artículo 11

1. En el artículo 11 se prevé el derecho del importador a recurrir contra una determinación de valor hecha por la Administración de Aduanas para las mercancías objeto de valoración. Aunque en primera instancia el recurso se pueda interponer ante un órgano superior de la Administración de Aduanas, en última instancia el importador tendrá el derecho de recurrir ante una autoridad judicial.

2. Por “sin penalización” se entiende que el importador no estará sujeto al pago de una multa o a la amenaza de su imposición por el solo hecho de que haya decidido ejercitar el derecho de recurso. No se considerará como multa el pago de las costas judiciales normales y los honorarios de los abogados.

3. Sin embargo, las disposiciones del artículo 11 no impedirán a ningún Miembro exigir el pago íntegro de los derechos de aduana antes de la interposición de un recurso.

Nota al artículo 15

Párrafo 4

A los efectos del artículo 15, el término “personas” comprende las personas jurídicas, en su caso.

Párrafo 4 e)

A los efectos del presente Acuerdo, 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.

ANEXO II

COMITE TÉCNICO DE VALORACIÓN EN ADUANA

1. De conformidad con el artículo 18 del presente Acuerdo, se establecerá el Comité Técnico bajo los auspicios del CCA, con objeto de asegurar, a nivel técnico, la uniformidad de la interpretación y aplicación del presente Acuerdo.

2. Serán funciones del Comité Técnico:

a) examinar los problemas técnicos concretos que surjan en la administración cotidiana de los sistemas de valoración en aduana de los Miembros y emitir opiniones consultivas acerca de las soluciones pertinentes sobre la base de los hechos expuestos;

b) estudiar, si así se le solicita, las leyes, procedimientos y prácticas en materia de valoración en la medida en que guarden relación con el presente Acuerdo, y preparar informes sobre los resultados de dichos estudios;

c) elaborar y distribuir informes anuales sobre los aspectos técnicos del funcionamiento y *status* del presente Acuerdo;

d) suministrar la información y asesoramiento sobre toda cuestión relativa a la valoración en aduana de mercancías importadas que solicite cualquier Miembro o el Comité. Dicha información y asesoramiento podrá revestir la forma de opiniones consultivas, comentarios o notas explicativas;

e) facilitar, si así se le solicita, asistencia técnica a los Miembros con el fin de promover la aceptación internacional del presente Acuerdo;

f) hacer el examen de la cuestión que le someta un grupo especial en conformidad con el artículo 19 del presente Acuerdo; y

g) desempeñar las demás funciones que le asigne el Comité.

Disposiciones generales

3. El Comité Técnico procurará concluir en un plazo razonablemente breve sus trabajos sobre cuestiones concretas, en especial las que le sometan los Miembros, el Comité o un grupo especial. Este último, según lo estipulado en el párrafo 4 del artículo 19, fijará un plazo preciso para la recepción del informe del Comité Técnico, el cual deberá presentarlo dentro de ese plazo.

4. La Secretaría del CCA ayudará según proceda al Comité Técnico en sus actividades.

Representación

5. Todos los Miembros tendrán derecho a estar representados en el Comité Técnico. Cada miembro podrá nombrar a un delegado y a uno o más suplentes para que le representen en el Comité Técnico. Los Miembros así representados en el Comité Técnico se denominan en el presente Anexo "miembros del Comité Técnico". Los representantes de miembros del Comité Técnico podrán contar con la ayuda de asesores. La Secretaría de la OMC podrá asistir también a dichas reuniones en calidad de observador.

6. Los miembros del CCA que no sean Miembros de la OMC podrán estar representados en las reuniones del Comité Técnico por un delegado y uno o más suplentes. Dichos representantes asistirán a las reuniones del Comité Técnico como observadores.

7. A reserva de la aprobación del Presidente del Comité Técnico, el Secretario General del CCA (denominado en el presente Anexo "Secretario General") podrá invitar a representantes de gobiernos que no sean ni Miembros de la OMC ni miembros del CCA, y a representantes de organizaciones internacionales gubernamentales y comerciales, a asistir a las reuniones del Comité Técnico como observadores.

8. Los nombramientos de delegados, suplentes y asesores para las reuniones del Comité Técnico se dirigirán al Secretario General.

Reuniones del Comité Técnico

9. El Comité Técnico se reunirá cuando sea necesario y, por lo menos, dos veces al año. El Comité Técnico fijará la fecha de cada reunión en la precedente. La fecha de una reunión podrá ser cambiada a petición de cualquier miembro del Comité Técnico con el acuerdo de la mayoría simple de los miembros del mismo o bien, cuando se trate de casos que requieran atención urgente, a petición del Presidente. Sin perjuicio de lo dispuesto en la primera oración del presente párrafo, el Comité Técnico se reunirá cuando sea necesario para hacer el examen de las cuestiones que le someta un grupo especial en conformidad con el artículo 19 del presente Acuerdo.

10. Las reuniones del Comité Técnico se celebrarán en la sede del CCA, salvo decisión en contrario.

11. El Secretario General comunicará la fecha de apertura de cada reunión del Comité Técnico a todos los miembros del mismo y a los representantes que se mencionan en los párrafos 6 y 7 con una antelación mínima de 30 días, excepto en los casos urgentes.

Orden del día

12. El Secretario General establecerá un Orden del día provisional para cada reunión y lo distribuirá a los miembros del Comité Técnico y a los representantes que se mencionan en los párrafos 6 y 7 con una antelación mínima de 30 días, excepto en los casos urgentes. En el Orden del día figurarán todos los puntos cuya inclusión haya aprobado el Comité Técnico en su reunión anterior, todos los puntos que incluya el Presidente por iniciativa propia, y todos los puntos cuya inclusión haya solicitado el Secretario General, el Comité o cualquiera de los miembros del Comité Técnico.

13. El Comité Técnico aprobará su Orden del día al comienzo de cada reunión. Durante ella el Comité Técnico podrá modificar el Orden del día en todo momento.

Mesa y dirección de los debates

14. El Comité Técnico elegirá entre los delegados de sus miembros a un Presidente y a uno o más Vicepresidentes. El Presidente y los Vicepresidentes desempeñarán su cargo por un periodo de un año. El Presidente y los Vicepresidentes salientes podrán ser reelegidos. El mandato de un Presidente o Vicepresidente que ya no represente a un miembro del Comité Técnico expirará automáticamente.

15. Cuando el Presidente esté ausente de una reunión o de parte de ella, presidirá la reunión un Vicepresidente. En tal caso, este Vicepresidente tendrá las mismas facultades y obligaciones que el Presidente.

16. El Presidente de la reunión participará en los debates del Comité Técnico en su calidad de Presidente y no como representante de un miembro del Comité Técnico.

17. Además de ejercer las demás facultades que le confieren las presentes normas, el Presidente abrirá y levantará la sesión, actuará de moderador de los debates, concederá la palabra y, de conformidad con las presentes normas, dirigirá la reunión. El Presidente podrá también llamar al orden a un orador si las observaciones de éste no fueran pertinentes.

18. Toda delegación podrá plantear una moción de orden en el curso de cualquier debate. En dicho caso el Presidente decidirá inmediatamente la cuestión. Si su decisión provocara objeciones, la someterá en seguida a votación y dicha decisión será válida si la mayoría no la rechaza.

19. Los trabajos de secretaría de las reuniones del Comité Técnico serán realizados por el Secretario General o por los miembros de la Secretaría del CCA que éste designe.

Quórum y votación

20. El quórum estará constituido por los representantes de la mayoría simple de los miembros del Comité Técnico.

21. Cada miembro del Comité Técnico tendrá un voto. Para que el Comité Técnico pueda adoptar una decisión se requerirán, como mínimo, los dos tercios de los votos de los miembros presentes. Cualquiera que sea el

resultado de la votación sobre un asunto determinado, el Comité Técnico podrá presentar un informe completo sobre ese asunto al Comité y al CCA, indicando las diferentes opiniones expresadas en el correspondiente debate. Sin perjuicio de lo dispuesto supra en el presente párrafo, el Comité Técnico adoptará sus decisiones por consenso en el caso de las cuestiones que le someta un grupo especial. Si en el caso de esas cuestiones no se llega a un acuerdo en el Comité Técnico, éste presentará un informe en que expondrá los pormenores del caso y hará constar los puntos de vista de los miembros.

Idiomas y actas

22. Los idiomas oficiales del Comité Técnico serán el español, el francés y el inglés. Las intervenciones o declaraciones hechas en cualquiera de estos tres idiomas serán traducidas inmediatamente a los demás idiomas oficiales, salvo que todas las delegaciones estén de acuerdo en prescindir de la traducción. Las intervenciones o declaraciones hechas en cualquier otro idioma serán traducidas al español, al francés y al inglés, con sujeción a las mismas condiciones, aunque en ese caso la delegación interesada presentará la traducción al español, al francés o al inglés. En los documentos oficiales del Comité Técnico se empleará únicamente el español, el francés y el inglés. Los memorándum y la correspondencia destinados al Comité Técnico deberán estar escritos en uno de los idiomas oficiales.

23. El Comité Técnico elaborará un informe de cada una de sus reuniones y, si el Presidente lo considera necesario, se redactarán minutas o actas resumidas de sus reuniones. El Presidente o la persona que él designe presentará un informe sobre las actividades del Comité Técnico en cada reunión del Comité y en cada reunión del CCA.

1. La moratoria de cinco años prevista en el párrafo 1 del artículo 20 para la aplicación de las disposiciones del Acuerdo por los países en desarrollo Miembros puede resultar insuficiente en la práctica para ciertos países en desarrollo Miembros. En tales casos, un país en desarrollo Miembro podrá solicitar, antes del final del periodo mencionado en el párrafo 1 del artículo 20, una prórroga del mismo, quedando entendido que los Miembros examinarán con comprensión esta solicitud en los casos en que el país en desarrollo Miembro de que se trate pueda justificarla.

2. Los países en desarrollo que normalmente determinan el valor de las mercancías sobre la base de valores mínimos oficialmente establecidos pueden querer formular una reserva que les permita mantener esos valores, de manera limitada y transitoria, en las condiciones que acuerden los Miembros.

3. Los países en desarrollo que consideren que la inversión del orden de aplicación a petición del importador, prevista en el artículo 4 del Acuerdo, puede dar origen a dificultades reales para ellos, querrán tal vez formular una reserva en los términos siguientes:

“El Gobierno de se reserva el derecho de establecer que la disposición pertinente del artículo 4 del Acuerdo sólo será aplicable cuando la Administración de Aduanas acepte la petición de invertir el orden de aplicación de los artículos 5 y 6.”

Si los países en desarrollo formulan esa reserva, los Miembros consentirán en ella según lo prevé el artículo 21 del Acuerdo.

4. Los países en desarrollo querrán tal vez formular una reserva respecto del párrafo 2 del artículo 5 en los términos siguientes:

“El Gobierno de se reserva el derecho de establecer que el párrafo 2 del artículo 5 del Acuerdo se aplique de conformidad con las disposiciones de la correspondiente nota a dicho párrafo, lo solicite o no el importador.”

Si los países en desarrollo formulan esa reserva, los Miembros consentirán en ella según lo prevé el artículo 21 del Acuerdo.

5. Ciertos países en desarrollo pueden tener problemas en la aplicación del artículo 1 del Acuerdo en lo relacionado con las importaciones efectuadas en sus países por agentes, distribuidores y concesionarios exclusivos. Si en la práctica se presentan tales problemas en los países en desarrollo Miembros que apliquen el Acuerdo, se realizará un estudio sobre la cuestión, a petición de dichos Miembros, con miras a encontrar soluciones apropiadas.

6. El artículo 17 reconoce que, al aplicar el Acuerdo, podrá ser necesario que las Administraciones de Aduanas procedan a efectuar investigaciones sobre la veracidad o la exactitud de toda información, documento

o declaración que les sean presentados a efecto de valoración en aduana. El artículo reconoce por tanto que pueden realizarse investigaciones con objeto, por ejemplo, de comprobar si los elementos del valor declarados o presentados a las autoridades aduaneras en relación con la determinación del valor en aduana son completos y exactos. Los Miembros, con sujeción a sus leyes y procedimientos nacionales, tienen el derecho de contar con la plena cooperación de los importadores en esas investigaciones.

7. El precio realmente pagado o por pagar comprende todos los pagos realmente efectuados o por efectuarse, como condición de la venta de las mercancías importadas, por el comprador al vendedor, o por el comprador a un tercero para satisfacer una obligación del vendedor.

ANEXO IV

ORGANIZACIÓN MUNDIAL ADUANERA (OMA)

Desde el comienzo del presente siglo se ha realizado un esfuerzo continuo para estandarizar y armonizar los procedimientos aduaneros con el intento de simplificar y facilitar el comercio internacional. Ya en 1923, la Liga de las Naciones firmó, en Ginebra, la Convención Internacional relacionada con la Simplificación de Procedimientos Aduaneros. Ciertas cuestiones aduaneras fueron también incluidas en el Acuerdo General de Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT) de 1947. Sin embargo, no existía un cuerpo especializado responsable para examinar los procedimientos aduaneros o realizar propuestas para simplificar y armonizar tales procedimientos. En una declaración conjunta hecha en París el 12 de septiembre de 1947, en una Europa que había sido completamente destruida por la Segunda Guerra Mundial, 13 países europeos acordaron considerar la posibilidad de establecer una oficina en Bruselas. Un Grupo de Estudio de la Unión Aduanera Europea fue creado para preparar el camino para este proyecto.

El siguiente año, el Grupo de Estudio creó un Comité Económico y un Comité Aduanero. Las actividades del Comité Económico fueron suspendidas posteriormente, su trabajo se tendía a solapar a la Organización para la Cooperación Económica Europea (Organization for European Economic Co-operation OEEC), después sucedida por la Organización para la Cooperación Económica y el Desarrollo (Organization for Economic Co-operation and Development OECD), la cual era responsable de la distribución de ayuda americana a Europa.

Sin embargo, el Comité Aduanero, al cual le había sido asignada la tarea de crear un estudio comparativo de las técnicas aduaneras en varios países interesados, con la mira de la estandarización, prosiguió su trabajo.

Su devota atención particular para el establecimiento de una nomenclatura común y la adopción de una definición común de valor para propósitos aduaneros. Este también estudió varios aspectos de reglamentaciones aduaneras. Estos tres componentes fueron el origen de las tres Convenciones firmadas en Bruselas el 15 de diciembre de 1950:

- La Convención que establece un Consejo de Cooperación Aduanera (entró en vigor el 4 de noviembre de 1952).
- La Convención para la Valuación de Mercancías para Propósitos Aduaneros (entró en vigor el 28 de julio de 1953).
- La Convención de la Nomenclatura para la Clasificación de Mercancías en Aranceles Aduaneros (entró en vigor el 11 de septiembre de 1959).

El Consejo para la Cooperación Aduanera fue creado en la capital belga en 1950. Su sesión inaugural fue declarada el 26 de enero 1953 con 17 miembros. Esta es la razón para celebrar el día Internacional Aduanero cada año el 26 de enero. De esta manera, en 1993, el 40 Aniversario de la Organización fue celebrado. Esto debe enfatizar que la OMA no está ligada, de alguna manera legal, con Comunidad Europea (EEC). Es frecuente la confusión a este respecto, dado que los miembros fundadores de la OMA eran europeos y el factor común de "Bruselas". No obstante, todos los Estados miembros de la Comunidad Europea son también miembros de la OMA y de ahí las frecuentes reuniones entre las dos organizaciones. De sus limitados orígenes europeos, el Consejo para la Cooperación Aduanera ha desarrollado una organización internacional de ámbito e influencia mundial.

En 1994, el Consejo adoptó el nombre informal de "Organización Mundial Aduanera OMA" (World Customs Organization, WCO) para el Consejo para la Cooperación Aduanera, a fin de dar una indicación clara de la naturaleza y estatus mundial de la Organización.

Como se comentó previamente, la OMA actualmente se compone de 145 miembros (un país, un voto) en el cual todos tienen el mismo peso, por ejemplo, todos ellos tienen los mismos derechos y las mismas obligaciones. El primer país no europeo en unirse a la organización fue Pakistán.

PRINCIPIOS GENERALES

La OMA es la única organización mundial intergubernamental competente en cuestiones aduaneras. A fin de cumplir con esta misión la OMA:

- (i) establece, mantiene, apoya y fomenta los instrumentos internacionales para la armonización y aplicación uniforme de simplificados y efectivos sistemas y procedimientos aduaneros, rigiendo el movimiento de mercancías, gente y transportes a través de las fronteras aduaneras, de esta manera contribuye al desarrollo del comercio y el bienestar económico y social de las naciones;
- (ii) Refuerza los empeños de los Miembros para asegurar, por medio del control y ejecución, de acuerdo con su legislación, en particular para esforzar y maximizar el nivel y efectividad de la cooperación de los Miembros, uno con otro, y con las agencias internacionales a fin de combatir ofensas aduaneras;
- (iii) Asistir a los miembros en sus esfuerzos para conocer los requerimientos del ambiente moderno y adaptarse a las circunstancias cambiantes, promocionar la comunicación y cooperación entre los Miembros y con otras organizaciones internacionales, fomentar el desarrollo de los recursos humanos, perfeccionar el manejo y métodos de trabajo de administraciones aduaneras y compartir las mejores prácticas.

La OMA tiene dos lenguas oficiales: inglés y francés. Sin embargo, el español también es usado para cuestiones de valoración aduanera provenientes del Código de Valoración GATT/OMC. El español y el ruso son usados para la Convención Aduanera de Contenedores, 1972. Recientemente, el español fue introducido como lengua oficial del Comité Técnico de Reglas de Origen.

El presupuesto de la OMA fue de 523 millones de francos belgas para 1994/1995 (US\$ 16.5 millones). Este es financiado principalmente por las contribuciones anuales de los miembros, basado esencialmente en la escala de contribuciones de las Naciones Unidas. Existe una contribución mínima de 0.15% del presupuesto (este es aproximadamente el equivalente al precio de un coche familiar: US\$ 26,000).

FUNCIONES Y OBJETIVOS DE LA OMA

Generalmente hablando, la OMA tiene que estudiar todas las cuestiones relativas a la cooperación en materias aduaneras, por ejemplo:

- Examinar los aspectos técnicos de los sistemas aduaneros, tan bien como los factores económicos relacionados con estos, con el intento de proponer un significado práctico de lograr el grado más alto posible de armonía y uniformidad.
- Preparar el borrador de las Convenciones.
- Hacer recomendaciones para asegurar la interpretación uniforme y la aplicación de las Convenciones.
- Hacer recomendaciones, en su capacidad conciliatoria, por el establecimiento de disputas concernientes a la interpretación o aplicación de las Convenciones. Sin embargo, la OMA no es una corte y no puede tomar partido por una parte o por la otra.
- Proporcionar a los gobiernos interesados, a iniciativa propia o por petición, información o consejo en cuestiones aduaneras.
- Cooperar con las organizaciones intergubernamentales en cuanto a cuestiones dentro de su competencia.

Desafortunadamente, en la mayoría de los países, las Aduanas oficiales aún no realizan lo suficiente que su trabajo dependa de las regulaciones que tienen su origen en la Organización Mundial Aduanera. Este es el caso, *inter alia*, cuando ellos usan la tarifa aduanera basada en el Sistema Armonizado (o la Nomenclatura de Bruselas), cuando tienen que determinar el valor en aduana de las mercancías, o aplican los numerosos instrumentos técnicos aduaneros (por ejemplo, la Convención de Kyoto o la Convención ATA).

ORGANIZACIÓN DE LA OMA

EL SECRETARIADO

Los cuerpos del Consejo son ayudados en todos los niveles por el Secretariado General, el cual se encuentra en Bruselas. Éste tiene un personal de cerca de 115 personas y es encabezado por un Secretario General, asistido por un Secretario General Suplente y tres Directores. Estos cinco

oficiales son elegidos por un término de cinco años por los Miembros de la OMA. Ellos son apoyados por Directores Suplentes y Oficiales Técnicos. Estos oficiales son nombrados por el término de cinco años por el Secretario General. Además, bastantes países proporcionan expertos disponibles por un periodo específico. Estos oficiales son conocidos como Agregados Técnicos, y son pagados por su propia administración local.

COMITÉS TÉCNICOS DE LA OMA

La Organización trabaja principalmente a través de Comités Técnicos. Los varios Comités Técnicos están divididos en las siguientes cuatro áreas:

1. Nomenclatura y Clasificación, el cual comprende:

- 1.1. Comité del Sistema Armonizado.
- 1.2. Subcomité de Revisión del Sistema Armonizado.
- 1.3. Subcomité Científico.

2. Valuación, el cual comprende:

- 2.1. El Comité Técnico de Valoración Aduanera (Acuerdo del GATT).

3. Técnicas Aduaneras

- 3.1. Comité Técnico Permanente.
- 3.2. Comité de Ejecución.
- 3.3. Subcomité ADP.

4. Origen, el cual comprende:

- 4.1. El Comité Técnico de Reglas de Origen.

CONCLUSIÓN

La OMA es la única organización internacional que trata exclusivamente con cuestiones aduaneras. Esto proporciona un forum donde los delegados representan una amplia variedad de miembros que pueden atacar temas aduaneros en pie de igualdad. Cada Miembro tiene un representante y un voto.

La OMA ofrece a sus Miembros un amplio rango de Convenciones y otros instrumentos internacionales. Únicamente los Miembros de la OMA pueden tomar ventaja de la asistencia técnica y servicios de entrenamiento proporcionados directamente por el Secretariado o con sus compromisos.

BIBLIOGRAFÍA

- ALGOUD, Albert A., *Histoire des droits e douane (de leurs origines romaines a 1939) et de la politique commerciale de la France*, París, ed. SEDEP, 1978.
- ANABALÓN RAMÍREZ, Carlos, "El delito de contrabando", *Revista de Tributación*, CIET, OEA.
- , *Derecho penal y procesal aduanero chileno*, Escuela de Administración Pública, 1971.
- BARDUCCI, Mario, *Elementi di diritto e tecnica doganale*, Milano, Pirola editore, 1984.
- BERR-HENRI TREMEAU, Claude J., *Le droit douanier*, París, Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence, 1975.
- BLACKER AYALA, Juan, *Historia universal de las aduanas*, Santiago de Chile, Ed. Contable Chilena, tomos I (1974), II y III (1975).
- BONZÓN, Juan Carlos, *Derecho infraccional aduanero*, Buenos Aires, Ed. Hammurabi, 1987.
- CARVAJAL CONTRERAS, Máximo, *Derecho aduanero*, México, Porrúa, 1985.
- DI LORENZO, Mario, *Corso di diritto doganale*, Milano, Giuffrè, 1947.
- FERNÁNDEZ LALANNE, Pedro, *Régimen procesal aduanero*, Buenos Aires, Abeledo-Perrot, 1960.
- , *Derecho aduanero*, Buenos Aires, Depalma, 1966.
- FERRO, Carlos A., y José L. FIORE, *Legislación aduanera y régimen procesal*, Buenos Aires, Bibliográfica Omeba, 1966.
- GARCÍA DOMÍNGUEZ, Miguel A., *Teoría de la infracción fiscal. Derecho fiscal-penal*, México, Cárdenas Editor-Distribuidor, 1982.
- GARRE, Felipe, "Importación, mercancía, territorio", *Estudios aduaneros*, Madrid, Colección Estudios de Hacienda Pública, 1984.
- GIFFONI, Massimo, *Eléments de droit dounier communautaire*, Bruselas, Commission des Communautés Européennes, 1991.

- GUAL VILLALBI, Pedro, *Teoría y técnica de la política aduanera y de los tratados de comercio*, Barcelona, Ed. Juventud, 1943.
- LOYER, Jacques, *La douane et le commerce extérieur*, París, ed. Berger-Levrault, Collection l'Administration Nouvelle, 1977.
- MÁRQUEZ, Antonio, "Importación temporal, admisión temporal, reposición y drawback", *Estudios aduaneros*, Madrid, Colección Estudios de Hacienda Pública, 1984.
- MUÑOZ, Fernando, "Los sujetos en el derecho aduanero", *Estudio aduaneros*, Madrid, Colección de Estudios de Hacienda Pública, 1984.
- NARVÁEZ ARANCIBIA, Reynaldo, *De la inmutabilidad del acto del aforo aduanero*, Santiago, Editorial Jurídica de Chile, 1971.
- NAVA NEGRETE, Alfonso, *Derecho procesal administrativo*, México, Porrúa, 1959.
- OPAZO RAMOS, Hugo, *Legislación aduanera*, Río de Janeiro, Escuela Interamericana de Administración Pública, Fundación Getúlio Vargas, 1965.
- RAMÍREZ GUTIÉRREZ, José Othón, *Principios procedimentales en materia aduanera* (tesis), México, Facultad de Derecho, UNAM, 1973.
- RIVERA SILVA, Manuel, *Derecho penal fiscal*, México, Porrúa, 1984.
- SÁNCHEZ, Ildefonso, "La aduana, pasado, presente y futuro", *Estudios aduaneros*, Madrid, Colección Estudios de Hacienda Pública, 1984.
- SERRA ROJAS, Andrés, *Derecho administrativo*, 15a. ed., México, Porrúa, 1992.
- VALLEJO, Virgilio (ed.), *La nueva valoración aduanera*, México, 1993.
- , *Los agentes aduanales*, México, 1993.
- VICENTE, Bernardo de, "Exportación", *Estudios aduaneros*, Madrid, Colección Estudios de Hacienda Pública, 1984.
- VIDAL ALBARRACÍN, Héctor Guillermo, *Delito de contrabando*, Buenos Aires, Ed. Universidad, 1980.
- WITKER, Jorge, *La nueva valoración aduanera y el TLC*, México, Impresos Chávez, 1992.
- (coord.), *El Tratado de Libre Comercio de América del Norte*, México, UNAM, 1993.
- y Leonel PEREZNIETO, *Aspectos jurídicos del comercio exterior de México*, México, UNAM-Editorial Nueva Imagen, 1980.
- y Gerardo JARAMILLO, *Régimen jurídico del comercio exterior de México*, México, UNAM, 1992.

Derecho tributario aduanero, editado por el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, se terminó de imprimir el 7 de mayo de 1999 en los talleres de Alejandro Cruz Ulloa, Editor. En esta edición se empleó papel bond 70 x 95 de 50 kg. para los interiores y cartulina couché de 162 kg. para los forros; consta de 1,000 ejemplares.