

600
24'



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO

**LA BASE GRAVABLE DE LOS IMPUESTOS
EN LAS MERCANCIAS DE IMPORTACION**

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :
REBECA NIETO CHACON

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

MEXICO, D. F.

1990



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis está protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

LA BASE GRAVABLE DE LOS IMPUESTOS EN LAS
MERCANCIAS DE IMPORTACION

I N D I C E

	pág.
INTRODUCCION	I
CAPITULO PRIMERO	
LOS IMPUESTOS ADUANEROS	
1. Concepto de Impuesto	2
1.1. Características Legales y Elementos de los Impuestos ..	3
1.2. Clasificación de los Impuestos	8
2. Concepto de Clases de Impuestos Aduaneros	10
2.1. Características de los Impuestos Aduaneros	11
2.1.1. Específicos	11
2.1.2. Ad-Valorem	12
2.1.3. Mixtos	12
3. Tendencia Internacional en la Aplicación de Impuestos Ad-Valorem	12
CAPITULO SEGUNDO	
SISTEMAS INTERNACIONALES PARA DETERMINAR LA BASE GRAVABLE DE LOS IMPUESTOS ADUANEROS	
1. Sistemas Internacionales para determinar la Base Grava- ble	17
2. Valoración Aduanera	17
2.1. Métodos Iniciales	24
2.2. Definición del Valor de Bruselas	25
2.2.1. Conceptos Fundamentales	29
2.2.2. Elementos del Valor	35

	pág.
2.2.3. Efectos de la Aplicación de la Definición del Valor de Bruselas	38
3. Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT)	39
3.1. Código del Valor	41
4. Diferencias entre la Definición del Valor de Bruselas y el GATT	65
5. Regulación Jurídica de los Sistemas Internacionales para determinar la Base Gravable de los Impuestos Aduaneros	68

CAPITULO TERCERO

MARCO JURIDICO MEXICANO

1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos	70
2. Ley Reglamentaria del Artículo 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en materia de Comercio Exterior	70
3. Ley Aduanera y su Reglamento	72
3.1. Código Aduanero	77
3.2. Ley de Valoración Aduanera de las Mercancías de Importación	81
4. Decreto de Promulgación del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT	88
5. Convenio Constitutivo del Consejo de Cooperación Aduanera	94

pág.

CAPITULO CUARTO

LA BASE GRAVABLE DE LOS IMPUESTOS A LA IMPORTACION EN EL SISTEMA DE LA DEFINICION DEL VALOR DE BRUSELAS.

1.	Concepto y Objeto de la Base Gravable	98
2.	Determinación de la Base Gravable de Mercancías Nuevas	99
3.	Determinación de la Base Gravable de Mercancías Usadas	103
4.	Determinación de la Base Gravable de Mercancías que se importan como consecuencia de una compraventa entre sujetos vinculados	104
5.	Determinación de la Base Gravable de Mercancías que se importen por compradores independientes	108

CAPITULO QUINTO

FUTURO DE LA VALORACION ADUANERA EN MEXICO

1.	Efectos Económicos	113
2.	Efectos Administrativos	115
3.	Efectos Jurídicos	116
	CONCLUSIONES	118
	BIBLIOGRAFIA	122

INTRODUCCION

La presente investigación tiene como propósito, resaltar la importancia de la base gravable como elemento de los impuestos al comercio exterior y analizar el sistema que ha prevalecido en nuestro país durante los últimos diez años, para poder señalar en qué podría consistir el cambio que tendrá el Sistema de Valoración Aduanera con la vigencia y aplicación del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y -- Comercio en nuestro país.

Para lograrlo, el estudio se inicia con el análisis de los impuestos en general y de ahí al de los impuestos aduaneros, explicando por qué los denominados ad-valorem han tenido gran aceptación internacional.

En el Capítulo Segundo de esta investigación, el análisis versa sobre los sistemas internacionales para determinar la base gravable de los impuestos al comercio exterior, conocidos como sistemas de valoración aduanera, mismos que surgen a partir de la aplicación generalizada de los impuestos ad-valorem; explicando sus elementos, conceptos -- fundamentales y efectos de su aplicación, para estar en posibilidad de compararlos y comprender los fines que persiguen tanto la Definición -- del Valor de Bruselas como el Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, que plasman en su regulación jurídica.

Una vez analizados los sistemas internacionales de valoración -- aduanera, en el Capítulo Tercero, se estudia tanto el marco jurídico -- mexicano en materia de comercio exterior, como la evolución normativa del sistema aplicado en nuestro país.

El Capítulo Cuarto, tiene como finalidad analizar la práctica de un sistema de valoración basado en la Definición del Valor de Bruselas ya que desde 1979 hasta la fecha, ha sido el que ha prevalecido en -- México.

Finalmente, la investigación culmina con el planteamiento del -- futuro de la Valoración Aduanera en México, previendo sus efectos jurí dicos, administrativos y económicos, que resultan de todas y cada una de las consideraciones formuladas a lo largo de la investigación, y -- que espero que sean lo suficientemente ejemplificativas para resaltar la importancia que en la práctica tiene la determinación de la base -- gravable de los impuestos al Comercio.

CAPITULO PRIMERO

LOS IMPUESTOS ADUANEROS

- 1. CONCEPTO DE IMPUESTO**
 - 1.1. CARACTERISTICAS LEGALES Y ELEMENTOS DE LOS IMPUESTOS**
 - 1.2. CLASIFICACION DE LOS IMPUESTOS**
- 2. CONCEPTO Y CLASES DE IMPUESTOS ADUANEROS**
 - 2.1. CARACTERISTICAS DE LOS IMPUESTOS ADUANEROS**
 - 2.1.1. ESPECIFICOS**
 - 2.1.2. AD-VALOREM**
 - 2.1.3. MIXTOS**
- 3. TENDENCIA INTERNACIONAL EN LA APLICACION DE IMPUESTOS AD-VALOREM**

CAPITULO PRIMERO

LOS IMPUESTOS ADUANEROS

Tomando en consideración que para entender los denominados impuestos aduaneros, es necesario partir del concepto de impuesto, ya que el Derecho Aduanero está ubicado en el ámbito del Derecho Fiscal. En esas circunstancias en el presente capítulo explicaré el concepto de impuesto, sus características legales y elementos, enfocándolos a la materia aduanera; su clasificación; las clases de impuestos aduaneros y sus características; y finalmente la tendencia internacional en la aplicación de los impuestos aduaneros ad-valorem.

1. CONCEPTO DE IMPUESTO:

En la legislación mexicana el Código Fiscal de la Federación en su artículo 2° fracción I, indica que los impuestos son "Contribuciones establecidas en la Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma, y que sean distintas de los derechos, aportaciones de seguridad social y contribuciones de mejora."

Dicha definición ha merecido las críticas de los especialistas -- por dos razones: no precisa la naturaleza del objeto que pretende definir y porque además implica una eliminación general de objeto gravable al distinguirlo de otras contribuciones.

Al respecto, DE LA GARZA, define al impuesto como: "... una pres-

tación tributaria obligatoria ex-lege, cuyo presupuesto de hecho no es una actividad del Estado referida al obligado y destinada a cubrir los gastos públicos." (1)

Por su parte, RODRIGUEZ LOBATO, define el impuesto diciendo que - "... es la prestación en dinero o en especie que establece el Estado - conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales para cubrir el gasto público y sin que haya para ellas - contraprestaciones o beneficio especial directo o inmediato." (2)

En este orden de ideas, se puede definir a los impuestos aduaneros como la prestación en dinero que establece el Estado, con motivo - del tránsito de mercancías (dentro y fuera del país), con carácter de obligatorios, a cargo de personas físicas o morales para cubrir el gasto público, que no genera ninguna contraprestación o beneficio, especial directo o indirecto.

1.1. CARACTERISTICAS LEGALES Y ELEMENTOS DE LOS IMPUESTOS

En relación a las características de los impuestos, es preciso -- indicar que éstas están claramente establecidas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

(1) De La Garza, Sergio Francisco.- Derecho Financiero Mexicano. Decimocuarta edición.- Editorial Porrúa, S.A. México 1986, pág. 355.

(2) Rodríguez Lobato, Raúl.- Derecho Fiscal. Segunda Edición.- Harla, S.A. DE C.V. Colección Textos Jurídicos Universitarios. México 1986, pág. 61.

De acuerdo a lo dispuesto en el artículo 31 Constitucional fracción IV, "es obligación de los mexicanos contribuir al gasto público, de la manera proporcional y equitativa que las leyes respectivas establezcan".

Así, en materia de impuestos rige el principio de legalidad, que -- abarca dos aspectos. El primero que se refiere a que toda Ley debe ser discutida y aprobada por el Congreso de la Unión; y el segundo, a que -- todo impuesto debe estar contenido en una Ley debidamente aprobada.

Desde luego los efectos de este principio en materia impositiva, -- consiste en garantizar al contribuyente la actuación objetiva y legal -- de la autoridad, limitando su actuación y al mismo tiempo dándole la segururidad jurídica de que las obligaciones a su cargo serán conocidas por él en el momento oportuno para cubrirlas.

Una de las características más controvertidas de los impuestos, -- corresponde al denominado principio de proporcionalidad y equidad.

Sobre este particular DE LA GARZA dice:

"Nosotros consideramos que la exigencia de proporcionalidad y de equidad que establece la fracción IV del artículo 31 constitucional es una justicia tributaria y que en esta materia impera la -- justicia llamada distributiva, la cual tiene por objeto directo los bienes comunes que hay que repartir y por indirecto solamente las cargas, entre ellas los tributos. En la distribución de -- carga, la justicia distributiva exige tratar a los iguales como iguales y a los desiguales como desiguales. Tal postulado no puede cumplirse si no es tomando en cuenta las distintas capacidades contributivas de los ciudadanos". (3)

(3) De la Garza, Sergio Grancisco.- Derecho Financiero Mexicano. Decimocuarta edición.- Editorial Porrúa, S.A. México 1986 pág. 268.

"Por otra parte, no se ha puesto suficiente énfasis en las últimas palabras de la fracción IV del artículo 31, que establece - que es "en la forma que establezcan las leyes" donde debe encontrarse la proporcionalidad y equidad." (4)

Por su parte, RODRIGUEZ LOBATO, señala que estas características - de los impuestos se refieren a que éstos se deben establecer atendiendo a la capacidad económica de los contribuyentes. (5)

Los impuestos también deben ser generales y uniformes, lo cual se desprende del mismo artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal, cuando señala que es obligación de todos los mexicanos la de contribuir al gasto público. Desde luego, la obligación nace en el momento en que el contribuyente, persona física o moral, se coloca en el supuesto previsto por la Ley Fiscal.

Debido a la organización política de nuestro país, es decir, al tratarse de una República Federal, cuando la Constitución se refiere a la obligación de contribuir al gasto público, indica a la Federación, - Estados y Municipios. En este sentido, los impuestos aduaneros, son -- impuestos federales.

Los elementos de los impuestos son:

1.- El hecho generador.- Este elemento de los impuestos se puede - definir como la circunstancia real, establecida en la Ley, que se caracteriza por ser necesario y suficiente para dar origen a una obligación tributaria.

(4) De la Garza, Sergio Francisco.- Derecho Financiero Mexicano, Decimocuarta edición.- Editorial Porrúa, S.A. México 1986, pág. 268.

(5) Rodríguez Lobato, Raúl.- Derecho Fiscal. Segunda Edición.- Harla, S.A. de C.V. Colección Textos Jurídicos Universitarios. México 1986, pág. 65

En el caso de los impuestos aduaneros, el hecho generador está -- constituido por la entrada o salida de mercancías del territorio nacional y cuya fecha de ocurrencia corresponde al momento que la Ley -- determina. Es de suma importancia la determinación del momento de ocurrencia del hecho generador, puesto que éste lo perfecciona, es decir, no basta con definir la circunstancia concreta y real que dé origen al cobro de un impuesto, sino que es preciso determinar cuando debe tenerse por ocurrido. Dicho momento varía de una legislación a otra, pero -- comúnmente se ha adoptado el momento de registro de la declaración de importación, también denominada declaración de valor.

2.- Materia imponible. Debe entenderse por ésta, el campo de acción de los impuestos, es decir, la materia sobre la que éstos recaen. Es el elemento económico sobre el que se apoya el impuesto y al mismo tiempo es su fuente directa o indirecta. En el caso de los impuestos -- aduaneros, la materia imponible es la totalidad de los productos extranjeros que entran al país, así como los nacionales que salen del mismo (mercancías en general). Desde luego, existen excepciones de carácter absoluto, es decir, no condicionadas y que por supuesto también están contenidas en la legislación.

3.- Sujetos.- Estos son pasivo y activo.

El sujeto pasivo en la relación tributaria lo constituye la persona física o moral, obligada al pago de un impuesto. Ahora bien, dependiendo de su relación con la principal se puede agrupar en dos formas: el sujeto pasivo denominado contribuyente, quien tiene una relación -- personal y directa con el hecho generador, para el caso del impuesto --

de importación el contribuyente es el importador, quien puede ser una persona física o moral. Cuando la obligación tributaria nace de una -- disposición expresa de la Ley, en la que el sujeto pasivo no tiene una relación directa con el hecho generador, éste se denomina responsable. Nuestra legislación lo ha denominado "responsable solidario".

El sujeto activo en una obligación tributaria cualquiera, siempre será la Federación, los Estados o los Municipios, pero en el caso concreto de los impuestos aduaneros puede señalarse más específicamente a la autoridad de orden Federal, puesto que sólo ella puede hacerse cargo del cobro de los impuestos de importación o exportación, en su caso.

4.- Unidad contributiva.- Entendida como la forma en que será medida la mercancía objeto de valoración, es decir, cual será la unidad en la que será delimitado el producto, en la Ley, la cual fijará la -- cantidad que debe pagarse por concepto del impuesto, dicha medida puede ser peso, volúmen, valor, entre otros.

5.- Cuota del derecho.- Se expresa en unidades monetarias, debien do corresponder a determinada unidad contributiva; por su naturaleza - la cuota puede ser fija o porcentual.

6.- Monto imponible.- Es la determinación de la cuantía del im-- puesto, que se efectúa en relación con el objeto. Es el resultado de - aplicar la cuota al total de la unidad contributiva.

En cuanto a los elementos de los impuestos, la Suprema Corte de - Justicia, ha sostenido que:

"IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS, DEBEN ESTAR
CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY.

Al disponer el artículo 31 Constitucional, en su fracción IV, que son obligaciones de los mexicanos "contribuir para los gastos públicos así de la Federación como del Estado y Municipio en que residen, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes", no sólo establece que para la Validez Constitucional de un tributo es necesario que primero, esté establecido por la ley; segundo sea proporcional y equitativo y, tercero sea destinado al pago de los gastos públicos, sino que también exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto, base tasa y época de pago, estén consignados de manera expresa en la ley, para que así no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles, o, a, título particular, sino que la autoridad no le quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante y al sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Estado o Municipio en que resida." (6)

En la tesis antes transcrita, la Corte ha resumido en forma clara tanto las características como los elementos de los impuestos.

1.2. CLASIFICACION DE LOS IMPUESTOS.

En materia de impuestos existen diversas clasificaciones entre las que destacan las que a continuación indico.

A) DIRECTOS E INDIRECTOS.- Los impuestos directos son "... aquellos que no pueden ser trasladados, de modo que inciden en el patrimonio del sujeto pasivo de la obligación puesto que no lo puede recuperar de otras personas; y son impuestos indirectos los que sí pueden --

(6) Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época. Enero 1969. Vols. 91-96. Primera Parte. Pág. 90. Amparo en revisión 5332/75 Blanca Meyerberg de González. 31 de agosto de 1976 unanimidad de 15 votos.

ser trasladados, de modo que no inciden en el patrimonio del sujeto -- pasivo, sino en el de otras personas..." (7)

Sobre esta clasificación la mayoría de los autores coinciden en -- que es imprecisa y poco práctica.

B) REALES Y PERSONALES.- Este criterio de clasificación atiende al objeto del impuesto, es decir, los impuestos reales sólo consideran -- las circunstancias del sujeto pasivo de la relación tributaria.

C) GENERALES Y ESPECIALES.- Los impuestos generales establecen el gravamen de varias actividades de la misma naturaleza, en cambio el es pecífico grava una actividad determinada.

D) CON FINES FISCALES Y CON FINES EXTRAFISCALES.- Antes de expli-- car este criterio, me permito indicar que en nuestro país resultaría - INCONSTITUCIONAL un impuesto con fines extrafiscales, ya que se esta-- blecen con propósitos de carácter social, económico, político, entre - otros. Por su parte los impuestos con fines fiscales son los que se -- establecen con el fin de recaudar los ingresos necesarios para satisfa-- cer las necesidades del gasto público.

En mi opinión todos los impuestos tienen fines fiscales y extra-- fiscales, ya que están inmersos en el marco de la Política Fiscal y - deben cumplir infinidad de funciones, para conformar el Sistema tribu-- tario.

(7) Rodríguez Lobato, Raúl.- Derecho Fiscal.
Segunda Edición.- Harla, S. A. DE C. V. Colección Textos
Jurídicos Universitarios.
México 1986, pág. 67.

E) OBJETIVOS Y SUBJETIVOS.- Este criterio de clasificación atiende el análisis de si el impuesto designa o define con claridad al sujeto pasivo o no, así, se dice que los objetivos no definen al sujeto -- pasivo, pero sí precisan la materia imponible; en consecuencia los -- impuestos subjetivos definen con toda precisión al sujeto pasivo.

F) SOBRE LA RENTA, EL CAPITAL Y EL CONSUMO.- Los impuestos sobre la renta gravan la riqueza en formación que se constituye por los del contribuyente (trabajo, capital o la combinación de ambos).

Los impuestos sobre el capital gravan una riqueza ya adquirida -- con anterioridad por los contribuyentes.

Los denominados impuestos al consumo, se consideran impuestos sobre el gasto.

2. CONCEPTO Y CLASES DE IMPUESTOS ADUANEROS.

El derecho aduanero, como rama del derecho fiscal, es el conjunto de normas jurídicas que regula las operaciones de comercio exterior.

Desde la época antigua ha sido motivo de preocupación regular la entrada y salida de mercancías de un territorio determinado, por eso -- las aduanas constituyeron las oficinas recaudadoras que aportaron los mayores recursos a los gobiernos.

Existen dos clases de impuestos aduaneros, a la importación y a -- la exportación. Desde luego, los entes con potestad tributaria dan mayor importancia a la regulación de las operaciones de importación, ya que representan salida de divisas.

2.1. CARACTERISTICAS DE LOS IMPUESTOS ADUANEROS

En apartados anteriores de este mismo capítulo, me referí a las características de los impuestos en general basadas en las disposiciones del artículo 31 de la Constitución Federal. Los impuestos aduaneros además de contener dichas características y elementos, se caracterizan por ser la excepción al principio de legalidad, en su aspecto de estar contenido en una Ley aprobada y expedida por el Congreso de la Unión. Es decir, el artículo 131 Constitucional otorga al Ejecutivo Federal la facultad de aumentar, disminuir, suprimir, restringir parcial o totalmente las tarifas de exportación e importación, siempre que sea con el propósito de obtener un beneficio colectivo. Dicha excepción, única al principio de legalidad establecida en la Constitución, se instituyó en 1950, con el fin de proteger la economía nacional de las múltiples fluctuaciones de precios en las mercancías sujetas al comercio exterior mexicano.

Por otra parte existen tres tipos de impuestos aduaneros con características propias: específicos, ad-valorem y mixtos.

2.1.1. ESPECIFICOS

Estos son los impuestos en los que se aplica una cuota fija sobre una medida determinada (tonelada, gramo, metro, litro, entre otros) Su aplicación tiene como ventaja la facilidad en el ámbito administrativo, sin embargo, debo señalar que técnicamente no cumple con el principio de proporcionalidad y equidad tributarias y que por otra parte, entorpecen el intercambio comercial, puesto que requieren modificacio-

nes periódicas, paralelas a los avances tecnológicos. Situación que en la actualidad resulta prácticamente imposible.

2.1.2. AD-VALOREM

Básicamente consisten en aplicar una cuota porcentual sobre la -- unidad contributiva (valor de la mercancía). Se caracterizan por ser -- proporcionales y equitativos, facilitando el intercambio comercial sin requerir de modificaciones continuas, sin embargo, se consideran de -- difícil manejo administrativo.

2.1.3. MIXTOS

La doctrina los ha denominado así y se dan: cuando un mismo producto está sometido simultáneamente, a un derecho específico y otro -- ad-valorem. Su aplicación es complicada tanto en el ámbito administrativo, como en el práctico y legal, puesto que definitivamente su imposición resultaría contraria a los principios de legalidad, proporcionalidad y equidad tributarias, y también constituyen un obstáculo para -- el comercio internacional.

3. TENDENCIA INTERNACIONAL EN LA APLICACION DE IMPUESTOS AD-VALOREM

La problemática que suscita la aplicación de los derechos aduaneros específicos es compleja. Por una parte, ésta consiste en que se -- impone una cantidad fija a distintas mercancías o en su caso, a varias calidades de un mismo producto. Esto significaría que para lograr una adecuada relación entre el derecho y la mercancía se tendrían que ---

fijar derechos específicos de acuerdo con las diversas cualidades, grado de elaboración, y pureza entre otros, de la mercancía, debiendo tomar en cuenta, más que su valor el costo de producción, lo que a su vez implica la investigación de precios de las materias primas utilizadas y la cantidad de mano de obra necesaria para las sucesivas transformaciones. La creación de un mayor número de subpartidas, no sería suficiente para eliminar este problema, que subsistiría aunque en menor medida, -- pero la consecuencia sería el favorecer a los artículos extranjeros más caros, y alentar a la producción nacional de los de más baja calidad, -- por resultar los más protegidos.

Aunque debe aceptarse que, en relación con este tipo de derechos, -- que si bien es cierto presentan la ventaja de facilitar la liquidación, ésta pierde su eficacia si los precios de los artículos se elevan, o -- resulta más gravoso si descienden. Asimismo, considero importante señalar que con su aplicación, los artículos de calidad quedan desgravados, mientras que los más baratos o de menos calidad soportan una presión -- tributaria más fuerte.

Ahora bien, uno de los mayores inconvenientes de esta modalidad, -- reside en su rigidez, porque no es adaptable a los constantes adelantos conseguidos en los procesos tecnológicos, ni tampoco a las fluctuaciones de los mercados ni a las variaciones de los poderes adquisitivos -- de las monedas. Para actualizarlos, sería necesario efectuar constantes revisiones que no sería posible lograr en un lapso breve.

En lo relacionado con la aplicación de los derechos mixtos, baste --

señalar que acentúan todos los problemas de los derechos específicos y al mismo tiempo nulifican los beneficios que proporcionan los derechos ad-valorem.

Por lo anterior, no cabe la menor duda de que la aplicación de -- los derechos ad-valorem a pesar de que requieren un aparato administrativo más complejo, reúnen las cualidades que los han hecho ser los mayormente aceptados en la comunidad internacional. Pero sobre este punto, cabe hacer mención de que la elección del tipo o modo de derecho aduanero ha cambiado de una a otra etapa histórica y que coincide con el objetivo que la administración persiga, debiendo considerar todas y cada una de las ventajas y desventajas que ya he señalado.

Del análisis de los anteriores conceptos (derechos específicos, ad-valorem y mixtos), puede concluirse que definitivamente la aplicación de los denominados ad-valorem, tienen una ventaja fundamental sobre los otros dos modos, la cuál consiste en que mantiene constante e inalterable la relación entre el derecho y la mercancía, ya que grava un porcentaje del valor.

Siendo los derechos ad-valorem los más eficientes en cuanto a la protección nacional y los más adecuados para contrarrestar los efectos de las fluctuaciones económicas y que además permiten que el nivel de protección permanezca invariable, gravando la mercancía en un porcentaje de su valor. Resulta necesario contar para su buen funcionamiento con un sistema capaz de revisar la veracidad y la realidad del valor aduanero, ya que por medio de éste se pueden presentar todo tipo de fraudes.

En la actualidad todos los sistemas arancelarios se apoyan en los derechos ad-valorem, y para determinar el grado de protección que necesita un producto, una de las principales cosas a averiguar sería la forma en que se determinaría su base gravable o valor.

De lo anterior se desprende que el derecho ad-valorem conjugado con la valoración aduanera permite guardar proporcionalidad y equidad tributaria entre el valor de la mercancía y el tributo; asimismo se torna necesario definir el procedimiento para valorar las mercancías de importación, ya que de no ser así además de romper con lo anterior se presta a abusos por parte de la autoridad o del contribuyente.

Esta necesidad de contar con una definición de dicho procedimiento no es solamente de carácter nacional, sino que es un interés internacional; Es decir, la facilidad de intercambio comercial se ve altamente fomentada, es por eso que se han efectuado grandes esfuerzos por unificar el sistema.

CAPITULO SEGUNDO

SISTEMAS INTERNACIONALES PARA DETERMINAR LA BASE GRAVABLE DE LOS IMPUESTOS ADUANEROS

1. SISTEMAS INTERNACIONALES PARA DETERMINAR LA BASE GRAVABLE
2. VALORACION ADUANERA
 - 2.1. METODOS INICIALES
 - 2.2. DEFINICION DEL VALOR DE BRUSELAS
 - 2.2.1. CONCEPTOS FUNDAMENTALES
 - 2.2.2. ELEMENTOS DEL VALOR
 - 2.2.3. EFECTOS DE LA APLICACION DE LA DEFINICION DEL VALOR DE BRUSELAS
3. ACUERDO GENERAL SOBRE ARANCELOS ADUANEROS Y COMERCIO (GATT)
 - 3.1. CODIGO DEL VALOR
4. DIFERENCIAS ENTRE LA DEFINICION DEL VALOR DE BRUSELAS Y EL GATT
5. REGULACION JURIDICA DE LOS SISTEMAS INTERNACIONALES PARA --
DETERMINAR LA BASE GRAVABLE DE LOS IMPUESTOS ADUANEROS

CAPITULO SEGUNDO

SISTEMAS INTERNACIONALES PARA DETERMINAR LA BASE GRAVABLE
DE LOS IMPUESTOS ADUANEROS

1. SISTEMAS INTERNACIONALES PARA DETERMINAR LA BASE GRAVABLE

Los sistemas que las naciones han implementado para determinar la base gravable, han sido variados, sin embargo, poco a poco y sobre todo en la segunda mitad del siglo XX, se tomó conciencia mundial en el sentido de la necesidad de unificar los criterios en beneficio colectivo.

2. VALORACION ADUANERA

La Valoración Aduanera es un juicio mental que permite apreciar -- una cosa en función de otra, para efecto del pago de los impuestos -- aduaneros.

La evolución del comercio internacional ha traído consigo el desarrollo de técnicas cada vez más precisas, para lograr que los objetivos de la política fiscal y económica se cumplan y también para poder evaluar las repercusiones a nivel macro y microeconómico, generadas -- por la importación y exportación de las mercancías, objeto de comercio internacional.

La Valoración Aduanera está íntimamente ligada a la evolución del comercio internacional y en especial a la aplicación de los derechos ad-valorem, ya que surge precisamente con ellos (1660).

Los primeros derechos ad-valorem se consideran establecidos en -- Roma pero el intercambio comercial era muy simple, por lo que no existía la necesidad de establecer mecanismos para determinar el valor o -- base gravable.

Esta situación fué modificada con el descubrimiento de América, - puesto que entraron al mercado europeo nuevos productos, volviendo -- rudimentario e insuficiente el sistema arancelario para fijar las ba-- ses impositivas.

En realidad la primer disposición legislativa de la cual se tiene noticia en este sentido, fué la promulgada en Inglaterra en 1660, don- de se establece una base legal del valor de las mercancías para la li- quidación de los derechos ad-valorem. Consistía en obligar a los impor- tadores de aquellas mercancías que no figuraban en el llamado "Book of Rates", a declarar bajo juramento el valor o precio a la aduana, admi- tiéndose que el mismo correspondía a la cotización corriente en el -- puerto de llegada.

De esta manera, se continuó valorando en la aduana hasta que como consecuencia de la Revolución Francesa, y con ella de la desaparición del absolutismo, la administración aduanera tuvo que fungir como media- dor de intereses entre los fabricantes nacionales y los importadores - de la misma rama comercial. Con este propósito se dictaron reglas más precisas que las ya existentes, lográndose el efecto proteccionista al tiempo que combatían los abusos de los importadores de mala fé.

Con el transcurso del tiempo se desvirtuó el sentido y espíritu de las normas legales que en teoría resultaban ser bastante equitati-- vas. Empero en la práctica, proliferaron los fraudes a la administra-- ción. Así surge el llamado "Proteccionismo Administrativo", el cuál - podía establecerse en dos niveles. El primero consistía en gravar las mercancías importadas con el derecho indispensable para compensar la -

diferencia de precio con el de mercancías de producción nacional; el segundo, es aquél en que se trataba de proteger en forma absoluta la producción nacional.

Esta situación se agravó con el advenimiento de la Revolución Industrial haciéndose necesario, por un lado, que la administración elevara los derechos ad-valorem, y por otro que estableciera una norma precisa y completa para definir el valor de las mercancías; ya que el efecto derivado del proteccionismo administrativo rompió los principios de equidad y justicia, puesto que la Administración llegó a basar la liquidación de los derechos sobre valores totalmente ficticios.

Una vez terminada la primera guerra mundial, la protesta sobre las arbitrariedades y abusos de las distintas administraciones de aduanas se generalizó, siendo necesario que las naciones entablaran mejores relaciones.

El resultado más claro se presentó hasta las Conferencias Económicas Internacionales de 1927 y 1930, patrocinadas por la Sociedad de Naciones. En ambas conferencias se señaló, de manera concreta, que a fin de remediar la falta de equidad en los métodos de valoración se hacía indispensable adoptar medidas de aceptación y conformidad internacional. Sin embargo, el resultado no fué el esperado, lográndose, tan sólo, una declaración en la que se hacía constar que era deseable efectuar una encuesta complementaria en cuanto a dichos métodos.

Cabe hacer mención que la Sociedad de Naciones nunca tuvo gran fuerza, razón por la cuál esas medidas provocaron infinidad de quejas por el entorpecimiento que causaban al desarrollo del comercio internacional y, para eliminarlas, se iniciaron gestiones internacionales -

con el fin de adoptar un código internacional en materia de valoración.

Las inconformidades siguieron hasta que finalizada la segunda conflagración bélica de carácter mundial, con el surgimiento de la Organización de las Naciones Unidas y gracias a los trabajos presentados en ésta por las diversas organizaciones comerciales nacionales e internacionales, se probaron los graves perjuicios que se ocasionaban al comercio internacional con la aplicación de algunos métodos de valoración.

En 1945, se tomaron medidas para asegurar una cierta fiscaliza---ción de las prácticas seguidas en materia de valoración, plasmándose - en el artículo 55 de la "Carta de las Naciones Unidas" la posibilidad de tomar decisiones internacionales en este terreno.

En 1947 durante la Conferencia sobre el Comercio y el Empleo convocada por el Consejo Económico y Social de la ONU, celebrado en Ginebra, se llegó por primera vez en la historia a un acuerdo sobre las --directrices de una política internacional en materia de valoración. Pero no fué sino hasta el siguiente año (1948) en la Habana, Cuba, donde se concretaron.

Sin embargo, el documento conocido como "Carta de la Habana" nunca entró en vigor, debido a la falta de ratificación de los países signatarios del acta final de la Conferencia de 1947.

Es preciso destacar que en el año de 1947 sucedieron dos hechos - trascendentales para la evolución de la Valoración Aduanera.

Por una parte se elaboró el Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), el cuál fué firmado por 23 países el 30 de --octubre de ese año, recogiendo en el Artículo VII las disposiciones --

contenidas en el 55 de la Carta de las Naciones. Al mismo tiempo (12 - de septiembre), se formó el Grupo de Estudios para la Unión Aduanera - Europea, cuya principal tarea fué la de racionalizar, armonizar y unificar, en la medida de lo posible, los sistemas aduaneros de los 17 - países participantes.

El convenio sobre el Valor en Aduanas de las Mercancías fué firmado en Bruselas el 15 de diciembre de 1950, incorporando la Definición del Valor de Bruselas en su texto. Este convenio entró en vigor el 23 de julio de 1953 en las 9 naciones que lo suscribieron y para 1960 un gran número de países ya habían adoptado el sistema.

En 1965 la Asociación Latinoamericana de Libre Comercio ALALC - - ahora ALADI), en su conferencia del 6 de noviembre celebrada en Montevideo, adoptó la Definición del Valor de Bruselas y sus Notas Interpretativas como noción uniforme del Valor en Aduana de las mercancías.

Fuó en 1979 cuando se dió a conocer el "Acuerdo relativo a la -- aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio", conocido con el nombre abreviado de "Código de Valoración".

Tanto la Definición del Valor de Bruselas como el Código de Valoración son de vital importancia para este trabajo, ya que en ellos se plasman claramente las dos corrientes y definiciones fundamentales del Valor en Aduana, una la denominada teórica (Bruselas) y la otra llamada positiva (GATT).

Sin menoscabo de los principios que sustentan cada uno de ellos - estos sistemas tienen principios que pueden clasificarse en:

I.- Generales

- A) Legalidad
- B) Generalidad
- C) Proporcionalidad y -
Equidad Tributarias.

II.- Especificos

- A) Certeza
- B) Sencillez

Las dos corrientes principales que existen para valorar las mercancías en la aduana se desprenden de la noción del valor que adopten, siendo éstas la Definición del Valor de Bruselas, que se construye a partir de la noción teórica, y el GATT, que adopta la noción positiva del Valor en Aduana.

En su origen, dichas nociones, partían de una idea común. Es decir, en la venta de una mercancía cualquiera cada uno de los sujetos (vendedor y comprador) tenían su propia apreciación del valor. El equilibrio entre sus respectivos intereses se expresa mediante un precio convenido.

Por lo tanto, la aduana en la aplicación de los derechos ad-valorem, debe tener en cuenta dicho precio, eliminando toda influencia que sobre él puedan ejercer las relaciones particulares que existan entre las partes.

Ahora bien, esta noción general del valor de una mercancía para un tercero que debe ser imparcial -la aduana-, puede ser teórica o positiva de acuerdo a las características de la norma que las contengan.

La noción teórica señala que "el valor de una mercancía en la --

aduana es el precio al que se vendería la mercancía que se ha de valorar, en condiciones determinadas". (8), (lugar, tiempo, independencia entre comprador y vendedor).

Por su parte la noción positiva indica "el valor en aduana de una mercancía es el precio al que se vende o, si este precio está influido por las relaciones particulares que existen entre el comprador y el vendedor, el precio, no influido por tales relaciones, a que se vende una mercancía similar". (9)

A simple vista parecería que la noción teórica está ideada en un plano ficticio de lo que 'debe ser' desligado totalmente de la realidad, sin embargo, cabe aclarar que la Definición del Valor de Bruselas (que adopta esta noción) es producto de la observación constante de la práctica del comercio internacional, y las condiciones que toma en cuenta son las más usuales en esta materia.

En cuanto a los efectos prácticos de utilizar una y otra noción, existen dos posibilidades.

La primera consiste en que el precio convenido (al que se vende la mercancía), coincida con todas las condiciones que establece la noción teórica. El resultado será que tanto para la teórica como para la positiva, el valor en aduana es el mismo.

(8) Notas explicativas de la Definición del Valor de Bruselas, -- Consejo de Cooperación Aduanera, Depósito Legal: D/1971/0448/1/2, traducción al español autorizada y aprobada por el Secretario del Consejo de Cooperación Aduanera, Madrid, España, p. 25.

(9) Notas explicativas..., ob. cit., p. 25

La segunda posibilidad es aquella en que el precio convenido está influido por las relaciones entre vendedor y comprador. En este caso - las nociones siguen caminos distintos; por un lado la noción teórica - señala que el valor se determinará según el precio al que esa mercancía se vendería si no estuviera influida (por ejemplo una vinculación positiva precisa que dicho valor se determinará con base en el de una mercancía similar, vendida en condiciones de libre competencia.

Por lo tanto, podría decirse que, la esencia de la noción positiva implica la aceptación, por parte de la autoridad aduanera, del precio real de transacción o, en su defecto, la aceptación por comparación del precio real de una mercancía similar.

Asimismo, la esencia de la noción teórica radica en que la Ley -- deberá determinar o establecer las condiciones necesarias para aceptar el valor de una mercancía.

La principal diferencia entre las dos nociones del valor consiste en el hecho de que la teoría no obliga necesariamente a emplear la - regla de mercancías similares, sino que permite valorar toda mercancía conforme a sus características.

2.1. METODOS INICIALES

La mayoría de los investigadores opinan que los primeros impuestos aduaneros nacieron en la India, en un dos por ciento sobre el valor es timativo de las mercancías. Sus ventajas sobre los impuestos directos aseguraron su éxito y su rápida extensión a todos los pueblos de la -- antigüedad. Los pueblos griegos aplicaron el mismo tributo, y en Roma

adquirieron especial significación bajo el gobierno de Anco Marcio, en el siglo VI antes de la era cristiana. Se les conoció con el nombre de portorium, que expresa la idea de su percepción en los recintos de acceso a las naves, casi en la hora inicial del intercambio. Los primitivos pueblos germanos también los adoptaron, estando su recaudación a cargo del ejército.

2.2. DEFINICION DEL VALOR DE BRUSELAS.

La idea de formar una comunidad económica europea, gestada desde 1944, se volvió un proyecto viable una vez terminada la Segunda Guerra Mundial, puesto que el propósito general era la superación del estado económico de postguerra, basado en la cooperación internacional en la que se concebía un nuevo orden del comercio con base en una modificación de los sistemas aduaneros y arancelarios.

Este es el "espíritu" de creación del Grupo de Estudios de la Unión Aduanera Europea, creado el 12 de septiembre de 1947. Estos trabajos fueron concretados en el año de 1950 en tres convenios que constituyeron un destacado avance en materia de comercio exterior. Dichos convenios son: el de Nomenclatura, el de Valoración y el de constitución del Consejo de Cooperación Aduanera.

Antes de redactar una definición del valor de las mercancías en aduana, el Subcomité del Valor decidió elaborar una serie de principios que delimitaran las bases con las cuales formarían el sistema de

Valoración, conocido como "Principios de Bruselas" (10)

Estos principios son:

"Principio I.- El valor en aduana debe basarse en principios sencillos, equitativos, que no estén en contradicción con la práctica comercial.

Principio II.- La noción del Valor en Aduana debe ser de fácil -- comprensión, tanto para el importador como para la administración de -- aduanas.

Principio III.- El sistema de valoración no debe constituir un -- obstáculo para el rápido despacho de las mercancías.

Principio IV.- El sistema de valoración debe permitir al importador determinar de antemano el Valor en Aduana con suficiente certeza.

Principio V.- Debe asegurar al importador de buena fé una protección contra la competencia desleal resultante de una subvaloración, -- sea o no fraudulenta.

Principio VI.- Cuando el servicio de Aduanas estime que el valor declarado puede ser inexacto, la comprobación de los elementos de -- hecho indispensables para determinar el Valor en Aduana debe ser rápida y precisa.

Principio VII.- Las valoraciones deben, dentro de lo posible, basarse en los documentos comerciales.

(10) En el Capítulo anterior señalé los principios y Objetivos en que cualquier sistema de valoración se tendría que basar, -- pero tanto la Definición del Valor de Bruselas como el GATT, cuentan con los suyos propios.

Principio VIII.- El sistema debe reducir al máximo las formalidades.

Principio IX.- Las controversias que surjan entre el declarante y la administración deben poder resolverse mediante un procedimiento sencillo, rápido equitativo e imparcial". (11)

La idea dominante en estos principios, es la preocupación por la simplicidad y rapidez que beneficie a los importadores y a la administración.

Como puede verse, de modo alguno no significaría que contradicen los principios que señalé en el Capítulo anterior, sino que el contrario, se ratifican.

Cabe mencionar que a pesar de que los Principios expuestos no figuraron después del Convenio sobre el Valor, deben considerarse como el preámbulo no escrito de la Definición y de sus Notas Interpretativas.

En cuanto a los objetivos del sistema de valoración de Bruselas - pretende de manera general mediante una fórmula única, uniformemente - aplicable a los distintos tipos de importaciones, asegurar la equidad en la valoración de todas las mercancías importadas.

Sus objetivos específicos son:

A) Que se dé a la administración cierta seguridad contra los peligros del fraude;

B) Proteger a los importadores de buena fé contra los riesgos de la competencia desleal y la arbitrariedad administrativa, y;

(11) Notas explicativas..., ob. cit., pág. 17

C) Que su aplicación responda a las necesidades de simplicidad del comercio.

El Convenio sobre el Valor en Aduana de las Mercancías elaborado como ya mencioné por el Subcomité del Valor, consta de una parte dispositiva de 18 artículos y 3 anexos. El anexo I, contiene la Definición del Valor en Aduana, en el Anexo II las Notas Interpretativas de la Definición, y el anexo III un Protocolo relativo a métodos especiales de imposición para un grupo de mercancías (productos farmacéuticos, de perfumería, de tocador y cosméticos).

Los primeros 18 artículos determinan los derechos y obligaciones de las partes contratantes, entre los que destacan: la facultad para que cada parte inserte en su legislación nacional la Definición y las Notas Interpretativas que juzgue necesaria, en la forma jurídica requerida para que surtan sus efectos; y, la referente a las instancias para la solución de controversias originadas por la interpretación o aplicación del Convenio, señalando: negociación directa entre las partes; recomendaciones para su solución emitidas por el Comité del Valor; recomendaciones del Consejo de Cooperación Aduanera; y que las partes en litigio pudiesen, previamente, convenir en aceptar las recomendaciones del Comité y del Consejo.

La Definición del Valor está constituida por 3 artículos y sus Notas Interpretativas fueron clasificadas en tres partes: Addendum al Artículo I, con 5 notas, Addendum al Artículo III con 3 notas y un Addendum General.

2.2.1. CONCEPTOS FUNDAMENTALES

1) PRECIO NORMAL.- "... el valor de las mercancías importadas con destino a consumo es el precio normal; es decir, el precio que se estima pudiera fijarse para estas mercancías, en el momento en que los derechos son exigibles, como consecuencia de una venta efectuada en condiciones de libre competencia..." (12). Este concepto anotado en el Artículo I de la Definición del Valor de Bruselas, es justamente la norma en la que se precisa la noción teórica del valor que adopta; es decir, cuando señala que es el "precio que se estima pudiera fijarse", está señalado que el valor en aduana será el resultado de equiparar -- una situación real (una importación) al contrato teórico que determina en el inciso 2) del propio artículo. Además esta norma complementa el concepto del valor, tomando en cuenta que dicho precio variará de acuerdo a las condiciones de mercado de tiempo en tiempo. De manera -- que el precio que se estima podría fijarse, debe ser el que correspondería a las mercancías por valorar "en el momento en que los derechos de aduana son exigibles".

A este respecto, la Nota Interpretativa 1, hace la aclaración de que dicho momento puede ser: la fecha de presentación reglamentaria, -- la fecha de registro de la declaración de aduanas, o la fecha del levante de las mercancías.

(12) Notas Explicativas..., ob. cit., pág. 147

Desde luego, deja libertad absoluta a cada Estado miembro para -- determinar el momento que juzgue más conveniente conforme a sus prácticas comerciales. Sobre este particular ahondaré cuando se hable de los Elementos del Valor.

Me parece conveniente subrayar que, el precio que prevé tanto la Definición, como la noción del valor adoptada (el precio normal que -- representa el valor en aduana), es una realidad que se desprende de -- los términos del contrato, en virtud del cuál las mercancías que han -- de valorarse han sido o serán vendidas. Por lo tanto, el precio en el que hay que basarse para determinar el valor en aduana, debe ser com--pletamente apropiado para las mercancías de que se trata, teniendo en cuenta todas sus características.

2) CONDICIONES DE LIBRE COMPETENCIA.- La definición del Valor de Bruselas tampoco pierde de vista la necesidad de dejar claro que el valor en aduana debe prever que el precio normal no esté influido por -- las relaciones entre un comprador y un vendedor, y de forma reiterati--va señala que éstos deben ser independientes uno del otro. Así, des---pués de especificar que es el precio normal y en qué momento se deben valorar las mercancías, señala que la importación se realiza como con--secuencia de una venta efectuada en condiciones de libre competencia.

Sin embargo, considerando que este concepto fundamental podría -- ser mal interpretado, los redactores de la Definición decidieron dedi--car el Artículo II a especificar cuándo una importación se considera -- producto de una venta en la que, especialmente, se cumplen las siguientes condiciones:

a) El precio convenido de las mercancías constituye la única presentación efectiva del comprador.

b) El precio convenido está influido por relaciones comerciales, financieras o de otra clase, sean o no contractuales, que pudieran - - existir aparte de las creadas por la propia venta, entre el vendedor o una persona natural o jurídica asociada en negocios con el comprador.

c) Ninguna parte del producto que proceda de las reventas o de -- otros actos de disposición o incluso de utilización de que sean objeto posteriormente las mercancías revierte directa o indirectamente al vendedor o a cualquier otra persona natural o jurídica asociada en negocios con el vendedor.

La Definición supone un contrato de venta, en condiciones de Libre competencia; es decir, que el precio no esté influido, cumpliendo además con todos los requisitos y elementos que se señalan. Ahora bien, en cuanto a este concepto, es importante señalar dos aspectos. En primer término, la aplicación de la Definición siempre depende de consideraciones de hecho y las condiciones enumeradas en el Artículo II no -- son exhaustivas (pueden haber otras), pero estas son las más frecuentes en el comercio. Por otra parte, se puede notar que menciona a un comprador y un vendedor independientes uno del otro; no menciona los términos importador y proveedor extranjero porque las implicaciones de - ambos romperían la objetividad de la venta teórica negociada en libre competencia.

La falta de cualquiera de las tres condiciones, sitúa automáticamente a la operación fuera del ámbito de la libre competencia.

3) VENTAS DE BUENA FE

Este concepto de una venta de buena fé o bona fide, que aparentemente pudiese no tener importancia, resulta estar cargada de un profundo sentido. La Nota Interpretativa 5 del Artículo I recomienda que en la práctica, cuando las mercancías importadas son objeto de una venta 'bona fide', se acepte el precio pagado o por pagar convenido, como el valor de las mercancías, sin perjuicio de las apropiadas precauciones y de los indispensables ajustes.

Las precauciones a las que hace referencia dicha Nota se refieren a evitar que se evadan los derechos por medio de precios o contratos ficticios o falsos.

Lo anterior es fundamental por la congruencia que tiene con los principios de Bruselas, ya que pretende, esencialmente, proteger a los importadores honestos.

4) PRECIO USUAL DE COMPETENCIA

La Definición de este concepto está en el primer párrafo de la Nota 5 del Artículo I, de la Definición del Valor de Bruselas, cuando señala que "...en todos los casos, el cálculo de los derechos de aduanas será sobre la base del precio a que cualquier comprador podría procurarse las mercancías importadas como consecuencia de una venta efectuada en condiciones de libre competencia". (13)

El último párrafo de la Nota Interpretativa del Artículo I de la Definición señala, que los ajustes al precio en cuanto a: gastos, - -

(13) Notas Explicativas..., ob. cit., p. 151

descuentos o reducciones a los representantes exclusivos o concesionarios únicos y descuentos anormales, se harán tomando en consideración el precio usual de competencia, lo cuál permite poner de acuerdo con la noción teórica aquellos precios pagados o por pagar que son anormales en el sentido de la Definición, porque no corresponden al usual de competencia.

Por supuesto que la expresión 'un comprador cualquiera', no excluye al comprador efectivo de las mercancías a valorar y, en consecuencia, no impide tomar en consideración el precio pagado, o, a pagar por el mismo, pero tampoco obliga a aceptar en todas las situaciones dicho precio como base del valor en aduana.

En conclusión, el precio usual de competencia complementa al concepto de precio normal y funge como indicador para la Aduana de si el precio pagado o por pagar puede o no servir como base del cálculo de los derechos al comercio exterior.

5) VINCULACION

Este término se utiliza para definir la relación entre un comprador y un vendedor que actúan en el comercio exterior fuera del ámbito de la libre competencia y que generalmente conviene un precio que no coincide con el usual de competencia, entendido conforme a la Definición y que, por lo tanto, requiere un ajuste sobre el precio pagado o por pagar.

Cuando ese precio puede servir como base de valoración (siempre que se compruebe que es una venta 'bona fide'), es necesario que se determine el grado en que las circunstancias de hecho, influyen en el

precio convenido.

Conforme a la Definición del Valor de Bruselas, tales circunstancias son los descuentos o reducciones en el precio que no se conceden a cualquier comprador que actúa en libre competencia, así como cualquier transacción que implique reparto de beneficios (descuentos a través de reversiones).

En tales condiciones se presume que las transacciones comerciales no conforme con las reglas establecidas en el Artículo II de la Definición se incluyen casi siempre en alguno de los siguientes grupos:

- a) Las importaciones efectuadas por el distribuidor exclusivo o el concesionario único del proveedor;
- b) Las importaciones efectuadas por el agente del proveedor;
- c) Las efectuadas por una persona (o por una firma) ligada al proveedor por un acuerdo sobre el reparto de los beneficios que debe proporcionar la venta;
- d) Importaciones efectuadas por una firma asociada en negocios con el proveedor, por ejemplo: una sociedad filial con participación en el capital o relación comercial similar, o con nexo financiero o de otra clase.

Esta clasificación no implica la existencia de varias normas del valor, ya que la Definición exige que todas las mercancías sean valoradas conforme a la misma norma, con referencia a las condiciones de libre competencia. Sin detrimento de lo anterior, la determinación del trato aplicable a las transacciones incluidas en cualquiera de los grupos ya mencionados, requiere que se haga una distinción entre las

que pueden ser consideradas como ventas para los fines de la valoración y las que no pueden serlo.

De esta manera, no hay ruptura con el objetivo de la uniformidad que pretende la Definición y además si se facilita el tráfico comercial, puesto que el grado en que las circunstancias de hecho influyen en el precio pagado o por pagar, refleja en una mayor fluidez, tanto para el importador como para la autoridad.

Esto significa que la valoración efectuada bajo estas condiciones, permitirá tomar en cuenta todas y cada una de las características, tanto de las mercancías importadas como de las operaciones en sí, siguiendo el contrato teórico que la propia Definición del Valor de Bruselas plantea.

2.2.2. ELEMENTOS DEL VALOR

Son aquellas partes constitutivas del concepto normado en el Artículo I de la Definición del Valor de Bruselas; Esto es, son las constantes que serán consideradas para determinar el precio normal de cualquier mercancía presentada en la aduana.

Estos elementos son: precio, tiempo, lugar, cantidad, nivel comercial.

A) Precio.- En el punto anterior expliqué en primer término el concepto de precio normal, de manera que ha quedado claro que no es cualquier precio, el útil para efectos de valoración ya que para esto se utiliza el precio usual de competencia al que efectuados los ajustes se convierte en precio normal, por lo que ahora sólo resta subrayar

que es este elemento el más importante de los que integran el valor en aduana.

De tal manera, que de nada serviría realizar los ajustes pertinentes para poner de acuerdo los demás elementos y condiciones del contrato de venta real o del teórico previsto en la Definición del Valor de Bruselas, si tales ajustes se efectuaran sobre un precio ficticio.

B) Tiempo.— Como señalé en líneas anteriores, la Nota Interpretativa 1 del Artículo I de la Definición del Valor de Bruselas, hacen -- referencia al momento de la valoración; es decir, cuando los derechos de aduana son exigibles.

Los redactores de la Definición del Valor de Bruselas concluyeron que era necesario que el elemento tiempo fuera invariable, ya que fijar un momento como el de la fecha del contrato de venta, sería inadmisiblesible.

La Definición del Valor de Bruselas, que se propuso dar una determinación del valor que sirviera de base para la liquidación de los impuestos arancelarios y estableció un elemento tiempo invariable, eligiendo a tal efecto un momento singularmente apropiado de acuerdo con sus fines: "el momento en que los derechos de aduanas son exigibles". Sin embargo, este momento puede variar, según las legislaciones aduaneras de los diferentes países, y de ahí que la Nota Interpretativa I al Artículo I de la Definición del Valor de Bruselas deje cierta libertad para elegir entre varias fechas, como pueden ser la de la presentación reglamentaria o la del registro de la declaración de adeudo, la del pago de los derechos o la fecha del levante de las mercancías.

Como es natural, la elección debe hacerse de una vez para siempre, con lo que el elemento tiempo permanecerá inalterable .

C) Lugar. - El contrato teórico que sirve de modelo a la Definición del Valor de Bruselas prevé la entrega de las mercancías al comprador "en el puerto o lugar de introducción en el territorio del país de importación" por lo que el precio resultante de un contrato de tal naturaleza -el precio normal- debe comprender todos los gastos necesarios para llevar las mercancías al referido punto de introducción.

D) Cantidad. - Cuando el precio varíe de acuerdo con la cantidad vendida, la mercancía deberá valorarse refiriendo el precio a la cantidad a valorar, o, a una cantidad-patrón, determinada por el comercio normal de exportación y de importación de dicha mercancía. Esta cantidad-patrón deberá ser tan favorable, por lo menos, para el importador como si se tomara el volumen más importante de dicho comercio.

El criterio de señalar una cantidad-patrón, por la experiencia de algunos países, se vió que no era aconsejable, porque si se establecía, por ejemplo, que el precio debería referirse a "cantidades al por mayor", se tendría que precisar, sin lugar a dudas, el sentido de los términos elegidos, y aún así las dificultades de interpretación son tales que originarían muchos litigios. Por esta causa, los autores de la Definición del Valor de Bruselas desecharon el criterio de la "cantidad-patrón" y adoptaron el de la cantidad de mercancía a valorar, que está más de acuerdo con la práctica comercial.

E) Nivel Comercial. - El precio pagado o pagadero por una mercancía no sólo puede estar influido por la cantidad adquirida, sino tam-

bién por la personalidad comercial del comprador; es decir, por el nivel comercial de las operaciones. En el comercio de los productos de - marca, es frecuente que éstos se vendan al público a un precio fijo; - si el comprador es un minorista, goza de un descuento determinado sobre los precios de venta al público, y, si es mayorista, además del - descuento anterior, tiene otro más suplementario.

En materia de valoración, se confunden, a veces, indebidamente -- los conceptos de "cantidad" y "nivel comercial", cuando la distinción es bien sencilla: la cantidad se refiere a la mercancía, mientras que el nivel lo determina la condición del comprador. Ambos elementos son totalmente independientes y en los descuentos que motivan no se encuentra ninguna conexión.

2.2.3. EFECTOS DE LA APLICACION DE LA DEFINICION DEL VALOR DE BRUSELAS

Como se ha visto hasta aquí, la Definición del Valor de Bruselas y sus Notas Interpretativas, así como las Recomendaciones del Consejo de Cooperación Aduanera, se elaboraron cuidadosamente, contemplando -- las prácticas comerciales más usuales, sin perder de vista que las circunstancias de hecho son definitivamente las que marcan el tratamiento más adecuado.

La forma general que plantea la Definición del Valor de Bruselas para valorar las mercancías en aduana, al mismo tiempo que ofrece la - gran ventaja de particularizar en cada caso concreto, determinando el precio normal de cada mercancía conforme a sus características y peculiaridades, establece la base real para el cobro de los impuestos al -

Comercio exterior, permite analizar y combatir las prácticas desleales de comercio, sin embargo no es el instrumento adecuado para combatir - el "dumping".

Por otra parte, uno de los efectos colaterales de su aplicación - es la posibilidad que da a la Administración para que mediante la investigación del valor en aduana, detecte los "holdings" que operan en el mercado, tanto interno como externo.

De todo lo antes mencionado, puede concluirse que los alcances de la aplicación de la valoración aduanera conforme a la Definición del Valor de Bruselas, van más allá del simple efecto de fiscalización, -- abarcando la regulación de aspectos tan importantes como son las marcas patentes, publicidad y asistencia técnica entre otros, sin perder de vista que su función principal es verificar la correcta determinación del valor.

Para obtener estos resultados se requiere de grandes esfuerzos de parte de la Administración, tales, como la capacitación del personal y una base legal sólida que la propia Definición del Valor de Bruselas - plantea y propicia.

3. ACUERDO GENERAL SOBRE ARANCELES ADUANEROS Y COMERCIO

No es sencillo explicar el significado y contenido del Acuerdo -- General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT); sin embargo consi dero que es el resultado de la búsqueda de un comercio libre que diera la oportunidad a los países de especializarse en los productos y servi cios en que pudieran ser más competitivos, concentrando el esfuerzo ---

nacional en las áreas de mejor y mayor rendimiento, programando y planeando su producción, asegurando sus ventas. Lo que en el ámbito internacional redundaría en un abastecimiento general a precios no discriminatorios y más reducidos.

La división internacional del trabajo que desde luego favorece en primera instancia a los países desarrollados, implica necesariamente una total desventaja para los países en proceso de desarrollo, ya que ofrece la posibilidad de que converjan las circunstancias idóneas que den origen a la coyuntura necesaria para entrar al desarrollo económico pleno.

El GATT es el documento en que se plasmaron los resultados de las reuniones y decisiones de los años siguientes al fin de la Segunda Guerra Mundial, debido a la necesidad de reactivar la economía. Desde 1947 hasta 1971 sufrió varias adecuaciones y modificaciones, siendo esta última la autorización que dieron las partes contratantes, respecto a la exención temporal a la Cláusula de la Nación más Favorecida, concedida a los países en vías de desarrollo.

En cuanto al contenido del GATT y debido a que ya en el Capítulo Segundo de este trabajo se hizo referencia a algunos puntos, baste señalar que su articulado abarca todos los aspectos del comercio exterior: aforo aduanero, valor en aduana de las mercancías, aranceles, derechos antidumping, entre otros. Estos aspectos se elaboraron tomando como base el denominado principio de reciprocidad, con la finalidad primordial de establecer un patrón común de conducta a nivel internacional en materia de comercio exterior, apoyado en las leyes particula

res de cada país.

3.1. CODIGO DEL VALOR

En noviembre de 1971, en el seno del "Comité de Comercio de Productos Industriales" del GATT, se celebraron diversas reuniones, con el fin de revisar el contenido del Artículo VII, se formuló un proyecto de principios y de notas interpretativas que debían completar el -- Artículo VII y que estaban en línea con los principios y la noción del Valor que habían adoptado años antes la C.V.B., sin embargo, este proyecto no llegó a ver la luz por la oposición de ciertas partes contratantes, fundamentalmente Canadá y EE. UU., que sostenían que el mismo no constituía una solución simple y eficaz de los problemas de valoración, al mismo tiempo que auguraban que el sistema propuesto podía ser desventajoso para determinados países.

Este proyecto quedó, pues, bloqueado y no se volvió sobre el tema hasta que en 1975, en el marco de las "Negociaciones Comerciales Multi laterales" de la ronda Tokio, la CEE en el subgrupo de "cuestiones --- aduaneras" del grupo "medidas no arancelarias" volvió a la carga, proponiendo la universalización de una norma de valoración que se basara en el proyecto de 1971, Canadá y EE. UU. rechazaron nuevamente la propuesta comunitaria, afirmando que, a su juicio, la coexistencia de diversos sistemas de valoración no constituía un obstáculo para el comer cio internacional, criterio que volvieron a reiterar en octubre de -- 1976.

En 1977, la Definición del Valor de Bruselas se aplicaba en 101 -

países, 31 que se adhirieron en distintas épocas al convenio, más 70, que sin adhesión formal, se regían por las mismas normas en la legislación positiva. Parece que el número total de países era lo bastante significativo como para construir a su alrededor una definición universal del valor, sobre la base del sistema de Bruselas, aportando las modificaciones que se hubieran estimado precisas, con el fin de hacerlo aceptable para el mayor número de naciones. No fué posible seguir este camino por la flexibilidad de los Estados Unidos y de Canadá que hacía totalmente imposible la práctica de cualquier solución que apuntara en tal sentido.

En estas circunstancias, la Comisión de la Comunidad Económica Europea, había llegado al consentimiento a mediados de 1976 de que no había posibilidad alguna de progreso en la materia, si se basaban en el proyecto de 1971, y se comenzó a estudiar la posibilidad de llegar a un acuerdo, que contuviera nuevas normas internacionales sobre el valor en aduana.

Como consecuencia de sus trabajos, la comisión presentó en noviembre de 1977- en el subgrupo de "cuestiones aduaneras" un proyecto de "Codigo de Valoración en Aduana", para que fuese estudiado en la reunión que había de celebrarse en el mismo mes. Al presentar el proyecto la comisión hizo una presentación del mismo, en la que, a modo de justificación, se destacaron los puntos siguientes:

- En la declaración de Tokio de 1973 se convino en que había que procurar la expansión y liberalización del comercio mundial, mediante reducciones arancelarias y eliminación de los obstáculos al comercio, no arancelarios.

- En ningún momento de la negociación se puso en duda que habían de mantenerse los derechos arancelarios "ad-valorem", por lo cuál no se podían suprimir las normas sobre valor en aduana existentes; pero sí se podían someter tales normas a una disciplina internacional más eficaz.

- Como método de trabajo la comisión partió de un examen comparativo entre los sistemas de valoración aplicados en Canadá, los EE. UU. y la Comunidad. El resultado condujo a un nuevo proyecto en el que se intentó refundir los elementos más importantes de los tres sistemas, combinándolos para formar un nuevo conjunto de normas que fuesen equitativas para importadores y exportadores, tan sencillas y claras como fuese posible y congruentes con las realidades comerciales.

- Por otra parte la comisión consideró que el proyecto de Código no hacía necesario introducir ninguna modificación en el Artículo VII del GATT (dada la limitación de espacio impuesta por la naturaleza del trabajo, no me referí a este punto: sin embargo en un análisis más detallado del acuerdo, se podría ver que, realizando un exámen conjunto de las disposiciones del Código y del Artículo VII del GATT, la afirmación de la comisión es, cuando menos, discutible).

- Este primer proyecto -así como su resultado final; es decir, el Código de Valoración- se basó en una noción "positiva del valor, estableciendo, a semejanza del sistema americano, un criterio principal y varios secundarios, con un orden de prelación, a efecto de determinar el valor en aduana de las mercancías. La comisión de las comunidades confesó que la adopción de una noción "positiva" del valor

constituiría un cambio fundamental para la comunidad europea, representando una concesión muy importante de ésta en favor del buen éxito de las negociaciones.

Estas fueron las razones más importantes que la Comisión expuso a modo de justificación del proyecto de nuevo Código de Valoración. No obstante, el motivo principal no fué expuesto por el orador de la comisión al presentar el proyecto; y esta razón de fondo consistía en la urgente necesidad que la CEE sentía de concluir un acuerdo multilateral sobre Valor en Aduana, dadas las fuertes tendencias proteccionistas -- que se venían manifestando en los Estados Unidos en los últimos tiempos, que dificultaban enormemente la penetración de los productos europeos en los principales mercados norteamericanos. Tendencias que tenían su manifestación más evidente. Y citada, en el método de valoración conocido como "American Selling Price", al que se aludió en la introducción de este trabajo. El objetivo principal, pues, de la comisión era el de eliminar el citado método de valoración, de aquí las concesiones que aquella tuvo que hacer al redactar el proyecto; concesiones que se manifestaban, entre otras cosas, en la admisión a efectos de valoración de un sistema tan típicamente americano como el de "Costo de Producción" (valor calculado), así como en la exclusión del valor en aduana de las mercancías importadas de los gastos de publicidad, -- que con la Definición del Valor de Bruselas sí forman parte de dicho valor.

Este primer proyecto fué objeto de numerosas discusiones provenientes, fundamentalmente, de los países en vías de desarrollo, que --

veían en él, un instrumento más para facilitar la penetración de los -- productos manufacturados en sus territorios hasta llegar al acuerdo -- final de 12 de abril de 1979. Sin embargo, y como síntoma de las dificultades que ofreció la negociación hay que mencionar el hecho de que el 12 de abril de 1979, se presentaron dos versiones del acuerdo, una patrocinada por los países industrializados y la otra por los países - en desarrollo. Esta segunda versión propugnaba sustancialmente, retrasar la aplicación de las disposiciones del Código por un período de -- diez años, así como el establecimiento de ciertas excepciones a amplia ciones en la aplicación de determinados preceptos.

Esta anómala situación determinó que las partes iniciaran nego-- ciaciones con objeto de conseguir la retirada de la segunda versión; - negociación que concluyó el 1º de noviembre de 1979 mediante la firma de un protocolo, que forma parte del acuerdo, y, en el que se recogen, en parte, las aspiraciones de los países en vía de desarrollo, desapa reciendo la dualidad originada en el mes de abril;

Líneas generales del acuerdo:

La estructura del acuerdo es la siguiente:

A) Introducción General

B) Preámbulo

C) Parte Dispositiva

- PARTE I -Normas de valoración en aduana (artículos 1/17)
- PARTE II -Administración del acuerdo, consultas y solución de diferencias (artículos 18/20)
- PARTE III -Trato especial y diferenciado para los países en vías de desarrollo (artículo 21).

- PARTE IV - Disposiciones finales (artículo 22/31).

D) Anexos.

- ANEXO I - Notas Interpretativas.

- ANEXO II - Comité Técnico de valoración en aduana.

- ANEXO III - Grupos Especiales.

E) Protocolo.

Desde el punto de la determinación de la base imponible lo más importante es el contenido de la Parte I de la parte dispositiva del acuerdo; es decir, los artículos 1 a 17 del mismo, donde se contienen los diversos métodos que deben seguirse para establecer el valor en aduana de las mercancías importadas. El contenido de esta última fase del trabajo va, pues, a consistir en ofrecer un resumen muy abreviado de tales métodos, aunque extendiendonos un poco más en el primero, denominado valor de transacción, ya que como se deduce de diversos estudios presentados en el Comité de Valoración del GATT, con sede en Ginebra, dicho método se emplea en más del 90% de las ocasiones para establecer la base imponible de las mercancías que se importan, por parte de los países que ya aplican el acuerdo.

El sistema de valoración que establece el Código se basa en un principal, y cinco secundarios, que deben aplicarse en el mismo orden en que los enumera, lo cual significa que en primer lugar será necesario atender al primero de los métodos previstos en el acuerdo y, únicamente en el caso de que no pudiese determinarse la base imponible mediante este método se acudirá al segundo y así sucesivamente.

Los métodos o procedimientos para determinar el valor en la aduana son los siguientes:

- VALOR DE TRANSACCION (criterio principal cuyo concepto y normas de aplicación se contienen en los artículos 1° y 8° conjuntamente.
- VALOR DE TRANSACCION DE MERCANCIAS IDENTICAS (artículo 2°).
- VALOR DE TRANSACCION DE MERCANCIAS SIMILARES (artículo 3°).
- METODO DEDUCTIVO (artículo 5°).
- VALOR CALCULADO O RECONSTRUIDO (coste de producción, artículo -- 6°).
- METODO DEL ULTIMO RECURSO (artículo 7°).

Hay que mencionar una excepción al principio, anteriormente expuesto de la aplicación jerárquica de los métodos enunciados y es la relativa a la norma contenida en el artículo 4° del acuerdo, que faculta al importador a solicitar la inversión del orden de aplicación de los métodos a que se refieren los artículos 5° y 6° sin embargo, el protocolo en su punto 4 permite a los países en desarrollo formular una reserva en el sentido de que la opción del importador prevista en el artículo 4°, sólo se aplique cuando la administración de aduanas acepte la petición de aquél.

A) VALOR DE TRANSACCION

I) CONCEPTO.

En el artículo 1° del Código del Valor se define como: 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 una serie de circunstancias.

A) PRECIO REALMENTE PAGADO O POR PAGAR

La Nota Interpretativa al artículo 1º, contiene el concepto del -- elemento precio, determinando que para efectos aduaneros éste puede -- ser pagado o por pagar y que comprende todos los gastos que corren por cuenta del comprador y en beneficio del vendedor, bien sea que lo pague en forma directa o no.

Sin embargo, las prestaciones que por cuenta propia emprenda el -- comprador -- Los famosos gastos acumulables de la Definición del Valor de Bruselas -- no constituyen un pago indirecto al vendedor, aunque se pueda estimar que benefician a éste. Por lo tanto, los costes de tales actividades no se añadirán al precio pagado o por pagar a los efectos de la determinación del valor en aduana.

Asimismo, la Nota Interpretativa del artículo 1º, excluye del valor en aduana de las mercancías, una serie de costes y gastos que, -- eventualmente, podrían estar comprendidos en el precio que el vendedor factura al comprador. El único requisito que estipula el acuerdo para poder efectuar la deducción de tales costes y gastos, es que estos -- "se distingan" del precio realmente pagado o por pagar por las propias mercancías. Los mencionados costes y gastos se refieren a:

1) Los gastos de construcción, armado, montaje, mantenimiento o -- asistencia técnica realizados después de la importación, en relación -- con mercancías importadas tales como una instalación, maquinaria o -- equipo industrial.

2) El coste de transporte posterior a la importación.

3) Los derechos e impuestos aplicables en el país de importación.

B) ELEMENTO TIEMPO

La expresión "... cuando las mercancías se venden..." podría inducir a pensar que existe un momento al cual se va a referir la valoración de las mercancías, este momento sería el de la venta de las mercancías para la exportación.

No obstante, al ser examinada la cuestión en el seno del Comité -- Técnico de valoración existió un consenso general en el sentido de que la expresión "cuando" debería interpretarse como "con ocasión de": es decir, a juicio del Comité Técnico no existe un elemento tiempo en el artículo 1º del acuerdo y en esta línea en la 2a. sesión se adoptó una nota explicativa en apoyo a la reafirmación de esta opinión.

C) NOCION VENTA

El precio realmente pagado o por pagar es el precio de las mercancías cuando estas "se venden" para exportación al país de importación ..."

El problema se plantea porque el acuerdo no define lo que se entiende por venta; en consecuencia, nuevamente el Comité Técnico procedió a un estudio del tema, que culminó con la adopción de una "opinión consultiva" sobre la noción venta cuyo contenido se puede resumir en 2 puntos:

1) No se estimó oportuno establecer una definición del concepto, - por los problemas que en el campo del derecho mercantil comparado podría plantear la adopción a efectos de valoración, de una definición - universal del término "venta".

2) Se optó por elaborar una lista de situaciones o transacciones que no constituyen venta a los efectos del acuerdo. Por supuesto, la lista que existe en la actualidad es meramente enunciativa y a ella se podrán ir añadiendo nuevos casos, a medida que los países vayan adquiriendo experiencia en la aplicación del Código.

II) CIRCUNSTANCIAS

Para que el precio pagado o por pagar pueda aceptarse como base de valoración, es necesario que se cumplan ciertas condiciones que el propio artículo 1° del acuerdo enumera: estas condiciones son las siguientes:

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.

Por ejemplo, el hecho de que la ley del país de importación exija una licencia para poder despachar a consumo las mercancías, no determina que el precio facturado por el vendedor al comprador debe rechazarse para determinar el valor en aduana.

ii) Limiten el territorio geográfico donde pueden revenderse las mercancías.

Como ejemplo típico de esta segunda excepción se podría mencionar el caso de los distribuidores regionales, a los cuales no les está permitido revender las mercancías de su representado más que en el territorio al que se extiende su concesión.

iii) No afectan sensiblemente el valor de las mercancías.

Este sería el caso, entre otros, 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.

b) Que la venta o el precio no dependen de ninguna condición o -- contraprestación, cuyo valor no pueda determinarse en relación con las mercancías que se van a valorar.

He aquí algunos ejemplos:

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

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

iii) El precio se establece condicionándolo a una forma de pago - ajena a las mercancías importadas, por ejemplo, cuando estas son mercancías semi-facturadas el vendedor impone al comprador la condición - de remitirle, a su vez, cierta cantidad de mercancías manufacturadas.

Como en la primera circunstancia, existen excepciones al principio general establecido en el presente apartado b); es decir, hay -- casos en que la existencia de ciertas condiciones o contraprestaciones no conducirán a descartar el valor de transacción. El mismo acuerdo -- prevé dos casos de este tipo que son los siguientes:

- El primero se produce cuando el vendedor solicita al comprador que le suministre ciertos elementos ya sean materiales o inmateriales - como pueden ser, planos, maquetas o elementos de ingeniería- con el

fin de poder fabricar las mercancías que posteriormente se van a impor
tar.

- El segundo, se refiere al supuesto de que el comprador lleve a cabo actividades por cuenta propia -las prestaciones a las que anteriormente se ha aludido- que benefician al vendedor. Un ejemplo claro de estas actividades lo encontramos en los gastos de publicidad que -- paga el comprador para promocionar los productos que le suministra el vendedor. El hecho de que se realicen estas actividades no conduce a - descartar el valor de transacción, incluso aún cuando hubiese mediado acuerdo entre ambas partes.

c) Que no revierta directa o indirectamente al vendedor parte alguna del producto de la reventa o de cualquier cesión o utilización -- posteriores de las mercancías por el comprador, a menos que pueda efectuarse un ajuste de conformidad con el Artículo 8°.

El punto 4 del Artículo 15 del acuerdo establece una lista limita
tiva de supuestos en los cuales se considerará que existe vinculación entre las personas. Estos supuestos son los siguientes:

i) Si una de ellas ocupa cargos de responsabilidad o dirección en una empresa de la otra.

ii) Si están legalmente reconocidas como asociadas en negocios.

iii) Si están en relación de empresario y empleado.

iv) 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 de circulación y con derecho a voto de 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.

vii) Si juntas controlan directa o indirectamente a una tercera persona.

viii) Si son de la familia.

Las personas que estén asociadas en negocios porque una es el -- agente, distribuidor o concesionario exclusivo de la otra, cualquiera que sea la designación utilizada, únicamente se consideran como vinculadas, si se les puede aplicar alguno de los criterios enunciados en el párrafo precedente.

Si a tenor de lo anteriormente expuesto se comprueba que existe vinculación entre el comprador y el vendedor, el Código ofrece dos posibilidades para determinar si aquélla ha influido en el precio.

La primera consiste en que la administración examine las circunstancias de la venta y si llega a la conclusión de que la vinculación no ha influido en el precio, aceptará éste como valor de transacción, a reserva de los eventuales ajustes que prevé el artículo 8°.

La segunda posibilidad permite al importador demostrar que el precio que le ha sido facturado se aproxima mucho a alguno de los precios o valores siguientes, vigentes en el mismo momento o uno aproximado:

- El valor de transacción en las ventas de mercancías idénticas o similares efectuadas a compradores no vinculados con el vendedor, para la exportación al mismo país importador.

- El valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado con arreglo a lo dispuesto en el Artículo 5°.

- El valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado de conformidad con el Artículo 6°.

Por último, es necesario apuntar que estos criterios deben únicamente utilizarse por iniciativa del importador, y que no pueden establecerse valores de sustitución al amparo de cualquiera de ellos.

III) AJUSTES

Como ya se ha dicho anteriormente el valor de transacción se define como "el precio pagado o por pagar por las mercancías..., ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8°..."

Conforme a lo dispuesto en el citado Artículo 8°, pueden distinguirse dos tipos de ajustes:

1) OBLIGATORIOS.

Son los establecidos en el apartado 1, de dicho artículo que establece que, para determinar el valor en aduana por el procedimiento del valor de transacción, se sumarán al precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías importadas:

a) Los siguientes elementos, en la medida en que los soporte el importador, y no estén incluidos en el precio pagado o por pagar:

- Las comisiones y corretajes, excepto las comisiones de compra.
- El coste de los envases y embalaje, que forman un todo, a efectos arancelarios, con la mercancía importada.

Los gastos de embalaje, tanto por concepto de mano de obra como de materiales.

b) El segundo gran grupo de ajustes obligatorios lo integran el valor, debidamente repartido, de ciertos bienes y servicios, que el -

comprador suministra al vendedor, gratuitamente, o, a precio reducido, con el fin de que este último los utilice para la producción y venta - para la exportación de las mercancías importadas.

Dentro de este grupo de ajustes distinguiré dos subgrupos que son los siguientes:

i) PRESTACIONES MATERIALES:

Se refiere a los siguientes elementos:

- Materiales, piezas y elementos incorporados a las mercancías -- importadas.

Herramientas, matrices, moldes y elementos análogos utilizados -- para producir las mercancías importadas.

- Materias consumidas en la producción de dichas mercancías.

ii) PRESTACIONES INMATERIALES O INTELECTUALES:

Dentro de este concepto se incluyen los trabajos de ingeniería, - de investigación, artísticos y de diseño, planos y croquis.

Para poder efectuar un ajuste en base a estas prestaciones que -- se han denominado inmateriales o intelectuales es necesario que se cumplan dos condiciones:

- Que los trabajos se hayan realizado fuera del país de importa-- ción, y que

- Dichas prestaciones sean necesarias para la producción de las - mercancías importadas.

c) El siguiente apartado se refiere a los pagos por cánones y derechos de licencia, relativos a las mercancías importadas, que el comprador tenga que pagar como condición de venta de dichas mercancías.

Estos cánones podrán comprender, entre otros, los pagos por patentes, marcas y derechos de reproducción de las mercancías importadas.

El Comité Técnico de valoración ha adoptado hasta la fecha cinco "opiniones consultivas" relativas a cánones y derechos de licencia, en las que se trata el problema que los mismos plantean desde diferentes puntos de vista.

d) Por último deberá añadirse al precio pagado o por pagar por -- las mercancías importadas, el valor de cualquier parte del producto de la reventa, cesión o utilización posterior de las mercancías importa-- das, que revierta directa o indirectamente al vendedor.

Como ejemplo más típico de esta clase de ajustes podría citar el caso de aquellas transacciones en las que vendedor y comprador pactan un precio mínimo por las mercancías, y de los beneficios que el -- comprador obtenga en la reventa de las mismas se efectúa un reparto -- entre el comprador y el vendedor; pues bien, la parte del beneficio -- que revierte al vendedor debe añadirse al precio primitivamente factu-- rado para obtener el valor en aduana de la mercancía que se importa.

2) OPTATIVOS.

El acuerdo deja en libertad a las partes contratantes para que -- elijan una base FOB o CIF; es decir, para que incluyan o excluyan del valor en aduana:

- Los gastos de transporte de las mercancías hasta el punto o lugar de introducción en el país de importación.

- Los gastos de carga, descarga y manipulación hasta el punto de introducción.

- El coste del seguro hasta el mismo punto o lugar.

Para concluir con este somero examen del método del valor de transacción señalaré que el acuerdo establece dos normas importantes relativas a los ajustes que acabo de examinar:

La primera se refiere al hecho de que los ajustes son "numerus -- clausus"; es decir, no se podrá incrementar el precio pagado o por pagar más que por los conceptos enumerados anteriormente.

En segundo término, los ajustes deben efectuarse sobre la base de datos objetivos y cuantificables; si no se dispusiese de tales datos no se podrá establecer ajuste alguno y deberá prescindirse del método del valor de transacción para establecer el valor en aduana y acudir a los subsidiarios, siguiendo el orden de prelación establecido.

B) VALOR DE TRANSACCION DE MERCANCIAS IDENTICAS.

1) El valor en aduana con respecto a este método secundario es el valor de transacción de mercancías idénticas, vendidas para la exportación al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento, o en uno aproximado, que las mercancías que se valoran.

2) Se entenderá por "mercancías idénticas" las producidas en el mismo país, que sean iguales en todos los aspectos, incluidas las características físicas, la calidad y el prestigio comercial.

3) Si al aplicar el presente método, se dispusiera de más de un valor de transacción de mercancías idénticas, se tomará el más bajo.

C) VALOR DE TRANSACCION DE MERCANCIAS SIMILARES.

1) El procedimiento del apartado anterior, relativo a las mercancías idénticas, es aplicable en las mismas condiciones para las simila

res.

2) Se entenderá por "mercancías similares" las 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.

D) PROCEDIMIENTO SUSTRACTIVO.

Quando no se haya podido determinar el valor en aduana por ninguno de los procedimientos anteriores, se partirá del precio de venta en el país de importación de las mercancías importadas o de otras idénticas o similares, con deducción de los elementos que no forman parte -- del valor en aduana. Conviene distinguir dos casos:

1) MERCANCIAS REVENIDAS EN EL MISMO ESTADO EN QUE SE IMPORTARON.

Se partirá del precio unitario al que se venda la mayor cantidad total de las mercancías importadas -o de otras idénticas o similares-, en el momento de la importación de las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado, a personas no vinculadas con los vendedo-- res, con las deducciones siguientes:

a) Las comisiones pagadas habitualmente, o los beneficios y gastos generales cargados usualmente, en las ventas realizadas en el país de importación de mercancías importadas de la misma naturaleza o especie.

b) Los gastos habituales de transporte, seguro y otros gastos realizados en el país importador.

c) Los derechos arancelarios y demás gravámenes exigibles en el país de importación.

Si en el momento de la importación o en uno aproximado, no se venden las mercancías importadas ni otras idénticas o similares, el valor en aduana se basará en el precio de venta de cualquiera de dichas mercancías, en la fecha posterior más próxima a la importación, pero dentro de los noventa días a partir de ésta.

2) MERCANCIAS REVENDIDAS DESPUES DE UN TRABAJO COMPLEMENTARIO.

Si las mercancías no se venden en el mismo estado en que se importaron, el valor en aduana se basará, si el importador lo solicita, en el precio unitario al que se venda la mayor cantidad total de las mercancías importadas, después de un trabajo o transformación posteriores, teniendo en cuenta, además de las deducciones del apartado anterior, - la correspondiente al valor añadido por el trabajo o la transformación.

E) PROCEDIMIENTO BASADO EN EL COSTE DE PRODUCTOS.

1) Este método consiste en determinar el valor en aduana a partir de los elementos integrantes del precio: es decir, del coste de producción, suministrados por el fabricante de la mercancía considerada. Se le conoce también con las denominaciones (barbarismos) de "valor calculado" y "valor reconstruido". Lo constituyen la suma de los siguientes elementos:

a) El coste o el valor de los materiales y de las operaciones de fabricación para producir las mercancías importadas.

b) Una cantidad en concepto de gastos generales y beneficio, --- igual a la que suele cargarse en las ventas de mercancías de la misma naturaleza o especie que las que se valoran, efectuadas por productores del país de exportación con destino al país de importación.

c) El coste de los demás gastos que deban tenerse en cuenta, según la opción elegida por el país de importación: FOB o CIF.

2) Ninguna administración de aduanas podrá requerir u obligar a una persona no residente en su país, para que exhiba la contabilidad u otros documentos, con el fin de determinar el valor en aduana por este procedimiento. Sin embargo, la información suministrada por el productor de las mercancías podrá ser comprobada en el país de éste por las autoridades del país de importación, con la conformidad del productor, y siempre que se notifique con antelación suficiente al gobierno del país de que se trate, y que este no se oponga a la investigación.

F) PROCEDIMIENTO DENOMINADO DEL "ULTIMO RECURSO".

Si el valor en aduana no puede determinarse por ninguno de los cinco métodos anteriores, se utilizarán "criterios razonables", compatibles con los principios y disposiciones generales del Código y del Artículo VII del GATT, sobre la base de los datos disponibles en el país de importación.

Los métodos de valoración que deben utilizarse son los ya mencionados; pero se considerará que está conforme con el espíritu del acuerdo el hacer uso de una "flexibilidad razonable" en la aplicación de tales métodos.

No obstante la mencionada flexibilidad, el valor en aduana NO se basará en:

1) El precio de venta en el país de importación de mercancías producidas en dicho país (equivalencia del procedimiento llamado "American Selling Price", del que se habló en la introducción).

c) El coste de los demás gastos que deban tenerse en cuenta, según la opción elegida por el país de importación: FOB o CIF.

2) Ninguna administración de aduanas podrá requerir u obligar a una persona no residente en su país, para que exhiba la contabilidad u otros documentos, con el fin de determinar el valor en aduana por este procedimiento. Sin embargo, la información suministrada por el productor de las mercancías podrá ser comprobada en el país de éste por las autoridades del país de importación, con la conformidad del productor, y siempre que se notifique con antelación suficiente al gobierno del país de que se trate, y que este no se oponga a la investigación.

F) PROCEDIMIENTO DENOMINADO DEL "ULTIMO RECURSO".

Si el valor en aduana no puede determinarse por ninguno de los cinco métodos anteriores, se utilizarán "criterios razonables", compatibles con los principios y disposiciones generales del Código y del Artículo VII del GATT, sobre la base de los datos disponibles en el país de importación.

Los métodos de valoración que deben utilizarse son los ya mencionados; pero se considerará que está conforme con el espíritu del acuerdo el hacer uso de una "flexibilidad razonable" en la aplicación de tales métodos.

No obstante la mencionada flexibilidad, el valor en aduana NO se basará en:

1) El precio de venta en el país de importación de mercancías producidas en dicho país (equivalencia del procedimiento llamado "American Selling Price", del que se habló en la introducción).

2) Un sistema que prevea la elección del valor más alto entre dos posibles.

3) El precio de mercancías en el mercado interior del país exportador.

4) Un coste de producción distinto de los "valores calculados", - que se hayan determinado para mercancías idénticas o similares conforme al procedimiento del apartado (E).

5) Precios para exportación con destino a un país distinto al -- país de importación.

6) Valores en aduana mínimos.

7) Valores arbitrarios o ficticios.

El artículo 6° del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y -- Comercio señala.

DERECHOS ANTIDUMPING Y DERECHOS COMPENSATORIOS:

1.- "Las partes contratantes reconocen que el Dumping, que permite la introducción de los productos de un país en el mercado de otro país a un precio menor a su valor normal, es condenable cuando causa o amenaza causar un perjuicio importante a una producción existente de una parte contratante o si retrasa sensiblemente la creación de una -- producción nacional. A los efectos de aplicación del presente artículo, un producto importado de un país a otro debe ser considerado como introducido en el mercado de un país importador a un precio inferior - a su valor normal, si su precio es:

a) Menor que el precio comparable, en las operaciones comerciales normales, de un producto similar destinado al consumo en el país - -

importador...

b) A falta de dicho precio en el mercado interior de este último país, si el precio del producto exportado es:

i) Menor que el precio comparable más alto, para la exportación de un producto similar a un tercer país en el caso de operaciones comerciales normales, o

ii) Menor que el costo de producción de este producto en el país de origen, más un suplemento razonable para cubrir los gastos de venta y un concepto de beneficio.

Sobre este punto cabe hacer la aclaración de que el valor normal al que se refiere este artículo no tiene nada que ver con el precio normal que señala la Definición del Valor de Bruselas ni tampoco con el Valor Normal de la Legislación Mexicana, el cual cambiará al valor de Transacción cuando se adecúe al acuerdo de aplicación del artículo VII del GATT.

En la adhesión de nuestro país al GATT y considerando que los problemas que se suscitan en materia de comercio exterior son de vital importancia para la economía nacional, el 13 de enero de 1986 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Ley Reglamentaria del Artículo 131 de la Constitución Internacional. Desde luego aún queda por adecuar algunas áreas como la de valoración aduanera.

El artículo 7° de la Ley Reglamentaria del artículo 131 Constitucional define las prácticas de competencia desleal, al señalar:

"Para los efectos de este artículo se consideran prácticas desleales de comercio internacional:

I.- La importación de mercancías a precio menor al comparable de mercancías idénticas o similares destinadas al consumo del país de origen o procedencia.

A falta de dicho precio comparable, o, si el mismo no es representativo, se considerará que existen dichas prácticas desleales cuando la importación de mercancías se realice a cualquiera de los siguientes precios:

a) Menor al precio comparable más alto de exportación de mercancías idénticas o similares remitidas del país de origen o procedencia a otros países; y,

b) Menor al resultado de sumar el costo de producción en el país de origen, un margen razonable por utilidad y los gastos de "transportación y venta".

Por su parte el Reglamento contra Prácticas Desleales de Comercio Internacional, en el artículo 1º fracción IV señala que se entiende --por "Dumping", la práctica desleal de comercio internacional a que se refiere el artículo 7º fracción I de la Ley, que consiste en la importación al mercado nacional de mercancías extranjeras a un precio inferior a su valor normal".

Como es fácil observar hace referencia al valor normal entendido en términos del acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio, lo que se presta a confusión con la Ley Aduanera dado que ambas legislaciones están en vigor. Problemática que será resuelta cuando el concepto de valor normal de la Ley Aduanera cambia a valor de transacción.

Desde luego, ante el hecho de que cada vez con mayor frecuencia - se presentan en el comercio internacional estas prácticas desleales, - se han establecido dos mecanismos para contrarrestar los efectos negativos que provocan en el mercado interno de cada país.

Tales mecanismos se han denominado derechos antidumping y derechos compensatorios.

En cuanto a los primeros salta a la vista el campo de aplicación; los segundos se utilizan cuando una mercancía se vé favorecida por estímulos y subsidios entre otros, haciendo que al ser introducida en el mercado del país importador compita en una mejor posición que las idénticas o similares que existan o impidiendo su posible producción.

En nuestra legislación también fueron previstas tales circunstancias, dando origen al texto del artículo 8° de la Ley Reglamentaria -- del artículo 131 Constitucional, el cuál señala la imposición de cuotas compensatorias a los productos objeto de Dumping o de estímulos, - entre otros.

Hasta aquí se han señalado las disposiciones que sobre Dumping se efectúan tanto en el acuerdo general como en la legislación mexicana, por lo que con el propósito de establecer la relación entre el Dumping y la valoración aduanera, es conveniente citar el objetivo general que cada uno tiene. Esto es, la valoración aduanera, es un mecanismo o técnica para determinar la base gravable de los impuestos al comercio --- exterior, por lo tanto por sí sola no puede identificar si un precio - es de Dumping, ya que este puede cumplir con todos y cada uno de los - requisitos, que tanto los dos sistemas internacionales de valoración -

como la Ley Mexicana, señalan para aceptarlo como valor normal. Además, la valoración es insensible para detectar prácticas desleales, -- aunque puede existir confusión entre subfacturación (lo controla la -- valoración) y el Dumping, por lo cuál corresponde aclarar que la primera puede ser ocasional y su objetivo es pagar menos impuestos al comercio exterior; mientras que el segundo tiene efectos depredatorios y -- persistentes en la economía del país importador.

Por otra parte, se puede establecer la comparación entre la valoración y el Dumping en varios niveles. Ambas están enmarcadas en el -- ámbito de la política comercial, coinciden en tener como uno de sus -- objetivos la protección de la planta productiva (de los derechos anti-dumping) y por ende del mercado nacional; y, el hecho generador puede, en su caso, ser compartido.

Finalmente, de las consideraciones hechas hasta aquí puedo concluir que sí existe una estrecha relación entre ambas materias y a pesar de que su función última sea diferente, el control, de una, coadyuva al de la otra.

4. DIFERENCIAS ENTRE LA DEFINICION DEL VALOR DE BRUSELAS Y EL GATT.

De acuerdo a lo expuesto en este capítulo, no cabe lugar a dudas de que la primera y fundamental diferencia entre los sistemas internacionales para determinar la base gravable de los impuestos aduaneros, consiste precisamente en que la Definición del Valor de Bruselas se -- apoya en la noción teórica y el GATT en la positiva; Es decir, en el -- primer caso la base gravable es un concepto ideal de medida del valor,

mientras que un segundo prevalece una situación real.

En cuanto al precio, la Definición del Valor de Bruselas parte -- del pagado o por pagar (precio de factura) y el GATT del valor de transacción. Para la Definición del Valor de Bruselas, el precio de factura para ser admitido como valor para efectos aduaneros, debe coincidir con el precio usual de competencia; en cambio el valor de transacción puede servir de valor en aduana, aún cuando, éste sea inferior a los precios corrientes de mercado de productos idénticos, siempre que reúna los cuatro requisitos del artículo 1°.

Uno de los aspectos en los que existe una enorme diferencia entre los sistemas de valoración, es lo relativo a los descuentos admisibles los que se otorgan a cualquier comprador, rechazando los que sólo se conceden a determinados compradores. Por su parte, el GATT, el artículo 8° del Código del Valor, en el que se establecen los conceptos por los que se puede incrementar el precio pagado o por pagar, no incluye los documentos de carácter discriminatorio, que son tan frecuentes en las operaciones comerciales.

Asimismo, se establece gran diferencia en cuanto a los gastos que se pueden deducir del precio pagado o por pagar; ya que el GATT establece que no puede comprenderse en el valor para efectos aduaneros o asistencia técnica, que se realicen después de la importación de la -- mercancía; los de transporte posterior a la importación y los derechos y gravámenes del país de importación, con la condición de que no sean incluidos, siempre que se distingan; es decir, que se desglosen en la factura comercial.

Así, en el caso de la Definición del Valor de Bruselas, los intereses que se generan de una compraventa a plazos no deben ser incluidos en el valor para efectos aduaneros, pero de acuerdo al GATT, estos intereses deben incluirse, porque al no encontrarse entre los gastos enumerados en la nota interpretativa del artículo 1° del Código del Valor, resultan parte del valor de transacción.

Por lo que se refiere a las comisiones, el GATT estipula que estas forman parte del valor de las mercancías en aduana, con excepción de las de compra, ya que ésta es soportada por el vendedor; es decir, se incluyen las comisiones cuando estas son absorbidas por el comprador. La Definición del Valor de Bruselas, no hace esta distinción, incluyen do todas las comisiones, considerandolas como gastos inherentes a la venta.

En cuanto al concepto de libre competencia, cabe señalar que existe una contradicción entre el Artículo VII y el Código del Valor, pues to que en el primero se considera que quedan excluidas de la determinación del valor en aduana, las transacciones comerciales en las que el comprador y el vendedor no son independientes el uno del otro y en las que el precio no sea la única consideración; mientras que el Código -- del Valor dispone que las actividades que comprenda el comprador por su cuenta no se consideran pago indirecto al vendedor, aún cuando éste pueda ser beneficiado. Sobre este mismo aspecto, la Definición del Valor de Bruselas, determina que deben sumarse al precio de factura, el importe de las prestaciones que efectúe el comprador en beneficio del vendedor, tales como publicidad, asistencia técnica, exposiciones - - entre otras.

El GATT establece que deben incrementarse al precio facturado los cánones (regalías) y derechos de licencia de las mercancías importadas cuando el comprador esté obligado a pagar directa o indirectamente. -- Pero esta inclusión está limitada a que deberá hacerse cuando se puedan obtener datos objetivos y cuantificables; la Definición del Valor de Bruselas no tiene estas limitaciones.

5. REGULACION JURIDICA DE LOS SISTEMAS INTERNACIONALES PARA DETERMINAR LA BASE GRAVABLE DE LOS IMPUESTOS ADUANEROS.

De acuerdo a lo expuesto en este capítulo, ha sido preocupación de todos los países el implementar un sistema común para determinar la base gravable de las mercancías de importación; sin embargo tanto la Definición del Valor de Bruselas como el Código del Valor, contemplan la posibilidad de que cada país determine en su legislación las características o peculiaridades que más le convengan dadas sus propias circunstancias y necesidades.

Es por esa razón que aún cuando suscriban los respectivos acuerdos internacionales cada legislación puede tener diferencias en cuanto a los elementos del valor (tiempo, precio, cantidad, lugar y nivel comercial).

Desde luego las diferencias en este sentido tienen las limitaciones que la propia Definición del Valor preve .

CAPITULO TERCERO

MARCO JURIDICO MEXICANO

1. CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
2. LEY REGLAMENTARIA DEL ARTICULO 131 DE LA CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR
3. LEY ADUANERA Y SU REGLAMENTO
 - 3.1. CODIGO ADUANERO
 - 3.2. LEY DE VALORACION ADUANERA DE LAS MERCANCIAS DE IMPORTACION
4. DECRETO DE PROMULGACION DEL ACUEPDO RELATIVO A LA APLICACION DEL ARTICULO VII DEL GATT
5. CONVENIO CONSTITUTIVO DEL CONSEJO DE COOPERACION ADUANERA

CAPITULO TERCERO

MARCO JURIDICO MEXICANO

En los capítulos anteriores se han dado las bases teóricas generales de la valoración aduanera. El tema que ahora me ocupa es eminentemente jurídico, puesto que consiste en el análisis de los ordenamientos legales que rigen la materia del Comercio Exterior en nuestro país.

1. CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

Aun cuando ya se ha hecho referencia en esta investigación a las disposiciones que en materia de Comercio Exterior, establece nuestra Carta Magna, es necesario precisar que los ordenamientos legales que a continuación se analizarán en lo relativo a los sistemas de valoración que se han implementado en nuestro país en distintas épocas derivan precisamente de la Constitución Federal. Esto es, en todo tiempo se ha considerado que el Comercio Exterior debe ser regulado por el Gobierno Federal dada su importancia económica y política, consagrada en el artículo 131 de la propia Constitución.

2. LEY REGLAMENTARIA DEL ARTICULO 131 DE LA CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR.

Este ordenamiento legal entró en vigor el 14 de enero de 1986 y tiene como objeto proteger la producción nacional de prácticas desleales de comercio internacional, tales como la importación de mercancías

a un precio inferior al común de mercado interno del país importador, práctica que se ha denominado "dumping"; así como el otorgamiento directo o indirecto de cualquier estímulo, incentivo, prima, subsidio o ayuda de un Gobierno extranjero a la fabricación, producción o exportación de una mercancía, llamada subvención.

Para lograr esta protección se otorga a la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial la facultad de imponer cuotas compensatorias que serán cobradas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público por conducto de la Aduana en la que se presente la mercancía para su despacho.

Cabe indicar que esta ley concuerda en todos y cada uno de los términos, con el contenido del Artículo VI del GATT y desde luego con su correspondiente Código de Conducta denominado Antidumping y aún cuando no se contraponen con el sistema de valoración basado en la Definición del Valor de Bruselas, resulta un tanto contradictorio en cuanto a la terminología que se utiliza en esta ley y la de la Ley Aduanera, en lo que se refiere al concepto de valor normal; Es decir, como ya se ha indicado, el valor normal de la Ley Aduanera es el concepto de la base gravable basado en la noción teórica del valor; mientras que la Ley de Comercio Exterior, como se conoce a la Ley Reglamentaria del artículo 131 Constitucional, habla del valor normal de las mercancías entendido como el precio comparable de la mercancía idéntica o similar destinada al consumo en el país de origen; el precio comparable más alto de exportación y el precio que se obtiene mediante la adición al costo de producción en el país de origen, de los gastos de venta, transporte y un margen de utilidad razonable (valor reconstruido).

Esta contradicción será superada una vez que entre en vigor el -- Código del Valor en México.

El artículo 3° de esta Ley, consigna la creación de la Comisión de Aranceles y Controles al Comercio Exterior como órgano de consulta del Ejecutivo Federal para estudiar, proyectar y proponer criterios -- generales y en su caso modificaciones en materia de comercio exterior, así como la participación en la aplicación de la propia ley. De hecho esta comisión, integrada basicamente por dependencias de las Secretarías de Comercio y Fomento Industrial y Hacienda y Crédito Público estudia y determina la procedencia y monto de las cuotas compensatorias.

3. LEY ADUANERA Y SU REGLAMENTO.

Esta legislación entró en vigencia el 1° de julio de 1982 y derogó tanto el Código Aduanero como a la Ley de Valoración Aduanera de las Mercancías de Importación y puede decirse que constituyó un verdadero avance.

En lo que se refiere a la Valoración Aduanera, lo realmente trascendental fueron las normas contenidas en el Reglamento, ya que el texto de los primeros ocho artículos de la anterior ley tomaron el capítulo de Base gravable, sin sufrir ninguna modificación.

De tal suerte que habiendo ya analizado el origen y contenido de éstos, me ocuparé tan sólo del Reglamento.

La función de un Reglamento basicamente consiste en esclarecer la aplicación de los conceptos y procedimientos de una ley en este caso, así como los procedimientos relacionados con los ajustes que plantea -

la ley. Advirtiéndole que un Reglamento por técnica jurídica, nunca puede ir más allá de la ley.

Los artículos que hablan del valor para efectos aduaneros en el Reglamento son del 117 al 132. En el primero se especifican los elementos del valor y se indican como deben ser considerados para determinar el valor normal.

El precio debe ser el usual de competencia; el tiempo a tener en cuenta es el señalado en los artículos 48 y 49, 3 y 6 meses respectivamente; el lugar será el de introducción a territorio nacional (de este elemento se derivan los ajustes de los gastos en que se incurre por la venta y entrega de las mercancías que este Reglamento señala más adelante), la cantidad considerada será la presentada en el acto de importación, como regla general, asimismo en tres fracciones explica las reglas para valorar mercancías que se reciban en varias remesas.

En los artículos 118 y 119 se explican los casos en que el precio de factura puede ser considerado como el valor normal; es decir, si se incluye el importe de los cargos referidos en el artículo 53 de la ley y coinciden con el usual de competencia, señalando en cuatro fracciones los casos en que esto sucede.

Por su parte el 119 enumera los casos en que no se deben tomar en cuenta las diferencias entre el precio facturado y el usual de competencia, tales como: discrepancias en los elementos del valor originados por el nivel comercial, características especiales de las mercancías similares comparadas y evolución de la técnica, entre otros.

El numeral 120 señala qué descuentos son admisibles y cuáles no, indicando que para ser admitidos tendrán que ser concedidos en forma expresa, con carácter de general y siempre que no impongan restricciones a la actividad del importador. Dichos descuentos son: por cantidad, por pago al contado o por pronto pago, por deméritos sufridos por las mercancías durante su transportación o fabricación que no beneficien a ventas anteriores, por nivel comercial (del importador), entre otros.

Son descuentos no admisibles, los circunstanciales por pago anticipado, por retrasos en la entrega o para compensar deficiencias en entregas anteriores sobre muestras.

El artículo 121 ejemplifica las prestaciones y obligaciones distintas al precio facturado de que trata el artículo 52 en su fracción I. Los servicios que señala son: de estudio y explotación del mercado, de salas de exhibición; de garantía; de publicidad y propaganda, y cualquier otro en interés del vendedor.

El siguiente precepto precisa en qué tipo de importaciones se considera que existen vinculaciones que pudieran influir en el precio facturado. Siendo estas las realizadas por: agentes de distribución, agentes de consignación, agentes comerciales, concesionarios o distribuidores exclusivos, empresas con licencia para fabricar artículos utilizando patentes de invención, dibujos, procedimientos, modelos protegidos, marcas de fábrica o de comercio de empresas extranjeras con quienes -- hayan efectuado convenios en este sentido; empresas nacionales asociadas con extranjeras, caracterizadas por vinculaciones financieras entre sí, y, personas físicas o morales cuando exista alguna forma de --

dependencia del comprador con el vendedor.

El artículo 123 indica la obligación de notificar al importador - del porcentaje de ajuste por vinculación que la Secretaría determine - para que sea aplicado en subsecuentes importaciones efectuadas en las mismas condiciones que las que se tomaron en cuenta para la determinación. Aclarando que si el ajuste no es factible sobre el precio facturado, podrá efectuarse sobre el usual de competencia.

En el artículo 124 se enumeran los gastos necesarios para la venta y entrega de las mercancías y el 125 ejemplifica los que no tienen relación con dicha operación, caso en el que estarán todos aquellos -- gastos erogados en territorio nacional y que no estén relacionados con la venta y entrega de las mercancías.

Por su parte los artículos 126 y 127 señalan, respectivamente, -- cuándo se considera que existe reversión directa o indirecta de todo o parte del producto obtenido por la disposición o utilización de la mercancía importada; es decir, cuando el importador paga al vendedor o -- una persona asociada con éste sumas por alguno de estos conceptos, uso o explotación de derechos de propiedad industrial o intelectual; utilidades aún cuando permanezcan en el país, o sean enviadas al extranjero; servicios de administración y operación de empresas o cualesquiera - - otros calculados sobre la base de ventas, disposición, producción o -- utilización. A este respecto el 127 reitera que se incluyen en el valor normal los pagos por derechos de propiedad industrial, aunque se facturen en forma separada; los derechos de propiedad intelectual (de autor y de reproducción) son incluidos en el artículo 128.

El artículo 129 señala las deducciones al precio probable de venta para determinar el valor normal las cuales también serán aplicables al precio efectivo de venta cuando se utilice para el mismo fin.

Tales deducciones son: a) El por ciento que de acuerdo a la Ley -- del ISR se aplique para determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los vendedores según la rama de la actividad de que se trate; y b) Las contribuciones que se hayan causado en el país en relación con las mercancías, así como los gastos relacionados con su venta.

El artículo 130 se encarga de indicar el procedimiento en el caso de aplicar para la determinación del valor normal, la suma de alquileres -procedimiento de aplicación excepcional-. Asimismo en el último párrafo se refiere al mecanismo de avalúo, del cuál solamente precisa que en su aplicación deberán tomarse en consideración los elementos -- del valor normal, señalados en el artículo 117 del propio Reglamento.

Por su parte el artículo 131 explica el tratamiento que debe darse a los regalos enviados por los vendedores con fines publicitarios. Si el valor no excede del determinado para operaciones ocasionales, se aceptará como valor normal del declarado. Si el envío es de índole comercial o el valor declarado es notoriamente bajo, dicho valor deberá ser ajustado.

El artículo 132 señala que cuando no sea posible valorar conforme a la Ley, mercancías averiadas, tomando en cuenta las condiciones en que se hizo la venta, y de ser procedente, se deducirá el importe de la indemnización comercial por el vendedor como resarcimiento del año.

Aún cuando el sistema de valoración aduanero plasmado en la Ley - Aduanera y su Reglamento contempla nuevamente la aplicación de los pre cios oficiales como base mínima de aplicación de los impuestos ad-valo rem, desde el año de 1985 estos fueron reduciéndose debido a su poca - eficiencia, pero este proceso de eliminación se aceleró con las pláti- cas que el Gobierno Mexicano efectuó en el seno del Acuerdo General -- Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), ya que su aplicación re-- sultaba contraria al Artículo VII de dicho Acuerdo. Por esa razón, -- para el año de 1987 ya no existía en la Tarifa del Impuesto General de Importación ningún precio oficial.

3.1. CODIGO ADUANERO

El concepto de Valor Comercial aparece en el Código Aduanero de - 1952 ya como la norma que pretende establecer el valor de las mercan-- cías en la Aduana. Por su parte, el Sistema de Precios Oficiales se -- presenta como una solución que pretende ser una base mínima del valor de las mercancías y con ello evitar las prácticas desleales de comer-- cio, en este sentido los precios oficiales tienen las consecuencias de los derechos específicos.

El Código Aduanero en su artículo 201, segundo párrafo, señalaba que es de estricta obligación declarar en la factura el valor exacto - de las mercancías, sujetándose a las reglas que relaciona, por lo que para la determinación del valor en las importaciones definitivas, dice:

a) El Valor Comercial será el de las mercancías en el mercado del lugar de compra, al que se agregarán todos los gastos o cargos que el

comprador cubra al vendedor por la operación a que se refiere la factura, con la única excepción de los relativos a fletes y primas de seguros.

b) El valor no deberá constar en global sino por cada clase de mercancía y los gastos o cargos a que se refiere la regla anterior serán distribuidas en proporción al valor de cada artículo que la factura comprenda.

En cuanto a las exportaciones definitivas, el inciso II del propio artículo 201 señalaba: En las facturas de mercancías de exportación se declarará el valor que las propias mercancías tengan en el lugar de su venta, sin inclusión de impuestos ni de gastos por fletes, primas de seguros y maniobras hasta el lugar de salida, aún cuando el envío se haga a comisión.

De lo anterior puede observarse que este sistema se basó en una noción bastante incipiente, puesto que no contemplaba los elementos del valor. El documento básico sobre el que se hizo girar el sistema fue la factura comercial, y por lo tanto, fijó una serie de requisitos formales, tales como: ser visada por el Cónsul, sello oficial en cada una de las hojas y firma autógrafa del vendedor, entre otros. Además preveía la obligación a cargo del propio Cónsul de no visar la factura cuando no tuviera la firma autógrafa o cuando tuviese sospechas acerca de la exactitud del valor declarado, debiendo los interesados presentarle las pruebas del valor correcto de las mercancías.

Nota: Es importante señalar que el Código Aduanero clasificaba las reglas para importaciones y exportaciones, pero ni la Definición del Valor de Bruselas ni el GATT, hacen referencia a que en las exportaciones exista la valoración.

En lo referente a los precios oficiales, la Única mención que se hizo en el Código Aduanero, fué en el artículo 208, el cuál indicó el procedimiento para determinar el valor cuando no existiera factura, o cuando éste no fuera exigible (energía eléctrica, gas, entre otros, -- art. 207). En estas condiciones el causante quedaba obligado a formular una declaración escrita, consignando el valor exacto bajo protesta de decir verdad, debiendo aplicar la cuota a dicho valor, cuando fuera mayor que el precio oficial respectivo.

Los precios oficiales han recibido en otros países el nombre de precios índices y se han definido diciendo que son valores normales establecidos o que se establezcan. En lo concerniente al procedimiento -- para su fijación, cabe hacer mención de que se ha optado en general -- por crear un organismo que estudie de oficio, o, a petición de parte, las fracciones arancelarias a las que pueden aplicarse estos precios. Para realizar el estudio es preciso que este organismo se allegue al -- mayor número de elementos y antecedentes posibles, tales como listas -- de precios, copias de facturas, estadísticas nacionales e internacionales, entre otros.

La Ley del Impuesto General de Importación señala cómo se fija el precio oficial:

"Artículo 3º.- La Secretaría de Comercio, con base en las recomendaciones de la Comisión de Aranceles y Controles al Comercio Exterior, fijará y modificará los precios oficiales de las mercancías de importación, en los casos que determina la Ley de Valoración Aduanera de las Mercancías de Importación, mediante Acuerdos que serán publicados en --

el "Diario Oficial" de la Federación.

Si el precio oficial es superior al valor normal de las mercancías, determinado éste de acuerdo con la legislación aplicable, el impuesto general de importación se calculará aplicado en tasa ad-valorem al precio oficial correspondiente".

"Artículo 4º.- Para fijar o modificar los precios oficiales de las mercancías de importación, se tomará como base su precio al mayor en el mercado del principal país exportador hacia México, procurándose que dicho precio base sea inferior al que pudieran tener las mismas mercancías en un mercado libre, accesible a cualquier comprador independiente de los vendedores.

En caso de prácticas desleales de comercio que causen o amenacen perjuicio a la economía o a la industria nacional, la Secretaría de Comercio, oyendo la opinión de la Comisión de Aranceles y Controles al Comercio Exterior, queda facultada para establecer precios oficiales, con bases distintas a las señaladas. Estos precios oficiales tendrán un término de vigencia hasta por un plazo de 90 días naturales, transcurrido el cuál, de ser necesario que subsistan los precios fijados con bases distintas la Secretaría de Comercio recabará de nueva cuenta la opinión de la Comisión de Aranceles y Controles al Comercio Exterior".

Los sistemas que hemos descrito adolecían de una serie de fallas y carencias que impedían el pleno desarrollo de un sistema de valoración eficiente y eficaz. Esto significa que el Código Aduanero no previó los elementos que conforman el valor, tampoco tomó en consideración

las condiciones de libre competencia o vinculación que señalan, tanto - la Definición de Bruselas como el GATT. Es por estas razones que, en - mi opinión, el sistema del valor comercial no es propiamente un meca-- nismo de valoración aduanera, al menos en el sentido estricto, puesto que como se vió en el Capítulo II del presente trabajo, el valor en -- aduana, sea cuál fuere la noción que se siga, tiene como "principio" - un precio en condiciones de libre competencia.

Sin embargo, no pierdo de vista que el hecho de considerar los -- gastos efectuados por el comprador como parte del valor comercial, fué un intento por establecer un sistema mexicano de valoración que se pu-- diera adaptar a las condiciones internacionales.

El resultado práctico de ésto, fué que la autoridad aduanal sólo verificaba la adecuada suma de los gastos que se indicaban en la regla b) del artículo 201 y la correcta presentación de la factura.

3.2. LEY DE VALORACION ADUANERA DE LAS MERCANCIAS DE IMPORTACION.

La Ley de Valoración Aduanera de las Mercancías de Importación, - vigente a partir del 1° de julio de 1979 al 30 de junio de 1982, está integrada por 15 artículos, señala en el 1er. artículo el concepto del valor en aduana al indicar que la base gravable para la aplicación de la cuota ad-valorem del Impuesto General de Importación, sería el va-- lor normal, entendiéndose por éste el que correspondería a las mercan-- cías a importar en la fecha de su llegada al territorio nacional con-- forme a lo dispuesto por el Código Aduanero, como consecuencia de una venta efectuada en condiciones de libre competencia entre un comprador

y un vendedor independientes uno del otro.

En el párrafo tercero de este artículo, se hace referencia a los límites del elemento tiempo, puesto que señala que en la determinación de la base gravable (valor normal) no se tomarán en cuenta las variaciones normales de precios si las mercancías llegan al país dentro de un plazo de tres meses a partir de su adquisición, situación que se -- contempla en las Recomendaciones del Consejo de Cooperación Aduanera y en las notas explicativas de la Definición del Valor de Bruselas, desde luego sin llegar a fijar ningún plazo.

Los siguientes párrafos de este artículo sirvieron para mantener vigente el sistema de precios oficiales, especificando que se utilizarán como excepción a lo dispuesto en el primer párrafo del propio artículo; es decir, en los casos de importaciones que pudieran ocasionar perjuicios a la industria o a la economía, los precios oficiales constituirán la base gravable mínima para la aplicación del impuesto general de importación.

A este respecto el Proyecto de Reglamento de la Ley de Valoración Aduanera de las Mercancías de Importación, que nunca entró en vigor, -- sí establecía en el artículo 3° el sistema de precios oficiales como -- alternativa; esto es:

"Artículo 3°.- Cuando para una mercancía exista precio oficial el importador deberá anotarlo en la declaración del valor correspondiente y el impuesto se liquidará sobre el que resulte superior entre éste y el declarado como normal".

Aún más, su alcance llegaba a señalar que en caso de que se revisara la declaración de valor y resultara que el valor normal fuese superior al precio oficial, el primero constituiría la base gravable para la liquidación definitiva del impuesto.

El artículo 2° de la Ley de Valoración, señaló las condiciones para determinar el valor normal; la primera referente al lugar de entrega y al elemento cantidad. La diferencia con la Definición del Valor de Bruselas, consiste en que incluye en este punto la entrega en parcialidades especificando las reglas para considerar cuándo se trata de una sola adquisición.

La segunda condición señala los gastos que debían incluirse en el valor normal, agregando a lo dispuesto en la Definición lo relativo a la facultad de la autoridad para determinar porcentajes de deducción por concepto de fletes y seguros, en los casos de importaciones efectuadas por vía terrestre provenientes de países limítrofes al nuestro.

En la tercera condición, señala el medio por el cuál se excluyen los impuestos y derechos causados en territorio nacional, del valor normal y se agregó a esta exclusión los gastos erogados en territorio nacional sin importar quién los hubiese efectuado, en virtud de no estar relacionados con la venta y entrega de las mercancías.

Estas adiciones a las condiciones previstas en el artículo I de la Definición del Valor de Bruselas, estuvieron fundadas en las mencionadas Recomendaciones y Notas Explicativas del Consejo.

El artículo 3°, agrupa y sistematiza los métodos para la determinación del valor normal, siendo preciso que sean aplicados en orden --

sucesivo y por exclusión. Dichos métodos son:

- A) Precio de factura pagado o por pagar
- B) Precio usual de competencia
- C) Precio probable de venta en territorio nacional
- D) Precio efectivo de venta en territorio nacional
- E) Precio que corresponda a la suma de alquileres
- F) Avalúo de la autoridad (tasación pericial)

Cada uno de estos métodos son definidos en el artículo 4° y -- corresponden al contenido de la Definición del Valor de Bruselas.

El artículo 5° señala los requisitos para considerar que una venta se efectuó en condiciones de libre competencia y en esto sigue también los lineamientos que marcó la Definición del Valor.

Los requisitos enumerados en tres incisos se refieren a que: el pago del precio constituya la única obligación a cargo del comprador, que dicho precio no esté influido por vinculaciones comerciales, financieras o de otra clase; y que ninguna parte del producto de la venta o de la posterior utilización, revierta directamente o indirectamente -- sobre el vendedor o de personas asociadas en negocios con él. Haciendo enseguida una relación de las personas que se consideran asociadas en negocios, tomando como base el Artículo III de la Definición. Asimismo el último párrafo del propio artículo 5° faculta a la autoridad, para que en el caso de que en una venta no cumpla con alguna de estas condi ciones y la vinculación existente influya en el precio, determine porcentajes fijos de ajuste.

Además especifica cuándo dos personas están asociadas en negocios para sus efectos.

Este artículo corresponde, casi literalmente, al contenido del Artículo III de la Definición del Valor de Bruselas; la única innovación es la de fijar porcentajes fijos de ajuste por vinculación, que por cierto constituye una aportación, puesto que la determinación de los porcentajes se hace con el objeto de facilitar las operaciones.

El artículo 6° de la Ley aludida, señaló que el valor normal también comprendía el importe de los cargos originados por: I) Haberse -- fabricado con arreglo a patentes de invención, dibujos o modelos protegidos; II) Ostentar marcas de fábrica o de comercio extranjeras, -- cuando se hayan importado sin ellas, excepto si van a ser objeto de un trabajo complementario de transformación en el país.

Las tres fracciones corresponden a lo señalado en el Artículo III de la Definición del Valor de Bruselas y la diferencia radicó en considerar como una excepción a estas reglas los trabajos complementarios de transformación (aunque esto se contempla en la Recomendación del 11 de junio de 1969). Siendo el último párrafo el que esclareció qué debe ría entenderse por dichos trabajos; es decir, aquéllos que le dieran a la mercancía sus características definitivas, o, bien le incorporaran propiedades que posibilitaran su utilización.

El artículo 7° sirvió de complemento al artículo anterior, indicando los tres casos en que una marca de fábrica o de comercio se consideraría de origen extranjero. El criterio establecido fué en cuanto a los actos efectuados por el titular de la marca.

Es decir, cualquier persona que: a) fuera del país, hubiera cultivado, producido, fabricado o dispuesto de alguna forma de la marca; -- b) estuviera asociada en negocios con alguna de las personas referidas en el inciso anterior; d) la que hubiera celebrado algún convenio con respecto a sus derechos sobre la marca, con las personas aludidas en los incisos anteriores.

Para la inclusión en el valor normal del derecho a utilizar una marca extranjera de fábrica o de comercio además de que se tomó en consideración el Artículo III de la Definición, también se atendió a la Recomendación sobre la aplicación de las disposiciones del Artículo -- III de la Definición del Valor de Bruselas y de su Nota Interpretativa 2, emitida por el Consejo de Cooperación Aduanera el 11 de junio de -- 1969.

El último párrafo de este artículo señala: "También se considera de origen extranjero la marca que, teniendo como titular alguna de las personas señaladas en este artículo debe usarse vinculada a una marca originalmente registrada en México".

Este texto no tiene antecedentes en la Definición del Valor de Bruselas, sino en la Ley de Invenciones y Marcas, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 10 de febrero de 1976, misma que en su artículo 127 primer párrafo dispuso, que toda marca de origen extranjero o cuya titularidad corresponda a una persona física o moral extranjera, que esté destinada a amparar artículos fabricados o producidos en territorio nacional, deberá usarse vinculada a una marca originalmente registrada en México.

Este precepto no ha sido aplicado, en virtud de que desde su promulgación hasta la fecha, año tras año ha venido retrasándose su vigencia, sin embargo, lo considero importante para explicar porqué la Ley de Valoración Aduanera de las Mercancías de Importación incluyó el último párrafo del artículo 7° sin que hubiese antecedentes en la Definición del Valor de Bruselas y mucho menos en el GATT.

El artículo 8° de la Ley de Valoración previó el caso de importación de mercancías usadas. Este caso, representa por un lado la confirmación de que la Definición del Valor de Bruselas al individualizar la mercancía, hace indispensable determinar qué influencia tienen las características materiales en el precio facturado. El primer párrafo de este artículo dice: "Las mercancías se valorarán en las condiciones -- materiales en que se presenten al reconocimiento, por lo que si están averiadas o usadas se aplicarán los preceptos de esta Ley tomando en cuenta estas circunstancias para la valoración".

Las Notas Explicativas de la Definición del Valor de Bruselas fueron más precisas al señalar algunas de las características, tales como el estado en que se importan, su calidad, su grado de pureza y su acabado.

El segundo párrafo de este artículo indicó la excepción a la regla general contenida en el primero, al decir que con el fin de facilitar las operaciones la Secretaría de Hacienda y Crédito Público queda facultada para que, mediante Reglas de Carácter General, en las importaciones de mercancías usadas señale porcentajes de deducción para determinar el valor normal de esas mercancías. Dichos porcentajes se des

contarán del precio usual de competencia, que en la fecha de llegada - al país de los efectos a valorar, tengan mercancías nuevas, idénticas o similares a las que se valoran.

En este ordenamiento legal se conservó el sistema de precios oficiales como base mínima para la aplicación del impuesto general de -- importación.

4. DECRETO DE PROMULGACION DEL ACUERDO RELATIVO A LA APLICACION DEL -- ARTICULO VII DEL GATT

El artículo 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos dice: "Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la -- misma, celebrados y que se celebran por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión..."

En materia impositiva, México no había firmado ningún tratado, -- puesto que aún cuando adoptó el sistema de valoración aduanera de la - Definición del Valor de Bruselas, con lo que pudo en 1982, abrogarla y poner en vigor la actual Ley Aduanera y su Reglamento, que si bien es cierto tiene errores de técnica legislativa, representó en términos -- generales un avance para el sistema aduanero general, al abrogar al -- mismo tiempo al Código Aduanero que ya resultaba por demás obsoleto.

Las repercusiones económico-comerciales de la adhesión de México al Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, no serán motivo de análisis en el presente trabajo, ya que además de ser muy extensas y complejas pertenecen al campo de la economía, pero lo que sí - -

resulta de suma importancia para el Derecho en nuestro país, es que -- por primera ocasión en el México Independiente, se eleva a rango de -- Ley un tratado internacional que regula la forma de determinar la base gravable de las mercancías de importación.

Sobre este punto, RODRIGUEZ LOBATO señala que: "En México los tra tados internacionales carecen totalmente de importancia como fuente -- del Derecho Impositivo, ya que el Estado Mexicano no ha celebrado ninguno en materia fiscal, específicamente. Sin embargo, si llegaran a -- celebrarse y fueran aprobados por la Cámara de Senadores se converti-- rían en una fuente muy importante..." (14)

El decreto que me ocupa, expedido por el Presidente de la Repúbli ca y publicado en el Diario Oficial de la Federación el 25 de abril de 1988, por virtud del cual se promulga el Código del Valor, además de - reproducir el texto íntegro del Acuerdo en su versión oficial en espa-- ñol, dá a conocer el documento de ratificación firmado por el Presiden te el 4 de enero de este mismo año, en el que se precisan dos reservas y dos declaraciones en cuanto a la aplicación en México de dicho Acuer do.

Aún cuando el Decreto indica en primer lugar los derechos que Mé-- xico se reserva, es preferible comenzar por las declaraciones, toda -- vez que éstas señalan el fundamento de las reservas mencionadas.

(14) Rodríguez Lobato, Raúl, Derecho Fiscal, Editorial Harla, Colección Textos Jurídicos Universitarios, Segunda Edición, México 1986, pág. 29

"DECLARACIONES

- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 21 del Acuerdo -
Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre --
Aranceles Aduaneros y Comercio, el Gobierno de los Estados Unidos Mexi-
canos retrasará la aplicación de todas las disposiciones de dicho - -
Acuerdo y las de su Protocolo de Aplicación, por un período de cinco -
años, contados desde la fecha en que entren en vigor para México dichos
instrumentos. Asimismo, el "Gobierno de México retrasará la aplicación
del método de valoración descrito en los Artículos I párrafo 2, inciso
B), III y 6 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del
Acuerdo General..., por un período de tres años, contados a partir de
la fecha en que todas las otras disposiciones de dicho Acuerdo sean --
aplicadas por los Estados Unidos Mexicanos".

En la primera de las declaraciones, México hace valer en su bene-
ficio el único Artículo de la Parte III del Código, denominada "TRATO
ESPECIAL Y DIFERENCIADO", el cuál consta de tres puntos. En el punto -
número 1, se concede a los países en desarrollo la posibilidad de re-
trasar la aplicación de las disposiciones del Código del Valor por 5 -
años, contados a partir de que entre en vigor el mismo. Este período -
podría prolongarse en ciertos casos de conformidad con lo dispuesto en
el Protocolo y, siempre que las Partes Contratantes estén conformes.

El punto 2, estipula que los países en desarrollo podrán retrasar
la aplicación del método denominado del valor reconstruido, regulado -
por los artículos 1°, párrafo 2, inciso B), III y en el 6 del Código -
del Valor.

El método del valor reconstruido es de difícil aplicación, consiste en aceptar el valor para efectos aduaneros basado en la suma del -- costo de materia prima y de fabricación, los beneficios o utilidad y -- los gastos de venta. Por lo tanto, no es de extrañar que el propio -- Acuerdo acepte que los países menos favorecidos o en desarrollo, retra -- sen su aplicación; y la del inciso B) III del párrafo 2 del artículo -- 1°, ya que éste, tratando de aceptar en la medida de lo posible el va -- lor de transacción de las mercancías de importación, dice que, cuando el importador demuestre que dicho valor se aproxima mucho a alguno de los valores vigentes en el mismo momento o en uno aproximado, tal como "el valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado -- con arreglo a lo dispuesto en el artículo 6°, deberá aceptarse como el valor para efectos aduaneros.

Como puede observarse la redacción del texto utiliza términos poco precisos como "aproximarse mucho"; por lo que la nota interpretativa relativa a la aplicación de los valores criterio, indica que para de-- terminar si un valor "se aproxima mucho" a otro, se tendrán que tomar en consideración ciertos factores, entre ellos: la rama de producción, la naturaleza de la mercancía, la temporada durante la cual se impor-- tan las mercancías y si la diferencia del valor es significativa desde el punto de vista comercial.

Por su parte las reservas formuladas por México como país en de-- sarrollo, también están previstas en el Protocolo del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General.

El punto 4, de la Parte I dice:

"Reconocen que 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, intentarán tal vez formular una reserva en los términos siguientes:

"El Gobierno de ... se reserva el derecho de establecer que la -- Administración de Aduanas acepte la petición de invertir el orden de -- aplicación de los artículos 5° y 6°".

La primera reserva formulada por México corresponde al texto propuesto por el punto que se ha transcrito, ya que el artículo 4° del Código del Valor señala que si el importador lo solicita podrá invertirse el orden de aplicación y en lugar de utilizar el método deductivo regulado en el artículo 5°, se utilizaría el del valor reconstruido del artículo 6°.

Se denomina método deductivo, porque el valor en aduana se basa en el precio a que se venda en el país de importación la mayor cantidad o la totalidad de las mercancías importadas o de mercancías idénticas o similares. Es necesario que el comprador y el vendedor radicado en el país importador no estén vinculados, y que la venta se efectúe en el mismo momento de la importación o en uno aproximado.

La segunda reserva formulada por México dice:

"2.- El Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos se reserva el derecho de establecer que al párrafo 2°, del artículo 5°, del Acuerdo relativo a la aplicación del Artículo VII, del Acuerdo General... se - -

aplique de conformidad con las disposiciones de la correspondiente nota a dicho Párrafo, lo solicite o nó el importador".

Esta reserva también se contempla en el punto 5, del Protocolo -- del artículo 5, dice que: si, ni las mercancías importadas, ni otras - mercancías que ya han sido importadas y 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 le pide, el valor en aduana se de- terminará sobre la base del precio unitario a que se venda la mayor -- cantidad o la totalidad de las mercancías importadas después de su - - transformación, a personas del país de importación que no tengan vincu- lación con aquéllas de quienes compren dichas mercancías, teniendo de- bidamente en cuenta el valor incrementado en esa transformación y las deducciones previstas en el mismo artículo. No obstante, el Protocolo prevé la reserva mencionada y la correspondiente Nota Interpretativa, al señalar que, cuando se utilice este método, la deducción del valor incrementado por la transformación, debe basarse en datos objetivos y cuantificables referidos al costo de la operación; es decir, el cálculo deberá basarse en las fórmulas o procedimientos propios de la rama industrial de que se trate.

La única reserva que no formuló México y que sí está prevista en el Protocolo, es la que se refiere a que los países en desarrollo que utilicen valores mínimos oficialmente establecidos, podrán de manera - limitada y transitoria mantenerlos. Esto es así, debido a que en di- - ciembre de 1987 México eliminó totalmente los precios oficiales de la Tarifa del Impuesto General de Importación.

Como se desprende de lo antes dicho las reservas y declaraciones formuladas por nuestro país ante el Organismo del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, no constituyen un verdadero logro ante el GATT, son facilidades que ya habían sido contempladas en el seno del propio Organismo y se otorgan a todos los países subdesarrollados, cuando ellos así lo solicitan.

Ahora bien, cabe hacer mención que si bien es cierto que la adopción del Código del Valor, representa para nuestro país una medida más para liberar el comercio exterior de las barreras que tradicionalmente lo han caracterizado, y con ello se abre la posibilidad de entrar al mercado mundial, también lo es, que representa un cambio fundamental que requiere ser implementado y aplicado por verdaderos técnicos aduaneros, cuya capacitación deberá ser prevista por la autoridad antes de que entren en vigor estas disposiciones. No es posible pasar por alto que existen diferencias entre un sistema basado en la Definición del Valor de Bruselas y uno que encuentre su fundamento en el Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio.

5. CONVENIO CONSTITUTIVO DEL CONSEJO DE COOPERACION ADUANERA

El 9 de diciembre de 1987, la Cámara de Senadores, aprobó el convenio Constitutivo del Consejo de Cooperación Aduanera, suscrito en Bruselas, Bélgica el 15 de diciembre de 1950 por nueve países: República Federal Alemana, Bélgica, Francia, Grecia, Holanda, Irlanda, Luxemburgo, Gran Bretaña y Turquía.

El Consejo es el Organismo Internacional que ha logrado impulsar el estudio y mejoramiento de las técnicas aduaneras en el ámbito mundial.

Está constituido por una Secretaría General y cinco comités:

- 1) Sistema Armonizado
- 2) Técnico Permanente
- 3) Nomenclatura
- 4) Valoración
- 5) Finanzas

La principal función del Consejo es propiciar la unificación y armonía de los sistemas aduaneros mundiales.

Mediante iniciativa presidencial del 13 de noviembre de 1987, se discutió y aprobó la adopción del Sistema Armonizado elevándolo al rango de Ley, con ésto se derogan la Ley del Impuesto General de Importación y la Tarifa del Impuesto General de Exportación.

El Sistema Armonizado surge como respuesta a necesidades concretas, entre las que cabe mencionar:

I.- Facilitar el comercio internacional, ya que por medio de este sistema, las mercancías serán designadas de manera igual por:

- a) Aranceles de Aduanas;
- b) Estadísticas de comercio exterior;
- c) Seguros;
- d) Fletes; y,
- e) Documentos aduanales

II.- Introducir la información a sistemas de cómputo de los países y organizaciones miembros, dando lugar a que el programa por sofisticado que resulte se generalice y esté al alcance de todos los países lo que redundará en beneficio de la clasificación arancelaria de la --

mercancía , la simplificación de procedimiento entre otras.

La nomenclatura del sistema armonizado consta de un Código de 6 - dígitos obligatorios y México añadió dos más para caracterizar el capítulo, los dos siguientes las partidas y los dos subsiguientes las subpartidas.

EJEMPLO:

A) CAPITULO

01 Animales vivos y Productos del reino animal

B) CAPITULO PARTIDA

01 01 Caballos, asnos, mulas y buodeganos vivos

C) CAPITULO PARTIDA SUBPARTIDA DE PRIMER NIVEL

01 01 01 Caballos

La subpartida de primer nivel puede tener un segundo nivel por ejemplo:

		UNIDAD	ADVALOREM
FRACCION ARANCELARIA	Reproductores de raza pura	cbza.	exenta
01.01.11.01			

La nomenclatura es importante para la valoración aduanera porque en ella se fija la unidad de medida, peso o volumen para el cálculo -- del impuesto advalorem.

CAPITULO CUARTO

LA BASE GRAVABLE DE LOS IMPUESTOS A LA IMPORTACION EN EL SISTEMA DE LA DEFINICION DEL VALOR DE BRUSELAS

- 1.- CONCEPTO Y OBJETO DE LA BASE GRAVABLE.
- 2.- DETERMINACION DE LA BASE GRAVABLE DE MERCANCIAS NUEVAS.
- 3.- DETERMINACION DE LA BASE GRAVABLE DE MERCANCIAS USADAS.
- 4.- DETERMINACION DE LA BASE GRAVABLE DE MERCANCIAS QUE SE IMPORTAN COMO CONSECUENCIA DE UNA COMPRA-VENTA ENTRE SUJETOS VINCULADOS.
- 5.- DETERMINACION DE LA BASE GRAVABLE DE MERCANCIAS QUE SE IMPORTEN POR COMPRADORES INDEPENDIENTES.

CAPITULO CUARTO

LA BASE GRAVABLE DE LOS IMPUESTOS A LA IMPORTACION
EN EL SISTEMA DE LA DEFINICION DEL VALOR DE BRUSELAS.

En este capítulo se hará un análisis acerca de la manera o forma en que se determina la base gravable de los impuestos de importación, en el marco normativo de la Definición del Valor de Bruselas. Comenzando por explicar el concepto de objeto de la base gravable como elemento del impuesto, para después analizar los casos particulares de valoración aduanera de las mercancías que se presentan a despacho.

1.- CONCEPTO Y OBJETO DE LA BASE GRAVABLE

La base gravable es un elemento del hecho generado de impuesto; -- es decir, aquélla se encuentra determinada en el propio supuesto jurídico o hipótesis que da lugar a la causación tributaria y consiste en -- una medida cualquiera (peso, volúmen, altura o valor entre otros), la cuál siempre tiene por objeto "... el pago de una suma de dinero, que solamente puede ser fijada con referencia a una magnitud prevista en la ley e ínsita en el hecho generador, o con ella relacionada". (15)

(15) De la Garza, Sergio Francisco.- Derecho Financiero Mexicano Decimocuarta edición.- Editorial Porrúa, S.A. México 1986 pág. 421.

2. DETERMINACION DE LA BASE GRAVABLE DE MERCANCIAS NUEVAS.

Del análisis del Artículo I de la Definición del Valor de Bruselas, válidamente se concluye que establece una presunción jurídica según la cuál, la importación se efectúa en virtud de que existe un contrato comercial de compraventa, celebrado en los términos de la libre competencia; contrato que se perfecciona en la fecha que los impuestos aduaneros son exigibles, en condiciones de entrega FOB y de acuerdo a la cantidad de mercancías que se sujetan a la valoración aduanera.

De acuerdo a lo anterior, toda importación que se efectúe en virtud de un contrato distinto al de compraventa, dará como resultado para efectos aduaneros, un precio no admisible. No obstante dicho precio puede servir de punto de partida para la determinación de la base gravable o valor normal, mediante los procedimientos previstos por la propia Definición del Valor de Bruselas.

Así, cuando se importan mercancías cuyo precio facturado no coincide con el usual de competencia, se hace necesario su ajuste, mismo que puede ser originado por dos conceptos: gastos incrementables o deducibles y descuentos admisibles y no admisibles para efectos de la terminación del valor en aduana.

La Definición del Valor de Bruselas en su Nota Interpretativa 2 - al Artículo 1 (16), enumera en forma ejemplificativa los siguientes -- gastos: a) de transporte; b) de seguro; c) comisiones; d) corretajes;

(16) Notas Explicativas de la Definición del Valor de Bruselas, - Consejo de Cooperación Aduanera, Depósito Legal: D/1971/0448/1/2, traducción al español autorizada y aprobada por el Secretario del Consejo de Cooperación Aduanera, Madrid, España -- p. 103.

e) gastos relacionados con la adquisición en el país de compra, de documentos indispensables para realizar la importación; f) impuestos y derechos exigibles en el país exportador, excepto cuando éstos deban ser reembolsados por el importador nacional al proveedor extranjero; g) el costo de embalajes; y; h) la de carga y descarga.

Es decir, todos los gastos que sean inherentes a la venta y entrega de las mercancías forman parte del valor o precio normal.

Los derechos de propiedad industrial e intelectual también pueden formar parte del valor aduanero conforme a lo señalado en el Artículo III de la Definición, de ellos hablaré en el apartado 4.3 de este capítulo, toda vez que en el comercio internacional se presenta con mayor frecuencia un incremento de estos conceptos, entre sujetos vinculados.

Por lo que hace a los descuentos y reducciones del precio facturado, la Definición del Valor de Bruselas, distingue entre los admisibles, considerando entre los primeros todos aquellos descuentos que se otorgan a la generalidad de los compradores. En consecuencia, considere como descuentos no admisibles los que se conceden en especial a algunos compradores. Como ejemplo de descuentos admisibles están: por cantidad, por nivel comercial, que se concede a todos los compradores que ocupan el mismo lugar en el canal de distribución de la mercancía en cuestión; por pago al contado; por garantía, entre otros.

Dentro de los descuentos no admisibles se pueden contar los siguientes: por cantidad, cuando tiene efecto retroactivo; es decir, cuando se consideran compras anteriores y los concedidos a distribuidores por pago anticipado, entre los más frecuentes.

Asimismo, es muy común en las operaciones comerciales que el precio facturado incluya gastos que no están relacionados con la venta y entrega de las mercancías, como los intereses y los gastos de instalación, conservación y asistencia técnica, tratándose de una venta de buena fé, sin vinculación, los cuales deben deducirse del precio facturado para determinar el valor aduanero.

Existen casos en que o no hay factura o la presentada a la autoridad no reúne los requisitos; entonces para determinar la base gravable pueden aplicarse los siguientes métodos:

A) Precio probable de venta.- Es éste sin duda alguna uno de los criterios fundamentales para valorar sobre bases distintas al precio pagado o por pagar. Consiste en determinar el precio en que pueden ser vendidas y ofrecidas las mercancías presentadas al despacho aduanero. Para tal efecto, suele en la práctica acudirse a la factura remitida por el proveedor a su agente, a la tarifa de precios del vendedor o del agente o, en su defecto, a la comparación con los precios a los que el agente haya vendido poco tiempo antes mercancías comparables con las que se pretende valorar.

B) Precio efectivo de venta.- Cuando no existe un precio firme de venta y en general no se conozca con certeza el precio al que se van a vender las mercancías o, no pueden ser comparables a ninguna mercancía para la que se haya podido establecer un precio útil como base de valoración, se puede recurrir al criterio del producto efectivo que alcanze la venta de dichas mercancías, siempre que sea posible demorar la valoración garantizando el importe probable de los derechos que pudie-

ran ser exigibles como resultado de la valoración posterior. Este criterio se aplica generalmente cuando el agente importa las mercancías para almacenarlas y venderlas después al mejor precio que pueda obtener por ellas (estas mercancías en la práctica comercial se denominan 'mercancías para stock').

C) Precio de mercancías comparables.- Para que sea posible la aplicación de este criterio, que en sí mismo se explica, es preciso señalar qué debe entenderse por mercancías comparables. Tal aclaración se encuentra contenida en la Recomendación sobre la Aplicación de la Definición del Valor del 1º de junio de 1965, emitida por el Consejo de Cooperación Aduanera, que en sus notas finales señala: "Por mercancías idénticas es preciso entender unas mercancías importadas en todos los aspectos, especialmente en los que se refiere a la calidad, la marca y prestigio comercial, etc." (17)

Por mercancías similares hay que entender "aquéllas que, sin ser iguales en todos los aspectos a las mercancías a valorar, presentan, no obstante, características próximas a las de estas mercancías, especialmente en cuanto a la especie y a la cantidad". (18)

Por lo tanto, la valoración efectuada en base a este criterio deberá atender a la correcta aplicación de las anteriores definiciones.

(17) Notas Explicativas de la Definición del Valor de Bruselas, - Consejo de Cooperación Aduanera, Depósito Legal: D/1971/0448/1/2, traducción al español autorizada y aprobada por el Secretario del Consejo de Cooperación Aduanera, Madrid, España -- p. 173.

(18) Notas Explicativas..., ob . cit., p. 173.

D) Tasación Pericial.- Es para aquellos casos en que sea imposible determinar el precio normal mediante alguno de los criterios explicados en este punto. La autoridad aduanera podrá utilizar un peritaje -- autorizado acerca del precio de las mercancías a valorar. Cabe mencionar, que este criterio sólo puede ser aplicado con carácter accidental y como último recurso, debido a las serias dificultades que implica, - puesto que de su aplicación se podrían obtener resultados que difieran sustancialmente del precio normal concebido por la Definición.

3. DETERMINACION DE LA BASE GRAVABLE DE MERCANCIAS USADAS.

Tratándose de mercancías usadas y tomando en cuenta que la Definición del Valor de Bruselas pretende ser objetiva, real y equitativa, - considera que existe la necesidad de valorar las mercancías en las condiciones en que se presenten a la valoración.

En esa virtud, cabe señalar que el precio facturado a este tipo de mercancías es generalmente subjetivo y que en la práctica internacional los países con mayor desarrollo acostumbran vender las mercancías que para ellos son obsoletas, a los menos desarrollados.

Como ejemplo de este proceso se puede citar el caso de México y - Estados Unidos de América.

De manera que el país importador debe cuidar que las mercancías - así importadas, efectivamente cumplan una función de desarrollo, evitando verse invadido de chatarra.

Una forma efectiva de lograrlo es el sistema de valoración aduanera basado en la Definición del Valor de Bruselas, que valora las mer--

cancias en las condiciones en que se presentan a despacho.

En México desde 1979 se consideró que tratándose de estas mercancías debería partirse del precio usual de competencia de mercancías -- nuevas idénticas o similares al momento de llegada a territorio nacional, aplicando un porcentaje de deducción para determinar el valor. -- Así, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público quedó facultada para expedir, mediante reglas de carácter general, dichos porcentajes de -- deducción. De 1979 a 1982, ésto se hizo mediante Oficio Circular y de 1982 a la fecha, el procedimiento está normado por la Regla X de Carácter General en Materia Aduanera.

El criterio seguido, siempre ha sido considerar una relación entre los años de uso de la mercancía y el porcentaje de deducción. No obstante la autoridad aduanera al verificar la importación de la mercancía en cuestión considera sus propias características de manera que debe observar; el grado de reconstrucción, el tiempo de vida útil y la no fabricación nacional de la mercancía.

4. DETERMINACION DE LA BASE GRAVABLE DE MERCANCIAS QUE SE IMPORTAN COMO CONSECUENCIA DE UNA COMPRAVENTA ENTRE SUJETOS VINCULADOS.

Las agencias, sucursales, filiales y distribuidores exclusivos, - cuya casa matriz se encuentra en un país distinto, suelen importar mercancías a un precio distinto al que se otorga a cualquier comprador in dependiente, lo cuál si bien es cierto resulta lógico, va en contra de los principios de la valoración aduanera y por lo tanto para efectos - de ésta el precio facturado resulta inadmisibile.

Las sucursales abarcan en el comercio internacional una extensa gama de relaciones mercantiles entre importadores y proveedores extranjeros. Sin embargo, en todos los casos por contrato o de hecho, el importador tiene cierta exclusividad respecto a las mercancías del proveedor extranjero para un territorio determinado.

La sucursal establecida en el país de importación constituye una prolongación de la casa matriz. Las transacciones que realizan son generalmente transferencias de mercancías de una sección a otra de la empresa. Sin embargo, sólo el detenido análisis de los elementos de hecho de las transacciones en que intervengan estas firmas comerciales puede proporcionar la base suficiente para calificar su actuación.

De una manera general las importaciones que efectúen las sucursales, pueden efectuar las funciones de una agencia de distribución y por lo tanto son comparables.

Existe por lo tanto, un elemento esencial determinante de la distribución que es la asociación con la matriz por virtud del capital extranjero invertido. Pero no es suficiente estar ante la presencia de una asociación para que se pueda afirmar que quien la tiene actúa como firma asociada en calidad de sucursal y sus precios no reúnen los elementos del valor normal. Por ello, antes de proceder a la valoración de las mercancías importadas por personas o firmas calificadas como asociadas, se deben establecer los elementos de hecho que caracterizan las relaciones de negocio entre estas personas o firmas y sus proveedores extranjeros.

Al analizar con todo detenimiento cuales son los "elementos de -- hecho" necesarios para que se pueda afirmar si una persona o empresa - actúa en el medio comercial como sucursal de determinado fabricante, - se debe tener en cuenta que se trata de un comercio dependiente.

La sucursal debe además, cumplir determinadas obligaciones de orden práctico, especialmente dentro del marco de la garantía.

Otra de las obligaciones que adquiere la sucursal con respecto a la firma matriz, es la referente a la organización de las ventas y del servicio post-venta. Vale la pena comentar que en la generalidad de -- los contratos de esta clase, la firma asociada está obligada a implantar en su organización comercial las mejoras necesarias.

De la misma forma debe realizar una publicidad en territorio nacional de la marca extranjera a través de anuncios en periódicos, televisión, tomar parte en ferias, exposiciones y demostraciones entre - - otros.

Algo esencial, es que la empresa esté preparada para atender en - las mejores condiciones de calidad, rapidez y precio, en la conservación y reparación de los artículos de la marca, estén o no dentro del período de garantía.

Lo anterior supone el empleo de personal especializado y formado según las directrices del fabricante, una utilización de sus métodos y sobre todo, la formación de un "stock" de piezas sueltas considerables.

Del contenido de los párrafos anteriores se pueden deducir una -- serie de características que perfilan la figura de la sucursal. En --

efecto, además de la existencia de una "exclusividad" otorgada por la matriz, la sucursal adquiere una serie de obligaciones con relación a aquella y se traducen en la prestación de determinados servicios, como son la publicidad, servicio de post-venta, asistencia a ferias y exposiciones, mantenimiento de stock de piezas de repuestos, gastos que -- son inherentes a la venta y entrega de las mercancías importadas.

De acuerdo a los elementos de hecho, se puede concluir que la -- sucursal está ligada económicamente a la matriz y es responsable de la venta de las mercancías del proveedor dentro de los límites de una -- determinada región y para conseguir tal finalidad necesita erogar una serie de gastos que, si los reportara el proveedor, éste los incluiría en el precio que cotizaría a un comprador independiente, por tanto -- constituye un elemento del valor normal de las mercancías.

De lo anterior, se desprende que para determinar el grado de -- vinculación entre una sucursal y su casa matriz se hace necesario el -- estudio detallado, tanto de su contrato de distribución si lo hay, -- como de sus estados financieros de manera que sea posible cuantificarlo. En México, ese grado de dependencia cuantificado se refleja en el porcentaje de vinculación que deberá incrementarse en cada una de las importaciones que efectúe la sucursal, filial o distribuidor exclusivo que se encuentre en esas condiciones.

5. DETERMINACION DE LA BASE GRAVABLE DE MERCANCIAS QUE SE IMPORTEN POR COMPRADORES INDEPENDIENTES.

Los compradores independientes, son aquéllos que no tienen ningún nexo de vinculación con el proveedor extranjero, pueden efectuar una compraventa reuniendo todas las condiciones que estipula el contrato de la noción teórica del valor en aduana. Sin embargo, es muy común -- que se obtengan los descuentos y rebajas a que hice referencia en el capítulo segundo de esta investigación, o bien que el precio facturado incluya gastos que para efectos aduaneros son inadmisibles.

En México y derivado de la observación acerca de como se han venido comportando las importaciones durante los últimos seis años, las autoridades aduaneras han detectado que en nuestro país y como consecuencia de la diferencia cambiaria respecto del dólar norteamericano, se han presentado cada vez con mayor frecuencia dos fenómenos económicos denominados sobrefacturación y subfacturación, los cuáles tienen como propósito la fuga de divisas.

Aunque la valoración aduanera y el control de cambios son los mecanismos que buscan objetivos totalmente diferentes, dado que uno se encarga de determinar la base gravable del Impuesto General de Importación y el otro corregir desequilibrios fundamentales en la balanza de pagos. Resulta en la práctica que la valoración aduanera pueda y debe ser un instrumento sumamente importante para auxiliar el control de cambios. Quizá dadas las características esenciales de la valoración sea la herramienta que con más facilidad detecte lo que es la llamada fuga de divisas a través de la importación (sobrefacturaciones) y ex--

portaciones (subfacturaciones).

Esto se puede observar en los países que han tenido la necesidad de implementar controles de cambios, en estos se han fomentado situaciones en las que se ven favorecidos los especuladores y defraudadores.

La sobrefacturación a la importación y la subfacturación a la exportación son fenómenos provocados por la lógica escasez de divisas, - así el importador y exportador fraudulentos implementarán mecanismos - hacia la retención de divisas, para posteriormente especular.

En México, en donde el control de cambios cuenta fundamentalmente con dos paridades, una libre y una controlada, permite que en las operaciones de importación se especule con los tipos de cambio. Para realizar determinado tipo de importaciones el Gobierno Federal otorga dólares controlados; originándose con esto que se sobrefacturen las mercancías de la operación, provocando un excedente de dólares que permite en primera instancia la tenencia de la divisa y en su caso la posible especulación con el mercado libre. Atinadamente en estos momentos las paridades marchan a la par evitando con ello la especulación, pero no el que se pueda tener la divisa.

Básicamente existen tres formas de sobrefacturación a la importación, siendo necesario en todas ellas que exista un contubernio entre comprador y vendedor para realizar la sobrefacturación. Así pues, la - primera de ellas, que resulta ser la más burda, es la sobrefacturación directa; es decir, se factura con un precio mayor al real de competencia. En este caso la ganancia por este tipo de sobrefacturación se calculará como sigue:

Valor factura a precio real de compra-venta + Diferencia excedente (sobrefacturación) = Cantidad solicitada de divisas.

Utilidad obtenida por sobrefacturación en el control de cambios es igual, a la diferencia excedente (sobrefacturación) a tipo de dólar controlado, menos gravámenes al excedente a tipo de cambio fiscal + beneficio en el ISR.

Esta utilidad se da en el momento en que el importador vende o realiza las divisas obtenidas a tipo de cambio controlado en el mercado -- libre.

Asimismo, en este tipo de sobrefacturación, mientras menor sea la cuota advalorem más rentable resulta la defraudación.

La segunda forma de sobrefacturación a la importación, es más depurada y un oasis para la fuga de divisas, especialmente para las empresas con casas matrices, sucursales o filiales en el extranjero.

Esta defraudación se da de dos maneras; una de ellas es que teniendo derecho a descuentos por volumen, nivel comercial, no se declaran, facturándose al precio máximo de lista, obteniendo además un beneficio colateral en el Impuesto Sobre la Renta (ISR) y en el pago de dividendos. La otra manera es mediante facturas que incrementan el costo real de los gastos inherentes a la operación, fundamentalmente fletes.

La tercera forma de sobrefacturación a la importación es la que se efectúa en operaciones de mercancías usadas, aquí también el fenómeno se presenta de dos formas: en la primera se da por hecho que la mercancía usada tiene valores subjetivos lo que provoca que se pueda manipu

lar el precio y con esto la cantidad de divisas controladas a solicitar, para la importación que se pretende efectuar.

En cuanto al control de las divisas obtenidas por las operaciones de exportación, el fenómeno de fraude se presenta en forma inversa; es decir, subfacturando las mercancías. Esto se da de dos maneras: la que resulta del hecho de declarar un menor valor de las mercancías de tal suerte que el "compromiso de venta de divisas (CDV)" será inexacto obteniéndose un real remanente de divisas. La otra forma es aquella que se manifiesta mediante alteraciones en los comprobantes de los gastos asociados a la operación.

Todo esto, aunque de forma sucinta, refleja las evaciones al control de cambios y sus posibles repercusiones. Es por todo ello que con sidero que el sistema que más puede auxiliar para el uso adecuado de divisas, es la valoración aduanera.

En virtud de lo anterior, se ha considerado que mediante el siste ma de valoración es factible detectar y evitar dichos fenómenos.

CAPITULO QUINTO

FUTURO DE LA VALORACION ADUANERA EN MEXICO

1. EFECTOS ECONOMICOS
2. EFECTOS ADMINISTRATIVOS
3. EFECTOS JURIDICOS

CAPITULO QUINTO

FUTURO DE LA VALORACION ADUANERA EN MEXICO

La inminente transición del sistema de valoración aduanera basado hasta ahora en la noción teórica del valor de las mercancías presentadas a despacho, al sistema que se funda en el valor de transacción o precio de factura pagado, trae consigo una serie de implicaciones que pueden clasificarse en tres aspectos: económico, administrativo y jurídico. Si bien es cierto, existe una estrecha interacción entre los aspectos indicados, a efecto de explicar cada uno, en este capítulo se encuentran analizados separadamente.

1. EFECTOS ECONOMICOS

Muchas y muy variadas son las opiniones de los especialistas en Comercio Exterior, respecto de los aspectos benéficos o perjudiciales de la entrada de México al GATT.

Al respecto, cabe considerar que el hecho de eliminar las barreras arancelarias al mercado interno resulta invadido de mercancías que aún cuando sean producidas internamente no están en posibilidad de competir en costo y calidad con las mercancías extranjeras. En consecuencia, la planta productiva nacional se deprime, presentándose un fenómeno no muy común, que, consiste en la desaparición cada vez más frecuente de empresas pequeñas y medianas.

México, cuenta con grandes condiciones para ser considerado un --
buén mercado para los países extranjeros. En primer término cuenta con
más de 80 millones de habitantes, quienes representan un potencial - -
inexplorado de consumidores, que viven con estabilidad social suficien
te como para garantizar el envío de mercancías extranjeras. Asimismo,
su situación geopolítica lo hacía candidato para adherirse al GATT des
de hace dos décadas.

Por otra parte, mucho se ha señalado que el efecto de depresión -
de la planta productiva trae aparejado el despido de trabajadores; -
sin embargo se considera que este efecto se puede, y de hecho se está
haciendo, contrarrestar mediante la implantación de la Industria Maqui
ladora.

Por lo que respecta, al efecto económico concreto que provocará -
la entrada en vigor del Código del Valor, es indudable que representa
rá una merma considerable en la recaudación del Erario Federal, ya que
como se ha visto el método del valor, de transacción, base del sistema
de valoración al fundamentar en la noción práctica del valor y por lo
tanto no admite los gastos incrementables que contempla la Definición
del Valor. La consecuencia inmediata es una reducción en la base gra-
vable y por ende del monto del impuesto a cubrir.

Aunado a lo anterior, está la reducción en las tasas contempladas
en el denominado Sistema Armonizado. Como se vió en capítulos anterio-
res la tasa o cuota aplicada a la base gravable da como resultado el -
impuesto a cubrir por el sujeto pasivo. En síntesis, al reducirse tan-
to la base como la tasa, el monto del impuesto a recaudar es mucho me-
nor.

2. EFECTOS ADMINISTRATIVOS

La dinámica del Comercio Exterior exige cada vez más, que la autoridad implemente métodos más eficientes en todos los aspectos que conforman el despacho aduanero.

Tomando en consideración la gama tan extensa y variada que conforma el universo de las mercancías que importa nuestro país o cualquier otro, el contar con valores-patrón actualizados que permitan determinar en el momento si el valor de transacción puede aceptarse para determinar la base gravable, debe ser computarizado, ya que de otra forma la información no podría ser accesible al mismo tiempo en las diversas aduanas del país, ni tampoco sería oportuna como el caso lo amerita.

En este sentido, vale hacer notar que un sistema de cómputo alimentado con los precios de las mercancías más recurrentes en la aduana, requiere de una inversión considerable, sin embargo de no hacerse se daría lugar a que o bien la autoridad aduanera tuviera que aceptar todos los valores de transacción, sin ningún requisito, o que la determinación del valor retardara considerablemente el despacho aduanero, volviendo inoperante el sistema.

Por otra parte, la transición de los sistemas exige la capacitación y descentralización de técnicos en valoración aduanera. Esto es así, puesto que hasta la fecha la función de verificación de la base gravable de los impuestos al Comercio Exterior ha estado a cargo del Departamento de Valoración Aduanera de la Dirección General de Aduanas y si bien es cierto que en los últimos diez años, ha existido una preocupación constante por capacitar al personal adscrito, mediante la organi-

zación de Cursos Internacionales de Valoración Aduanera, también lo es que, en primer lugar el personal es insuficiente para verificar las -- operaciones, aún cuando dicha verificación se ha venido efectuando -- cuando en la aduana de despacho existe la sospecha de que el valor normal declarado no está determinado conforme a los lineamientos de la -- Ley Aduanera y su Reglamento; o en forma selectiva.

De tal suerte, será indispensable que cada una de las aduanas del país, cuente con un técnico valuador, a fin de que el sistema se vuelva operante y eficiente. Desde luego, la función centralizada servirá únicamente de asesoría y consulta en los casos en que exista duda por parte del técnico asignado.

3. EFECTOS JURIDICOS

Resulta obvio que al entrar en vigor el Código del Valor, será -- derogado el respectivo capítulo de base gravable, tanto de la Ley Aduanera como de su Reglamento, no obstante, cabe señalar que ésto se vuelve cada vez más necesario y forzoso para que se adecúe la legislación de Comercio Exterior que en la actualidad tiene discrepancias que a -- largo plazo se convertirán en verdaderas contradicciones que perjudican e interfieren su aplicación en el marco jurídico nacional. Tal es el caso de la denominada Ley de Comercio Exterior, que como ya mencioné se refuerce al valor normal de las mercancías que nada tienen que -- ver con el concepto de valor normal estipulado en la Ley Aduanera, situación que se analizó en el capítulo anterior.

Por otra parte el Código del Valor como los demás Códigos de Conducta del GATT, tienen como origen las disposiciones del Acuerdo General y por lo tanto, su aplicación aislada no puede producir los mismos efectos que en forma conjunta e interdisciplinaria.

En resumen solamente hasta que el sistema jurídico mexicano integre de manera total las disposiciones del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, incluyéndolo sus ocho Códigos de Conducta, no existirá verdadera congruencia en la regulación de las operaciones de Comercio Exterior en nuestro país. Al respecto, no debe olvidarse que el derecho positivo vigente tiende a proteger la industria nacional y el GATT está elaborado a la luz de una tendencia liberal que propicia un mercado de libre competencia. En consecuencia, aplicar en parte - - unas y otras perjudica la eficiencia de las medidas, además de provocar las contradicciones a que me he referido con antelación'

Los tres aspectos que se han comentado en este capítulo, no son - los únicos efectos que provoca la adhesión de México al Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, cabe mencionar que a fin de volver más competitiva la industria nacional, será necesario elevar el nivel técnico de los trabajadores, establecer mayores y mejores cantidades de calidad y diversificar la industria, entre otros.

Desde luego, resulta un problema el contar con mano de obra calificada y barata. En nuestro país, la capacitación ha sido un problema que el gobierno no puede observar, por lo tanto, deberá la industria - invertir también en este renglón, de una manera definitiva.

CONCLUSIONES

1.- Existen dos clases de impuestos aduaneros, a la importación y a la exportación, sin embargo las legislaciones aduaneras tienden a -- regular con mayor énfasis las operaciones de importación, ya que estas representan salida de divisas. Esto es, los impuestos aduaneros sirven como un mecanismo para fomentar las exportaciones y limitar las importaciones.

2.- De las modalidades de impuestos aduaneros, los denominados -- ad-valorem, han tenido mayor aceptación por su característica de ser -- proporcionales y equitativos, al mantener inalterable la relación entre el gravámen y la mercancía gravada, no debe perderse de vista que en el mundo occidental, a pesar de que éstos impuestos, implican un -- manejo administrativo más complicado en cuanto a su determinación en -- cantidad líquida, la tendencia internacional va acorde a los princi--- pios de su forma de gobierno, y en busca de una mayor equidad tributaria derivada de la importación de mercancías.

3.- La utilización de los derechos ad-valorem, puede tener graves problemas, ya que el valor puede ser puramente subjetivo, atendiendo a la apreciación personal del comprador o el vendedor en su caso. Es -- por esa razón que se habla del valor de las mercancías para efectos -- aduaneros; pues a la administración aduanera no le interesa el valor estimativo de la mercancía presentada a despacho. Sin que por esta -- razón la aplicación del valor como unidad contributiva de la base gravable, necesariamente requiere de una regulación normativa que delimite los elementos y el procedimiento para definir el valor para efectos

aduaneros. Esta regulación es el denominado Sistema de Valoración Aduanera.

4.- El Sistema de Valoración Aduanera es el conjunto de mecanismos debidamente establecidos en la ley que regulan el procedimiento para de terminar la base gravable de los impuestos aduaneros, a partir del va-lor de las mercancías que se presentan a despacho aduanero que coadyuva a que los impuestos ad-valorem, sean proporcionales y equitativos.

5.- Existen básicamente dos sistemas internacionales para valorar las mercancías que se presentan a despacho aduanero. El primero es la - noción teórica del valor, alrededor de la cuál se construye el sistema de la Definición del Valor de Bruselas, que surge y se desarrolla con - el propósito de proteger a los países subdesarrollados de la invasión - de productos o mercancías (fundamentalmente de bienes de capital), que impedirían la propia producción nacional, obligándolos a dedicarse a la exportación de materias primas, y consumiendo las más de las veces, maquinaria equipo que ya resulta obsoleta en los países de origen, de esa maquinaria y equipo; y el segundo es el Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, que siendo un Acuerdo Multilateral que contempla y regula todas y cada una de las fases de las operaciones de importa---ción inclusive la de valoración aduanera apoyada desde luego en el im---puesto ad-valorem, que se funda en la noción práctica de valor, la cuál implica que en la mayoría de los casos el valor de las mercancías pre--sentadas a despacho, será el valor de transacción, y que representa para la administración menos ingresos por concepto de impuestos a la im--

portación, y para la industria nacional, una competencia, y que en el caso de industrias medianas y pequeñas, no podrán soportar por mucho tiempo tendiendo a desaparecer.

6.- En nuestro país, a pesar de que desde 1979, se adoptó el sistema de la Definición del Valor de Bruselas, sin haberse suscrito oficialmente al Convenio respectivo, cambia el sistema de valoración cuando en 1987 el Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio se eleva a rango de Tratado Internacional, lo cuál significa un cambio radical en el tratamiento de las operaciones de comercio internacional; por lo tanto, variará no solo el Sistema de Valoración Aduanera, sino todas y cada una de las fases de la importación. El comercio internacional es intrínsecamente cambiante, es por esa razón que requiere de sistemas ágiles, eficientes, eficaces y adaptables a las fluctuaciones que a cada momento sufren las mercancías sujetas al intercambio. Esa es la razón por la cuál, las partes contratantes del GATT, otorgan un tratamiento especial a los países subdesarrollados que deciden formar parte del Acuerdo. Reconocen que prepararse para cumplir con el Acuerdo, requiere de por lo menos cinco años, y en algunos casos, que las medidas que prevé son tan perjudiciales que retrasan aún más su vigencia. Como en el caso del valor reconstruido o método del último recurso, tratándose del Código del Valor.

7.- La única manera en que el Estado podrá aplicar el GATT, neutralizando, en la medida que el propio Acuerdo prevé, sus efectos negativos en la economía mexicana, es buscando una integración entre las legislaciones extranjeras relacionadas con el Comercio Exterior y

modernizando su estructura aduanera, a través de métodos computarizados y personal altamente calificado. Hasta hoy no existe congruencia legislativa en cuanto al Concepto del Valor y su modificación parcial puede crear confusión, como en el caso del concepto del valor normal que es distinto en la Ley Aduanera y en la Ley Reglamentaria del Artículo 131 Constitucional. Por lo tanto, debe hacerse un análisis más técnico, económico y de política fiscal, respecto de las disposiciones fiscales normativas que serán modificadas, y crear un cuerpo homogéneo de legislación aduanera y en general del Comercio Exterior.

8.- Aún cuando el sistema de valoración aduanera representa un capítulo de la Ley Aduanera, o, bien un Código de Conducta en el Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio; es decir, si bien es cierto es sólo una parte de la regulación jurídica del Comercio Exterior, es precisamente ahí en donde se establece y determina si el fin de la autoridad fiscal es de recaudación primordialmente, o, tiene como fin último el fomento de las importaciones y exportaciones sin excesivas barreras no arancelarias.

De esta forma es como considero que es, en este aspecto en donde radica la importancia de la base gravable de los impuestos al Comercio Exterior.

BIBLIOGRAFIA

LIBROS

- 1.- DERECHO ADMINISTRATIVO
Gabino Fraga
Editorial Porrúa, Decimo Segunda Edición
México 1982.
- 2.- DERECHO FINANCIERO MEXICANO
Sergio Francisco de la Garza
Editorial Porrúa, Decimocuarta Edición
México 1986.
- 3.- DERECHO FISCAL
Raúl Rodríguez Lobato
Editorial Harla, Colección Textos Jurídicos Universitarios
México 1986.
- 4.- EL GATT Y SUS CODIGOS DE CONDUCTA
Jorge Witker V.
Editorial Guma, S.A. DE C.V., Colección La Biblioteca del Especia
lista en Comercio Exterior.
- 5.- LEGISLACION ADUANERA Y REGIMEN PROCESAL
Carlo A. Tello, José J. L. Di Tiale
Bibliográfica Omeba, Tomos I y II
Argentina 1966.

APUNTES O ESTUDIOS Y REVISTAS

- 1.- APUNTES SOBRE EL CONTROL DEL VALOR EN ADUANA DE LAS MERCANCIAS
DE IMPORTACION
Lic. Armando Flores.
- 2.- APUNTES SOBRE VALORACION ADUANERA
Dr. Enrique Will Tejada
México 1980.
- 3.- RESOLUCIONES SOBRE EL VALOR DE LAS MERCANCIAS EN ADUANA
Consejo de Cooperación Aduanera.
- 4.- REVISTA ADUANERA
Año 3, Nos. 5 y 6, 1986
Secretaría de Hacienda y Crédito Público
Dirección General de Aduanas
México 1986.

- 5.- REVISTA INVESTIGACIONES JURIDICAS
Escuela Libre de Derecho
Año 5, número 5, México 1981
Vicente Querol
Negociaciones Comerciales Multilaterales.

LEGISLACION

- 1.- CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
Ediciones Andrade.
- 2.- LEY REGLAMENTARIA DEL ARTICULO 131 DE LA CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
Secretaría de Comercio y Fomento Industrial
México 1986.
- 3.- LEY ADUANERA Y SU REGLAMENTO
Secretaría de Hacienda y Crédito Público
México 1987.
- 4.- CODIGO ADUANERO
Secretaría de Hacienda y Crédito Público
México 1977.
- 5.- LEY DE LA TARIFA DEL IMPUESTO GENERAL DE IMPORTACION
Secretaría de Hacienda y Crédito Público
México 1983.
- 6.- LEY DE VALORACION ADUANERA DE LAS MERCANCIAS DE IMPORTACION
Secretaría de Hacienda y Crédito Público
México 1983.
- 7.- ACUERDO GENERAL SOBRE ARANCELES ADUANEROS Y COMERCIO
Documentación del CIET, Lecturas Complementarias
Secretaría General de la Organización de Estados Americanos
Colocación PT/4/75 DC/3/75 LC/14
Washington 1975.
- 8.- EL PROCESO DE ADHESION DE MEXICO AL ACUERDO GENERAL SOBRE ARANCELES ADUANEROS Y COMERCIO (GATT)
Gabinete de Comercio Exterior 1986
Dirección de Comunicación Social de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial
México 1986.
- 9.- DEFINICION DEL VALOR DE BRUSELAS
Consejo de Cooperación Aduanera
Bruselas 1980.