

1/2ej



# UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

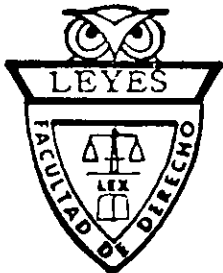
FACULTAD DE DERECHO

SEMINARIO DE ESTUDIOS SOBRE COMERCIO EXTERIOR

“LA EFECTIVIDAD DE LOS PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACION DEL VALOR EN ADUANA DE LAS MERCANCIAS DE IMPORTACION EN MEXICO”

## T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:  
LICENCIADO EN DERECHO  
P R E S E N T A :  
AGUILAR HOLLANDS MARTHA OLIVIA



ASESORA: DR. LAURA HERNANDEZ RAMIREZ

MEXICO, D. F.

02741049

1999

TESIS CON FALLA DE ORIGEN



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



**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 esta 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.



ESTADOS UNIDOS MEXICANOS  
SECRETARÍA DE EDUCACIÓN PÚBLICA  
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE DERECHO  
SEMINARIO DE ESTUDIOS SOBRE  
COMERCIO EXTERIOR

OFICIO APROBATORIO No. L 99/04

**ING. LEOPOLDO SILVA GUTIERREZ**  
**DIRECTOR GENERAL DE ADMINISTRACION**  
**ESCOLAR DE LA UNAM**  
**P R E S E N T E**

Me permito informarle que la tesis para optar por el grado de licenciatura, elaborada por la pasante de Derecho AGUILAR HOLLANDS MARTHA OLIVIA, en este Seminario, bajo la dirección de la DRA. LAURA HERNÁNDEZ RAMÍREZ denominada "LA EFECTIVIDAD DE LOS PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACIÓN DEL VALOR EN ADUANA DE LAS MERCANCÍAS DE IMPORTACION EN MÉXICO" satisface los requisitos reglamentarios respectivos, por lo que con fundamento en la fracción VIII del artículo 10 del Reglamento para el funcionamiento de los Seminarios de esta Facultad de Derecho, otorgo la aprobación correspondiente y autorizo su presentación al jurado recepcional en los términos del Reglamento de Exámenes Profesionales y de Grado de esta Universidad.

El interesado deberá iniciar el trámite para su titulación dentro de los seis meses siguientes (contados de día a día) a aquél en que le sea entregado el presente oficio, en el entendido de que transcurrido dicho lapso sin haberlo hecho, caducará la autorización que ahora se le concede para someter su tesis a examen profesional.

Sin otro particular, reciba un cordial saludo.

**A T E N T A M E N T E**  
**"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"**  
Ciudad Universitaria, D.F. a 20 de septiembre de 1999.

  
**DR. LUIS MALPICA DE LAMADRID**  
**DIRECTOR**

*DEDICATORIAS*

*A Dios por darme esta y tantas oportunidades, pero sobre todo por darme la oportunidad de existir.*

*A mis padres Bárbara Hollands y José Aguilar, por todo el cariño, la protección y el apoyo que me han brindado sin pedir nada a cambio.*

*A mis hermanas Iliana y Alejandra, no sólo por el lazo de sangre que nos une, sino por todos los agradables momentos vividos a su lado.*

*A mis abuelitos Elenita, Martha, Guillermo y José por su infinito amor y paciencia.*

*A seres que quiero y que sé que aunque materialmente no están a mi lado, siempre me acompañan: Memito, Normita y mi abuelito Don José.*

*A Cecilia, Laura, Tere, Diana, Alejandro, Sergio y Carlos, por todos los momentos que hemos vivido juntos y ante todo por brindarme su amistad.*

*En tú memoria Erandi.*

## *AGRADECIMIENTOS*

*A la Universidad Nacional Autónoma de México, por permitirme estudiar en sus aulas.*

*A la Facultad de Derecho, porque en sus paredes se encierran más que conocimientos.*

*A mi asesora, la Dra. Laura Hernández Ramírez por su dirección y apoyo en la elaboración de este trabajo.*

*Al Lic. Héctor Castro Herrera, para quien no tengo más palabras que mi agradecimiento por las oportunidades brindadas y ante todo por creer en mí.*

**"LA EFECTIVIDAD DE LOS PROCEDIMIENTOS DE  
VERIFICACIÓN DEL VALOR EN ADUANA DE LAS  
MERCANCIAS DE IMPORTACIÓN EN MÉXICO"**

## ÍNDICE

	Páginas
Introducción.....	I
 <b>CAPÍTULO I.- GENERALIDADES Y ANTECEDENTES DE LA VALORACIÓN ADUANERA</b>	
1.- Antecedentes.....	1
1.1.- Ronda Uruguay de Negociaciones.....	7
1.2.- La Reunión de Marrakech, del GATT a la OMC.....	9
2.- Nociones de Valor.....	10
2.1.- Noción Teórica.....	11
2.2.- Noción Positiva.....	13
3.- Comparación entre la Noción Teórica (Valor Normal) y la Noción Positiva (Valor de Transacción).....	14
3.1.- Elemento precio.....	14
3.2.- Descuentos o rebajas de precios.....	15
3.3.- Elemento tiempo.....	16
3.4.- Comisiones.....	16
3.5.- Prestaciones del comprador a favor del vendedor.....	17
3.6.- Gastos previos de fabricación (ingeniería).....	18
3.7.- Regalías y derechos de licencia.....	18
4.- La Valoración Aduanera en México.....	19
4.1.- Política en materia de Comercio Exterior en México.....	19
4.2.- Ley de Valoración Aduanera de las Mercancías de Importación.....	21
4.3.- Adhesión de México al GATT.....	22
4.4.- Adopción del Código de Valoración Aduanera, técnicamente denominado "Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT.....	24

**CAPÍTULO II.- LEY ADUANERA: ANÁLISIS DE LOS MÉTODOS  
DE VALORACIÓN**

1.- Base Gravable del Impuesto General de Importación.....	27
1.1.- Ubicación y fundamentación jurídica.....	27
2.- Método principal de valoración: valor de transacción.....	31
2.1.- Requisitos o condicionantes para utilizar el método principal de valoración.....	31
2.1.1.- Que exista una operación de compraventa.....	31
2.1.1.1.- Concepto de venta.....	32
2.1.2.- Que no existan restricciones a la enajenación o utilización de las mercancías por el importador.....	34
2.1.3.- Condiciones o contraprestaciones que no puedan determinarse o cuantificarse.....	35
2.1.4.- Reversiones al vendedor.....	37
2.1.5.- Vinculación entre comprador y vendedor.....	37
2.1.5.1.- Valores criterio.....	41
2.2.-Conceptos que forman parte del valor de transacción (ajustes incrementables).....	42
2.2.1.- Las comisiones de venta y los gastos de corretaje.....	43
2.2.2.- Envases y embalajes.....	45
2.2.3.- Gastos de embalaje.....	45
2.2.4.- Carga, descarga, fletes y seguros.....	46
2.2.4.1.- INCOTERMS.....	46
2.2.5.- Bienes y servicios suministrados por el comprador.....	53
2.2.6.- Regalías y derechos de licencia.....	56
2.2.7.- Reversiones al vendedor.....	59
2.3.- Conceptos que no forman parte del valor de transacción (ajustes decrementables).....	61
3.- Métodos Alternativos o Secundarios de Valoración Aduanera.....	65
3.1.- Valor de transacción de mercancías idénticas.....	67
3.2.- Valor de transacción de mercancías similares.....	71



3.3.- Valor de precio unitario de venta.....	71
3.4.- Valor reconstruido.....	76
3.5.- Valor determinado según el último recurso.....	78

**CAPÍTULO III.- ORGANIZACIÓN ADMINISTRATIVA Y  
PROCEDIMIENTOS PARA LA VERIFICACIÓN DEL VALOR  
EN ADUANA DE LAS MERCANCÍAS DE IMPORTACIÓN.**

1.- Autoridades Aduaneras competentes para verificar y determinar el valor en aduana de las mercancías de importación.....	82
1.1.- Administración General de Auditoría Fiscal Federal.....	83
1.2.- Administración Especial de Auditoría Fiscal Federal.....	86
1.3.- Administraciones Locales de Auditoría Fiscal.....	86
1.4.- Administración General de Aduanas.....	89
1.5.- Administraciones Regionales de Auditoría Fiscal Federal y Administración Regional de Aduanas.....	92
2.- Obligación del importador: declaración del valor en aduana.....	94
3.- Comprobación, verificación y determinación del valor en aduana.....	97
3.1.- Levantamiento de incidencias de valor.....	101
3.2.- Verificación de mercancías de comercio exterior en transporte.....	105
3.3.- Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.....	106
3.4.- Denuncias recibidas.....	109
4.- Adiciones a la Sección Primera del Capítulo III del Título Tercero de la Ley Aduanera en vigor, intitulado Base Gravable del Impuesto General de Importación.....	110
5.- Facultades de comprobación de las Autoridades Aduaneras.....	115
5.1.- Verificación y determinación del correcto valor en aduanas mediante visita domiciliaria.....	117
5.2.- Verificación y determinación del correcto valor en aduanas mediante revisión de gabinete.....	129
6.- Precios Estimados como medida para contrarrestar la	

subvaluación de mercancía de importación.....	132
7.- Determinación de infracciones y sanciones relacionadas con la determinación del valor en aduana.....	141
8.- Propuesta de creación de una base de datos para efectos de la valoración aduanera.....	142
<b>Conclusiones.....</b>	<b>146</b>
<b>Anexo.....</b>	<b>149</b>
<b>Bibliografía.....</b>	<b>164</b>

## **INTRODUCCIÓN**

La valoración aduanera constituye un instrumento jurídico del Comercio Exterior Contemporáneo de gran relevancia, puesto que al referirnos al valor en aduana estamos hablando de la base gravable del Impuesto General de Importación, es decir, la base monetaria sobre la que se aplicarán los derechos ad-valorem. De ahí que su importancia trascienda al derecho tributario aduanero, ya que a través de un correcto control del valor en aduana se protege tanto al Erario Público como a la Industria Nacional.

A lo largo de la historia, particularmente después de la Segunda Guerra Mundial, se efectuaron importantes esfuerzos a nivel mundial para regular la Valoración Aduanera. En este proceso de unificación de las bases gravables determinadas por los diferentes actores del comercio mundial, participaron Organizaciones Internacionales como El Consejo de Cooperación Aduanera de Bruselas (hoy Organización Mundial de Aduanas), quien basándose en el artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (hoy Organización Mundial de Comercio) formuló el 15 de diciembre de 1950 la conocida Definición del Valor Bruselas, concepción teórica del valor, que estuvo vigente desde 1950 hasta 1979. Sin embargo, paralelamente a la aplicación del Valor Bruselas se seguían utilizando valores unilaterales y arbitrarios, tal fue el caso de los Estados Unidos de Norteamérica, con su "american selling price". Debido a esta situación el GATT (actualmente OMC) durante el desarrollo de la Ronda Tokio (1973-1979) elabora el 12 de abril de 1979 el Código de Valoración Aduanera, bajo una concepción de valoración positiva, denominada "valor de

transacción". De este modo se uniformó a nivel internacional la forma de calcular los derechos "ad valorem".

Por su parte nuestro país, al igual que el resto de la comunidad internacional, utilizaba el valor normal conjuntamente con los precios oficiales. Su economía durante casi tres décadas fue netamente proteccionista, basada en la sustitución de importaciones.

Durante el periodo de 1946 a 1970, México contaba con aranceles elevados que fluctuaban en relación con el grado de elaboración de los bienes, llegando a alcanzar niveles hasta del 100%. El 95% de la Tarifa del Impuesto General de Importación, estaba sujeta a algún tipo de control: cuotas, licencias o permisos de importación.

En la década de los setentas, México comienza a participar en forma decisiva en el comercio internacional, para lo cual intenta integrarse al GATT; objetivo que ve cumplido hasta 1986, hecho que marca la apertura comercial de nuestro país.

La adhesión al GATT implicaba la adecuación de toda nuestra política comercial, por lo que México se compromete a suscribir ciertos Códigos de Conducta producto de la Ronda Tokio del GATT, entre los que figura el Código de Valoración Aduanera. Este compromiso es cumplido el 20 de julio de 1992, fecha en que se reforma la Ley Aduanera, incorporando, con ciertas reservas, el Código de Valoración Aduanera de la OMC.

La instrumentación del Código de Valoración Aduanera de la OMC en nuestra legislación ha sido un tanto complicada, aún hay ciertos aspectos que requieren una adecuación especial, como lo son los

procedimientos de verificación del valor en aduana de la mercancía de importación. Precisamente sobre estos aspectos se han pronunciado las recientes reformas y adiciones a la Ley Aduanera.

El tema medular de este trabajo de investigación tiene por objeto analizar la problemática ante la que se enfrenta tanto la autoridad aduanera como el importador para la determinación correcta del valor en aduana. Es indispensable determinar si dichos procedimientos son realmente eficaces frente a los problemas de subvaluación de mercancías e incorrecta aplicación de las normas de valoración, puesto que es el importador quien asume la responsabilidad de manifestar el valor de las mercancías, así como el método utilizado para su determinación cuando no puede determinarse por el método principal "valor de transacción", sin embargo, se cuestiona si el importador realmente cuenta con los elementos necesarios para la determinación del valor de las mercancías, cuando en muchas ocasiones, ni las Administraciones de Aduanas los poseen.

El desarrollo del presente trabajo está contenido en tres capítulos, en el primero de ellos estudiaremos los antecedentes de la valoración aduanera, que van desde los primeros intentos por uniformar diversos criterios de valoración, hasta la creación del Código de Valoración Aduanera de la OMC; confrontaremos los dos sistemas de valoración más utilizados por la comunidad internacional, es decir, el valor normal y el valor de transacción, basados sobre las nociones teórica y positiva del valor, respectivamente. Asimismo dentro de este capítulo se analizará la situación de nuestro país, el cual experimentó una importante transición, pasando de un esquema económico proteccionista a un esquema de liberalización económica, para lo cual fue crucial su incorporación en 1986 al GATT (ahora OMC).

México utilizaba el valor normal conjuntamente con los precios oficiales, pero al incorporarse al GATT se compromete a suscribir el Código de Valoración Aduanera, objetivo que ve cumplido el 20 de julio de 1992, al reformar su Ley Aduanera, adoptando así el nuevo sistema de valoración aduanera, basado en el valor de transacción de las mercancías de importación.

En el segundo capítulo se hace una revisión somera de todas las disposiciones de nuestra legislación aduanera en las que se ha instrumentado el Código de Valoración Aduanera de la OMC, es decir, en la Ley Aduanera, su reglamento y la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior.

Finalmente en el tercer capítulo se abordarán los temas relacionados con la organización administrativa y los procedimientos de verificación del valor en aduana existentes, asimismo se analizarán las facultades de las autoridades aduaneras para determinar el valor en aduana y las obligaciones del contribuyente-importador. En este capítulo también expondremos la propuesta de creación de un Banco de Datos que permita la sistematización de la información que sobre valoración aduanera se genere en nuestro país.

## CAPÍTULO I.- GENERALIDADES Y ANTECEDENTES DE LA VALORACIÓN ADUANERA.

### 1.- ANTECEDENTES

La valoración aduanera es un instrumento jurídico fundamental dentro del comercio internacional contemporáneo, puesto que constituye la base gravable para la aplicación de los derechos *ad valorem*.

Al referirnos a los impuestos *ad valorem*, debemos hacer hincapié en que éstos fueron impulsados por el GATT (hoy OMC), y que actualmente su aplicación es preponderante, ya que gravan las mercancías en función de su precio, a diferencia de los impuestos específicos que se aplican en función de los atributos materiales de las mercancías.

"Pero la ventaja principal que resulta de la adopción de impuestos Ad-valorem en lugar de impuestos específicos, radica en que, desde el punto de vista de protección, aquéllos tienen más en cuenta las fluctuaciones de los precios y las diferencias en la calidad de las mercancías. Sin embargo, esta ventaja se perdería o hasta se transformaría en desventaja, si se recurriera a métodos imprecisos o variables para la evaluación de las mercaderías gravadas con impuestos Ad-valorem."<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Escuela Internacional de Administración Pública de la Fundación Getulio Vargas. *La Definición del Valor Aduanero de Bruselas, su origen, sus características y su aplicación*, pág. 2. Cit. por Carvajal Contreras, Máximo. *Derecho Aduanero*, págs. 294-295.

A nivel mundial se utilizaban los impuestos *ad valorem*, sin embargo, era urgente la necesidad de uniformar los criterios para la determinación del valor en aduana de las mercancías de importación, puesto que se utilizaban sistemas arbitrarios y excesivamente proteccionistas.

En 1927 se realiza el primer intento para uniformar criterios de evaluación a efectos aduaneros, impulsado por la Liga de las Naciones, quien convoca a una serie de Conferencias de carácter económico en Ginebra, Suiza. El resultado de esta serie de conferencias fue sólo una declaración de buena voluntad por parte de las naciones participantes, con la que se sentó un precedente en las negociaciones en materia de valoración.

Cuando estalla la Segunda Guerra Mundial se suspenden todas las reuniones relacionadas con la valoración para efectos aduaneros, y es hasta la creación de la Organización de las Naciones Unidas cuando se toman acciones de mayor efectividad.<sup>2</sup>

En 1947, en Ginebra, el Consejo Económico y Social de las Naciones Unidas convoca a la Conferencia Internacional sobre Comercio y Empleo; en esta Conferencia se retoman las ideas plasmadas en la declaración de 1927, adoptándose por primera vez principios internacionales en materia de valoración de mercancías para efectos aduaneros<sup>3</sup>. Durante los trabajos de esta Conferencia, celebrados en la

---

<sup>2</sup> Se firma la Carta de Naciones Unidas en 1945, sentando las bases para la discusión internacional de la valoración de mercancías, al amparo del artículo 55 de la Carta.

<sup>3</sup> Las conclusiones de esta Conferencia fueron perfeccionadas en la Carta de la Habana (1947-1978), y plasmadas en el artículo 35 de la misma, con fecha 24



Habana, Cuba del 21 de noviembre de 1947 al 24 de marzo de 1948, se elabora un convenio conocido como Carta de la Habana, en la que se plasman los principios y propósitos de una Organización Internacional de Comercio<sup>4</sup>

“Después de tres años de negociación, 53 países –entre ellos México- firmaron el Acta Final de la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Empleo, a la cual se anexó la resolución que creó la Comisión Interina de la Organización Internacional de Comercio (México formó parte). La vigencia de la Carta se condicionó a la ratificación de los países que integraran por lo menos el 85 por ciento del comercio mundial.

La ratificación de los Estados Unidos resultaba fundamental, ya que participaba en un 15% de las transacciones internacionales. El Congreso estadounidense se negó a ratificar la Carta por considerarla poco liberal, provocando así, que países signatarios no la sometieran a sus parlamentos. La negativa de los Estados Unidos motivó para que en 1951 la Carta se considerara letra muerta. Pero una parte de la Carta, la destinada a la política comercial, pudo salvarse, subsistiendo también la Comisión Interina, cuya función –entre otras- es la de elegir al director general del GATT<sup>5</sup>

---

de marzo de 1978, la cual nunca rigió debido a la falta de ratificación del acta final por parte de las Naciones Unidas Contratantes.

<sup>4</sup> Malpica de la Madrid, Luis. *Qué es el Gatt?*, pág. 13

<sup>5</sup> LIII Legislatura del Senado de la República, "Información Básica sobre el GATT y el desarrollo industrial y comercial de México", Cuadernos del Senado, México, núm. 55, 1985, págs. 23-24, Cit. por Quintana Adriano, Elvia Arcella, *El Comercio Exterior de México, "marco jurídico, estructura y política"*, págs. 154-155.

En el mismo año de 1947, el 30 de octubre, se celebra una conferencia multilateral, en Ginebra, con el objeto de obtener acuerdos a nivel internacional en materia de comercio exterior, teniendo como resultado la reducción de aranceles aduaneros, dichos acuerdos se plasman en el tratado multilateral denominado "General Agreement on Tariffs and Trade (GATT)". "Así el Gatt fue concebido como un mecanismo provisional mientras entraba en vigor la Carta de la Habana, hecho que nunca ocurrió..."<sup>6</sup>

A pesar de que la Carta de la Habana no fue ratificada, sus principios sirvieron de referencia para que en el artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT) se retomaran las disposiciones del artículo 35 de la Carta de la Habana. "...las disposiciones de estos Artículos invitan a las Partes Contratantes a uniformar, en la medida de lo posible, las definiciones del valor y enuncian ciertos principios; disposiciones generales; sin llegar a establecer una definición del valor para efectos aduaneros de alcance internacional".<sup>7</sup>

Posteriormente, y teniendo como fundamento el esquema liberal del artículo VII del GATT, en 1950, la Unión Aduanera Europea, a través de su Grupo de Estudios, elaboró una definición del valor de Bruselas, y sus respectivas notas explicativas que fueron incluidas en el Convenio Sobre Valor en Aduana. Dicha definición del valor se utilizó hasta 1980 por más de cien países.<sup>8</sup>

---

<sup>6</sup> Quintana Adriano, Elvia Arcelia, ob. cit., pág. 155.

<sup>7</sup> Carvajal Contreras, Máximo. *Derecho Aduanero*, págs. 296-297.

<sup>8</sup> Witker, Jorge. *Códigos de Conducta Internacional del GATT suscritos por México*, pág. 129.

Mientras Japón, América Latina y la Comunidad Económica Europea aplicaban el valor normal para la valoración de las mercaderías, Estados Unidos de Norteamérica seguía un sistema unilateral, arbitrario y excesivamente proteccionista denominado "American Selling Price" (ASP).

La existencia de sistemas diferentes de valoración ocasionaba graves controversias en la fluidez y transparencia del intercambio comercial internacional, es por ello que bajo los auspicios del GATT, dentro de la Ronda de Tokio (1973-1979) se impulsan nuevos estudios con la intención de unificar los parámetros de valoración de las mercancías de importación.

"De los resultados de las negociaciones se llegó a la redacción de uno de los Códigos de Conducta denominado "Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio", adoptado el 12 de abril de 1979 y que entró en vigor el 1o de enero de 1981. Este Código de Conducta, podemos decir, contiene la unificación de las nociones positiva y teórica del valor para dar paso a un nuevo sistema basado en el valor de transacción de las mercancías."<sup>9</sup>

"El Código constituye un esfuerzo por armonizar dos conceptos de valor. El valor real expresado en las facturas y el valor normal o teórico surgido de un contrato ideal en el cual deben darse supuestos

---

<sup>9</sup> Carvajal Contreras, Máximo. Ob. cit., pág. 316

---

contemplados en una hipótesis, conocida como definición del valor de Bruselas<sup>10</sup>

Recapitulando, podemos afirmar que el primer paso lo constituyó el Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, firmado en Ginebra el 30 de octubre de 1947; cuyo artículo VII estableció los principios generales en que debe basarse la valoración de las mercancías, aunque no contenía normas concretas de valoración. Estas normas concretas fueron establecidas, con base en el citado artículo VII del GATT, en la conocida Definición del Valor de Bruselas, contenida en el Convenio Sobre Valor en Aduana de las mercancías del 15 de diciembre de 1950, primer sistema de normas sustantivas que nació con aspiración de universalidad.

No obstante que diversos países (la Comunidad Económica Europea, Japón y América Latina) utilizaron durante casi tres décadas este sistema de valoración basado en el valor normal, otros países, como Estados Unidos que utilizaba el "american selling price", no incorporaron a su legislación la Definición del Valor de Bruselas, sino que continuaban son sistemas proteccionistas y arbitrarios.

"Ante esa realidad dual en materia de valor aduanero el GATT convoca la Ronda Tokio (1973) y, entre otros importantes acuerdos, aprueba el Código de Valoración (1979) que tiene como fuente mediata al propio artículo VII de la Carta del GATT, en una nueva reinterpretación, hoy rige el 90% del comercio mundial. Estados Unidos

---

<sup>10</sup> Witker, Jorge. Ob. cit., supra nota 8, pág. 219.

de Norteamérica eliminó su ASP y el resto de la comunidad internacional abrogó la definición teórica de Bruselas"<sup>11</sup>

### 1.1.- Ronda Uruguay de Negociaciones<sup>12</sup>

Debido a la globalización creciente de la economía, a un proteccionismo excesivo que se traducía en una pérdida de competitividad, a la deficiencia del marco que normaba las relaciones comerciales internacionales, es decir, al alcance limitado que presentaba el GATT (1979) para resolver las nuevas estrategias del comercio mundial, surge la Ronda Uruguay, siendo ésta la octava ronda arancelaria del GATT.

La Ronda Uruguay se inicia en septiembre de 1986, con la llamada "Declaración de Punta del Este". Sus principales objetivos eran lograr una mayor liberalización del Comercio Mundial, actualizar y reforzar las normas del GATT y extender su ámbito de aplicación a nuevas áreas del comercio internacional como la agricultura, los textiles, las medidas de inversión, los servicios, la propiedad intelectual y la resolución de problemas o litigios; por lo que se convierte en la Ronda más ambiciosa en la historia del GATT.<sup>13</sup>

---

<sup>11</sup> Witker, Jorge. *Introducción a la Valoración Aduanera de las Mercancías*, págs. 4-5.

<sup>12</sup> *Cfr.* Decreto de promulgación del Acta final de la Ronda Uruguay de Negociaciones Comerciales Multilaterales y, por lo tanto, el Acuerdo por el que se establece la Organización Mundial de Comercio, D.O.F del 30 de diciembre de 1994.

<sup>13</sup> Witker, Jorge y Gerardo Jaramillo. *Comercio Exterior de México, marco jurídico y operativo*, pág.107

Durante el desarrollo de esta Ronda de Negociaciones es actualizado el Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1947, para concebirse como Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (GATT 94). Este instrumento jurídico administrado ahora por la OMC, es recogido dentro del "Acuerdo de Marrakech por el que se establece la Organización Mundial de Comercio", en su Anexo 1A, correspondiente a los Acuerdos Multilaterales sobre el Comercio de Mercancías.

La reforma y actualización del GATT 94, ocurrida durante esta Ronda Uruguay, también alcanza al Código de Valoración Aduanera, con una adición instrumentada como Decisión que interpreta al Acuerdo relativo a la Aplicación del artículo VII del GATT 94, y versa en el siguiente sentido:

Se otorga a las administraciones de aduanas la posibilidad de solicitar más información a los importadores cuando se tengan razones para dudar de la exactitud o veracidad del valor declarado. Si una vez recibida la información complementaria la autoridad aduanera sigue teniendo dudas razonables acerca de la veracidad o exactitud del valor declarado, podrá decidir, que el valor en aduana no se determine por el método principal.

Una decisión más que involucra a la valoración aduanera, es la Decisión sobre los textos relativos a los Valores Mínimos y a las Importaciones efectuadas por Agentes Exclusivos, Distribuidores Exclusivos y Concesionarios Exclusivos. En esta decisión se dispone en que términos serán aceptas las peticiones de reserva para mantener los valores mínimos y por lo que se refiere a la valoración de importaciones efectuadas por agentes, distribuidores y concesionarios exclusivos, los

países en desarrollo podrán retrasar la aplicación del Acuerdo por un periodo que no exceda de cinco años.

## 1.2.- La Reunión de Marrakech, del GATT a la OMC<sup>14</sup>

En la última Reunión de la Ronda Uruguay, realizada en abril de 1994 en Marrakech, Marruecos se acordó como culminación de un proceso de negociación y consulta, dar por terminada la experiencia del GATT para dar inicio a un nuevo organismo, la Organización Mundial de Comercio, organismo que entró en vigor a partir del 1º de enero de 1995.

Ante la necesidad de perfeccionar el sistema comercial internacional y profundizar en el ámbito de la elaboración de normas multilaterales, abarcando desde la agricultura, el intercambio de servicios y la propiedad intelectual, pero más que nada crear un marco más eficaz que regulara las nuevas estrategias comerciales, nace la OMC, ofreciendo este marco que el comercio actual requiere.

La constitución de la OMC, marca un momento superior en el panorama de los acuerdos comerciales internacionales; sin duda la OMC constituye el organismo internacional más importante desde la creación de la Organización de Naciones Unidas, en la medida en que tiene injerencia directa en el aspecto fundamental de las relaciones internacionales y el comercio mundial.

---

<sup>14</sup> Ver Decreto de promulgación del Acta final de la Ronda Uruguay de Negociaciones Comerciales Multilaterales y, por lo tanto, el Acuerdo por el que se establece la Organización Mundial de Comercio, D.O.F del 30 de diciembre de 1994.

Es importante "... señalar que la OMC asume todos los acuerdos y códigos de conducta vigentes durante la vida del GATT, de tal suerte que a partir del 1 de enero de 1995 estos instrumentos que fueron actualizados y reformados forman parte del acta final de la Ronda de Uruguay, conformando de esta manera un nuevo y sistemático derecho del comercio internacional contemporáneo."<sup>15</sup>

A diferencia del GATT, la OMC exige aceptación única de todos los aspectos del acuerdo, trata de impedir que los países alteren el equilibrio adhiriéndose únicamente a aquellos acuerdos que les reporten los máximos beneficios, es decir, cada país deberá aceptar la totalidad del Acuerdo (a excepción de los Acuerdos Plurilaterales, incluidos en el anexo 4 del Acuerdo de Marrakech por el que se crea la OMC.)

## 2.- NOCIONES DE VALOR

Existe una dualidad en cuanto a valoración en aduana se refiere, por un lado se encuentra la concepción teórica, representada por el valor normal, y por otro la concepción positiva, es decir, el valor de transacción.

Ambas concepciones se basan y distinguen en cuanto al elemento precio; para la primera el valor en aduana de la mercancía a valorar es el *precio probable* de venta en condiciones de libre competencia, por lo que prevalece una circunstancia hipotética. En cambio la noción positiva se basa en el *precio real* de la mercancía, lo cual obliga a una operación de compra-venta realmente efectuada, de lo

---

<sup>15</sup> Witker, Jorge y Gerardo Jaramillo. Ob. cit. supra, nota 13, pág. 117



contrario o en caso de existir vinculación entre comprador y vendedor, se determinaría el valor en aduana a través del valor de transacción de una mercancía idéntica o similar.

Estamos de acuerdo con la afirmación del tratadista Oto Ferreira Neves en el sentido de que "Las definiciones del valor aduanero reposan alternativamente, sobre dos conceptos en cuanto a lo que se debe entender como "precio":

" a) Positivo, definido como precio real de venta de la mercadería objeto de la transacción". Es decir, el precio al que se vende la mercancía objeto de valoración.

"b) Teórico, definido como el precio probable de venta de la mercadería, en determinadas condiciones". O sea, el precio al que se vendería la mercancía a valorar, en condiciones determinadas: tiempo, lugar, cantidad, nivel y desvinculación entre vendedor y comprador."<sup>16</sup>

### 2.1.- Noción Teórica.

Recogida por la Definición del Valor de Bruselas, consiste en determinar el precio al que se vendería la mercancía objeto de la valoración, en determinadas condiciones, como serían el lugar, el tiempo, la libertad de decisión entre comprador y vendedor, es decir, que no exista vinculación entre ellos.

---

<sup>16</sup> Cit. por Carvajal Contreras, Máximo, Ob. cit., pág. 303.

Los siguientes principios que rigen esta concepción fueron redactados por el Grupo de Estudios para la Unión Aduanera Europea tomando como base el artículo VII del GATT:

- 1.- El valor en aduana debe basarse en principios equitativos y sencillos, los cuales no deben ir contra las prácticas comerciales.
- 2.- El valor en la aduana debe ser comprendido fácilmente tanto por la aduana como por el importador.
- 3.- El sistema de valoración debe permitir al importador determinar el valor en la aduana con certeza y con anticipación al despacho de las mercancías.
- 4.- El sistema de valoración debe proteger al importador contra prácticas desleales de comercio como resultado de una subvaloración, sea o no de mala fe.
- 5.- El sistema de valoración no debe ser obstáculo para el despacho expedito de las mercancías.
- 6.- Se deben reducir formalidades a través del sistema de valoración.
- 7.- La valoración de mercancías debe fundamentarse, en la medida que esto sea posible, en documentos o facturas comerciales, y

8.- Los procedimientos administrativos que se inicien por motivo de controversias deben ser equitativos, imparciales, expeditos y sencillos.

## 2.2.- Noción Positiva.

Se concibe como el precio realmente pagado o por pagar por la mercancía objeto de la valoración, es decir, que deriva de una compra venta, y cuando éste precio no pueda determinarse, ya sea por no haber una transacción efectiva o por haber vinculación entre vendedor y comprador, se determinará por el valor de transacción de mercancías idénticas o similares (métodos secundarios de valoración).

Los principios que constituyen el ánimo de las partes contratantes del "Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercios" quedaron plasmados en el preámbulo del mismo y se resumen en cinco puntos:

1.- Dar *mayor uniformidad* a la aplicación del artículo VII del GATT, que se traduce en la obligación que tienen las partes contratantes de vigilar que su legislación nacional este acorde con las disposiciones del citado acuerdo.

2.- Aplicar un sistema equitativo, uniforme y neutro de valoración en aduana, que excluya la utilización de valores ficticios o arbitrarios.

3.- Utilizar, en la medida de lo posible, el valor de transacción de mercancías importadas como base de la valoración.

4.- El valor en aduana debe basarse en criterios sencillos y equitativos, que estén de acuerdo con los usos comerciales y que los procedimientos de valoración deben ser de aplicación general, sin discriminaciones de ninguna índole, según procedencias u orígenes de las mercancías.

5.- El sistema de valoración no deberá utilizarse para combatir las prácticas desleales de comercio, ya que ésta cuenta con legislación específica, con arreglo a convenios y tratados internacionales.

### *3.- COMPARACIÓN ENTRE LA NOCIÓN TEÓRICA (VALOR NORMAL) Y LA NOCIÓN POSITIVA (VALOR DE TRANSACCIÓN).*

#### 3.1.- Elemento precio.

Ambos sistemas de valoración se basan en el precio pagado o por pagar, sin embargo la diferencia radica en el tipo de ajustes que debe hacerse a dicho precio.

Valor normal, el precio pagado no debe ser inferior al precio usual de competencia, de ser así se le ajustara de tal forma hasta que logre su nivelación con el precio de mercado de productos idénticos.

Valor de transacción, el precio pagado o por pagar será aceptado aún cuando sea evidentemente inferior al precio usual de competencia, siempre y cuando satisfaga los requisitos que establece el artículo 10 del Acuerdo, y además se le harán los ajustes previstos en el artículo 8.

El Acuerdo enumera y define claramente los ajustes al precio realmente pagado o por pagar, que deben efectuarse para establecer el valor de transacción; se trata de las adiciones previstas en el artículo 8 y su Nota Interpretativa; y de las deducciones señaladas en la Nota interpretativa al artículo 1. No se autorizan otras adiciones o deducciones.

### 3.2.- Descuentos o rebajas de precios.

Valor normal, para la determinación del valor en aduana sólo se aceptan los descuentos o rebajas que son concedidos de manera general a cualquier comprador en condiciones de libre competencia, es decir, que tratándose de descuentos que tienen un carácter limitado, éstos serán sometidos a un ajuste.

Valor de transacción, acepta como base del valor, el precio pagado o por pagar que haya sido objeto de un descuento o rebaja, sin importar el carácter limitativo o genérico que pueda tener la rebaja o descuento. Las únicas limitantes se establecen en el artículo 1º. del Acuerdo, como sería por ejemplo que la rebaja fuera consecuencia de vinculación.

“La única excepción de inadmisibilidad de descuentos conforme al Código la constituyen los que tengan carácter retroactivo; es decir, que se refieran a mercancías despachadas con anterioridad, y no a las que se están valorando<sup>17</sup>.

---

<sup>17</sup> Herrera Ydáñez, Rafael. *Valoración de Mercancías a Efectos Aduaneros*, pág. 238.

### 3.3.- Elemento tiempo.

Valor Normal, para la determinación de la base gravable se toma en cuenta el elemento tiempo, considerando el momento en que son exigibles los derechos en aduana. Por lo regular las Administraciones de Aduanas dan un plazo de tolerancia, entre la fecha del contrato de venta, o la fecha de entrega prevista en el contrato, y el momento de la valoración, dentro del cual es admisible el precio de contrato, pero si se sobrepasa dicho plazo de tolerancia las Administraciones de Aduanas deberán rectificar el precio de factura aplicando el que corresponda al momento de valoración.

Valor de transacción, en la noción positiva el elemento tiempo no ha sido considerado, es decir, externamente a la transacción efectiva.

Como lo afirma Herrera Ydáñez "...a efectos prácticos, el valor en aduana –si se cumplen las condiciones del artículo 1- será el precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías, estipulado en el contrato de venta, sin que se tomen en consideración las fluctuaciones de precios que se hayan podido producir, entre la fecha del contrato y el momento de la importación a consumo."<sup>18</sup>

### 3.4.-Comisiones.

Valor normal, tanto las comisiones como los corretajes deben ser tomados en cuenta para determinar el valor en aduana, como son los gastos inherentes a la venta de la mercancía, sin excepción alguna.

---

<sup>18</sup> Ibidem., pág. 69.

Valor de transacción, dispone que las comisiones y corretajes deben agregarse al valor de las mercancías, en la medida que sean absorbidos por el comprador.

Es importante hacer una distinción entre las comisiones integrantes del valor en aduana y de las que no lo son: las comisiones de venta son incrementables, mientras que las de compra no se adicionan al precio pagado o por pagar de la mercancía.

Las comisiones de venta son aquellas que paga el proveedor a un corredor comisionado de poner a la venta las mercancías en el mercado exterior.

En las comisiones de compra es el comprador quien en su país paga a un intermediario para ser referido a un determinado proveedor en el extranjero (exportador).

### 3.5.- Prestaciones del comprador a favor del vendedor.

Valor normal, considera que las prestaciones que de hecho o por derecho realice el comprador a favor del vendedor en el país de importación, como son: estudios de mercado, exposiciones, garantías, etc., formarán parte del valor en aduana de las mercancías de importación.

Valor de transacción, considera que los gastos de comercialización que realice el comprador por su cuenta, aún cuando en un futuro podrían beneficiar al vendedor, no deberán de tomarse en cuenta para determinar el valor en aduana de las mercancías.

### 3.6.- Gastos previos de fabricación (ingeniería).

Primeramente habrá que definir cuáles son los gastos previos de fabricación; éstos constituyen los gastos de ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños, planos y croquis.

Valor normal, este tipo de prestaciones son realizadas en el país de importación y deberán añadirse al valor en aduana, salvo contadas excepciones.

Valor de transacción, para la determinación del mismo sólo serán incrementables si reúnen los siguientes requisitos:

- 1) Se hayan realizado fuera del país de importación;
- 2) Sean necesarios para la producción de las mercancías a importar.

### 3.7.- Regalías y derechos de franquicia.

Valor Bruselas, se deben incluir en el valor de la mercancía, las regalías por patentes, marcas extranjeras de fábrica o de comercio, derechos de autor o cualesquier otros relativos a la propiedad intelectual o industrial.

Valor de transacción, para la determinación del mismo deberán añadirse las regalías y/o derechos de franquicia que el comprador esté obligado a pagar, ya sea de manera directa o indirecta como condición



de la venta de las mercancías. "Sin embargo, la adición de los cánones [derechos] al precio pagado o por pagar se limita a que se puedan obtener de datos objetivos y cuantificables, rechazándose los casos tan frecuentes en la práctica, en los que las mercancías importadas se incorporan a un proceso de producción en el país de importación y se mezclan con otras de origen nacional, perdiendo su identidad."<sup>19</sup>

#### *4.- LA VALORACIÓN ADUANERA EN MÉXICO*

##### *4.1.- Política en materia de Comercio Exterior en México.*

El esquema de desarrollo económico en México durante cuatro décadas fue excesivamente proteccionista, se basaba en la sustitución de importaciones con la finalidad de propiciar el desarrollo de la industria nacional. Este esquema se encontraba establecido en el Plan Nacional de Desarrollo que planteaba tanto la sustitución de importaciones como el desarrollo del sector petrolero.

En 1976 este esquema económico comienza su decadencia y se considera factible la vinculación de México con el comercio mundial "...lo que propició que en 1979 se estudiara la posibilidad de sustituirlo por el esquema actual, que significó la adhesión de México al GATT."<sup>20</sup>

"La racionalización de la protección se pretendió alcanzar mediante la sustitución del permiso previo por aranceles en forma

---

<sup>19</sup> Ibidem., pág. 240

<sup>20</sup> Quintano Adriano, Elvia Arcelia, Ob. cit., pág. 172.

paulatina y de esa manera incentivar la planta productiva y enfrentarla gradualmente a la competencia externa.

Se elaboró un proyecto de protocolo de adhesión en donde se estableció el marco jurídico y económico de aplicación del Acuerdo General y las obligaciones que se derivarían para México...Sin embargo, dada la situación económica de inflación y crisis, el gobierno consideró necesario posponer el ingreso de México al citado Acuerdo General."<sup>21</sup>

Hasta 1985 se plantea nuevamente la decisión de México de iniciar el proceso de adhesión al GATT, entonces comienzan nuevamente las actividades de negociación del gobierno Mexicano con el Director General del GATT, culminando con la firma del Protocolo de Adhesión el 24 de julio de 1986.

"La participación de México en los foros multilaterales que regulan el comercio internacional fue planteada como premisa fundamental para asegurar una eficiente vinculación de la estructura productiva nacional con la economía mundial y, sobre todo, para garantizar a los productores mexicanos que, en el contexto de la nueva competencia a que habrían de enfrentarse con motivo de la apertura comercial se diera en un ambiente de justicia y equidad".<sup>22</sup>

Actualmente la estrategia económica de México se encuentra plasmada en el Plan Nacional de Desarrollo (1995-2000), en el cual los lineamientos relativos al Comercio Exterior de México se traducen en una apertura comercial plena con América del Norte, Centroamérica y el

---

<sup>21</sup> Ibidem., pág. 173.

<sup>22</sup> Witker, Jorge y Gerardo Jaramillo. *El régimen Jurídico del Comercio Exterior de México, "del gatt al tratado trilateral"*, pág. 137.

---

Caribe, América del Sur, con la Comunidad Económica Europea, Medio Oriente y el Pacífico Asiático.

En este Plan también se reconoce el rezago económico a principios de los ochenta como consecuencia de las rigideces estructurales de la economía, las severas restricciones al comercio internacional y el aumento de subsidios al sector paraestatal y al sector privado.

"Esta situación comenzó a modificarse gradualmente a mediados de la década, cuando se inició un proceso de apertura comercial y de corrección estructural de las finanzas públicas.

A partir de 1988 el proceso de ajuste estructural se aceleró. La apertura comercial prácticamente se generalizó..."<sup>23</sup>

#### 4.2.- Ley de Valoración Aduanera de las Mercancías de Importación.

Antes de la entrada en vigor de la Ley de Valoración Aduanera (1º de julio de 1979), México aplicaba únicamente precios oficiales para las mercancías de importación. Esta Ley de Valoración recoge la noción teórica, es decir, el valor normal de la Definición del Valor de Bruselas.

La adopción de la noción teórica en la Ley de Valoración es consecuencia de las negociaciones comerciales de México con los países latinoamericanos, dado que requería unificar criterios de valoración para

---

<sup>23</sup> Ver. Plan Nacional de Desarrollo (1995-2000), publicado en el D.O.F. el día 31 de mayo de 1995.

el libre intercambio, puesto que pertenecía a la ALALC (Asociación Latinoamericana de Libre Comercio)

No obstante el innovador sistema de valoración para efectos aduaneros, en la misma ley prevalecían los precios oficiales (art. 1º, último párrafo) como base gravable mínima, además de funcionar como mecanismo de defensa contra prácticas desleales de comercio exterior.

De tal modo que la Ley de Valoración no se sujetaba por completo a los principios previstos por la Definición del Valor de Bruselas<sup>24</sup>

#### 4.3.- Adhesión de México al GATT.

"En su condición de participante en la Conferencia de la Habana, México asistió como observador desde los inicios del GATT y permaneció atento a la evolución de las normas del comercio mundial, pudiendo, de este modo, ir ajustando su política comercial. Sin embargo, nunca se obligó a tomar decisiones que no fueran de acuerdo con su estrategia de desarrollo."<sup>25</sup>

Desde las primeras negociaciones para ingresar al GATT, México mantuvo una posición de país en desarrollo con la finalidad de gozar de ciertos beneficios, para lo cual se elaboró un Protocolo de Adhesión, donde se establecieron las bases jurídicas y económicas de aplicación

---

<sup>24</sup> Cfr. Witker, Jorge y Leonel Pereznieto. *Aspectos Jurídicos del Comercio Exterior de México*, págs. 158-162

del Acuerdo General de Aranceles Aduaneros y Comercio. A este protocolo de Adhesión se le conoció como "ad hoc", por el hecho de haber incorporado en él los intereses particulares de nuestro país.

"El objeto de celebrar un protocolo normal ampliado o protocolo "ad hoc" respondió a que en este documento debían reflejarse las preocupaciones concretas del gobierno de México, tales como: el reconocimiento expreso de México como un país en desarrollo; el reconocimiento que los recursos energéticos se podrán explotar y comercializar según los intereses de la soberanía nacional; el reconocimiento de que México tendrá la posibilidad de aplicar las medidas de apoyo previstas en el Plan Nacional de Desarrollo y en los programas sectoriales y regionales y el reconocimiento del carácter prioritario del sector agrícola."<sup>26</sup>

El Protocolo de Adhesión fue firmado "ad referendum", el día 25 de julio de 1986, en la ciudad de Ginebra, Suiza, por el entonces Secretario de Fomento y Comercio Industrial. Sin embargo su entrada en vigor, como disponía el párrafo noveno del mismo protocolo, se aplazaría a los 30 días de su firma. "Así a partir del 24 de agosto de 1986 México es parte contratante del GATT. Lo que originó una serie de derechos y obligaciones tanto para las partes contratantes del Acuerdo General, como para nuestro país. Entre otras cosas, le dio el derecho a México de participar como parte contratante del GATT, en la octava ronda de negociaciones celebrada en septiembre de 1986 en Punta del Este Uruguay".<sup>27</sup>

---

<sup>25</sup> Quintana Adriano, Elvia Arcelia. Ob. cit. pág. 170.

<sup>26</sup> Malpica de la Madrid, Luis. *¿Qué es el GATT?*, pág. 396.

<sup>27</sup> *Ibidem.*, pág. 398.

Al adherirse México al GATT adquiere diversos compromisos, como fue el de suscribir cinco de los seis Códigos de Conducta producto de la Ronda de Negociaciones de Tokio, entre los que figura el de *Valoración Aduanera*, obligándose a dar respuesta de ello en un periodo de seis meses contados a partir de su adhesión.

México debía entonces armonizar sus procedimientos de valoración en aduana para las mercancías importadas, eliminando los precios oficiales por ser incompatibles con los principios de valoración aduanera del GATT. Aunque "solamente estaba sujeto a los precios oficiales 8.5% de las importaciones y el valor facturado se aplicaba a 91.5% de las importaciones."<sup>28</sup>

4.4.- Adopción del Código de Conducta de Valoración Aduanera, técnicamente denominado "Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT".

"El Gobierno Mexicano decidió darle a los Códigos de Conducta el tratamiento de tratados internacionales y no de acuerdos en forma simplificada. De esta forma cumple con la obligación constitucional de que el Senado de la República de su aprobación a los Códigos de Conducta para que posteriormente el Presidente de la República los pueda ratificar...Y el 21 de diciembre de 1987 se publicó el decreto de aprobación del Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del

---

<sup>28</sup> Ibidem., pág. 423.

Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, suscrito en Ginebra, Suiza, el 12 de abril de 1979.”<sup>29</sup>

Por lo que en cumplimiento a los compromisos aceptados a la firma del GATT, México suscribe y ratifica el Código de Valoración Aduanera el 25 de abril de 1988<sup>30</sup>, y solicita una reserva de cinco años para su aplicación plena en nuestra legislación aduanera. El cómputo de este plazo es a partir de la fecha de entrada en vigor del “Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del GATT” y sus anexos, así como del Protocolo de Adhesión, que formaba parte integrante del Acuerdo, donde se recogen las aspiraciones de los países en vías de desarrollo.

Al suscribir el Acuerdo se hacen ciertas reservas expresas. La primera de ellas al artículo 4º que permite al importador invertir el orden de aplicación de los métodos secundarios contenidos en los artículos 5º (precio unitario de venta) y 6º (valor reconstruido), en el sentido de que sólo será aplicable dicha inversión cuando la Administración de Aduanas acepte la petición del importador. La segunda reserva consistía en retrasar la aplicación del artículo 6º por un período que no excediera de tres años contados desde la fecha en que se hayan puesto en aplicación todas las disposiciones del Código de Valoración. El artículo 6º se refiere al método secundario de valoración conocido como el de valor reconstruido que obliga a valorar las mercancías por medio de la investigación de los costos, beneficios y gastos generales que se realizan en el país de exportación, lo cual significa un gasto considerable y por demás complicado.

---

<sup>29</sup> Ibidem., págs. 444-445.

<sup>30</sup> Fecha de publicación en el Diario Oficial de la Federación del decreto de promulgación del Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio.

El 20 de julio de 1992 se reforma nuestra Ley Aduanera, estableciendo los principios de valoración, basados en el método principal del valor de transacción. "Con fecha 1 de enero de 1997, la Nueva Ley Aduanera, concluye la integración plena, del Código que comentamos sin reserva de ningún tipo..."<sup>31</sup>

---

<sup>31</sup> Witker, Jorge. *Introducción a la Valoración Aduanera de las Mercancías*, pág. 11.



## CAPÍTULO II.- LEY ADUANERA: ANÁLISIS DE LOS MÉTODOS DE VALORACIÓN.

### 1.- BASE GRAVABLE DEL IMPUESTO GENERAL DE IMPORTACIÓN.

#### 1.1.-Ubicación y fundamentación jurídica.

En la Sección Segunda del Capítulo Tercero del Título Tercero, bajo el rubro de Contribuciones, Cuotas Compensatorias y demás Regulaciones y Restricciones no Arancelarias al Comercio Exterior de nuestra *Ley Aduanera* vigente a partir del 1º de enero de 1999, se regula todo lo referente a la Base Gravable del Impuesto General de Importación, de los artículos 64 a 78-C.<sup>32</sup>

Por su parte en el *Reglamento de la Ley Aduanera*, encuentra su fundamento legal la valoración en aduana bajo el título Base Gravable en Importaciones, Capítulo III, artículos 98 al 116.

En la *Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 1999*, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de marzo de 1999, la valoración en aduana se contempla en las reglas 3.11 a 3.12.2.<sup>33</sup>

El artículo 64 de la Ley Aduanera establece que el valor en aduana de las mercancías es la Base Gravable del Impuesto General de

---

<sup>32</sup> Recientemente adicionado con los artículos 78-A, 78-B y 78-C, Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre de 1998.

<sup>33</sup> Actualizada hasta la *Cuarta Resolución de modificaciones a la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 1999*, publicada en el D.O.F. el día 31 de agosto de 1999.

Importación, el cual se explica a través de tres concepciones, de la siguiente manera:

a) Valor en aduana de las mercancías.- Es aquel establecido a efectos aduaneros para el pago de los impuestos ad-valorem de las mercancías de importación, y lo constituye el valor de transacción de las mismas.

b) Valor de transacción.- Es el precio pagado o por pagar por las mercancías de importación, el cual se ajustarán a ciertos elementos incrementables o decrementables, y que además deberá ser pactado dentro de una operación de compra venta entre el vendedor-exportador y el comprador-importador.

c) Precio pagado o por pagar.- Lo constituye el pago total que por las mercancías importadas haya efectuado o vaya a efectuar el importador-comprador de manera directa o indirecta al vendedor-exportador o en beneficio de éste.

Al respecto la regla 3.11.1 de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior establece que el precio pagado puede efectuarse mediante transferencia de dinero, cartas de crédito, instrumentos negociables o por cualquier otro medio. Asimismo señala que se considera como pago indirecto el cumplimiento total o parcial, por parte del comprador, de una deuda a cargo del vendedor.<sup>34</sup>

---

<sup>34</sup> Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 1999, actualizada hasta la Cuarta Resolución de modificaciones a la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 1999, publicada en el D.O.F. el día 31 de agosto de 1999.

Este concepto de precio pagado o por pagar constituye la base fundamental de todo el mecanismo para la determinación del valor de transacción, y por ende, de la base gravable del Impuesto General de Importación.

Es importante aclarar que no deben confundirse los términos "valor de transacción con el de valor factura, "...pues cuando el precio pagado –factura- no requiere ajuste positivo o negativo –alguno- se asimila al valor de transacción . En cambio, cuando al precio pagado –factura- hay que ajustarle factores señalados en los artículos 65 y 66 de la Ley Aduanera y 99 a 107 del Reglamento de la Ley Aduanera, el valor de transacción se constituirá con todos aquellos elementos descritos. De cualquier forma todo valor de transacción se constituye desde el piso materializado en la factura, que registra lo efectivamente pagado por el importador."<sup>35</sup>

Cuando el valor en aduana se determina de conformidad con el método principal, la factura comercial constituye un documento indispensable, así lo determina nuestra legislación aduanera en su artículo 36, fracción I, inciso a):

"Quienes importen o exporten mercancías están obligados a presentar ante la aduana, por conducto de agente o apoderado aduanal, un pedimento en la forma oficial aprobada por la Secretaría...Dicho pedimento se deberá de acompañar de:

a) La factura comercial que reúna los requisitos y datos que mediante reglas establezca la Secretaría, cuando el valor en aduana de

---

<sup>35</sup>Witker, Jorge. Ob. cit, supra nota 31, pág. 20.

las mercancías se determine conforme al valor de transacción y el valor de dichas mercancías exceda de la cantidad que establezcan dichas reglas.”

Al respecto en la Regla de Comercio Exterior 3.5.1, se establece lo siguiente:

“Para efectos del artículo 36, fracción I, inciso a) de la Ley, la obligación de presentar factura se cumplirá cuando las mercancías amparadas tengan valor comercial superior a 300 dólares de los Estados Unidos de América o de su equivalente en otras monedas extranjeras. En este caso, dicha factura podrá ser expedida por proveedores nacionales o extranjeros y se podrá presentar en original o copia.

Formalmente, la factura comercial deberá contener los siguientes datos:

- A. Lugar y fecha de expedición.
- B. Nombre y domicilio del destinatario de la mercancía. En los casos de cambio de destinatario, la persona que asuma este carácter anotará dicha circunstancia bajo protesta de decir verdad en todos los tantos de la factura.
- C. La descripción comercial detallada de las mercancías y la especificación de ellas en cuanto a la clase, cantidad de unidades, número de identificación, cuando éstos existan, así como los valores unitario y global en el lugar de venta. No se considera descripción comercial detallada, cuando la misma venga en clave.

D. Nombre y domicilio del vendedor.

La falta de alguno de los datos o requisitos a que se refieren los rubros anteriores, así como las enmendaduras o anotaciones que alteren los datos originales, se considerará como falta de factura, excepto cuando dicha omisión sea suplida por declaración, bajo protesta de decir verdad, del importador, agente o apoderado aduanal. En este caso, dicha declaración deberá ser presentada antes de activar el mecanismo de selección aleatoria [*mecanismo de selección automatizado*, a partir del 1º de enero de 1999].

Cuando los datos a que se refiere el rubro C anterior se encuentren en idioma distinto al español, inglés o francés, deberá traducirse al idioma español en la misma factura o en documento anexo”<sup>36</sup>

**2.- MÉTODO PRINCIPAL DE VALORACIÓN: VALOR DE TRANSACCIÓN.**

2.1.- Requisitos o Condicionantes para utilizar el Método Principal de Valoración.

2.1.1.- Que exista una operación de compra-venta.

La primera condicionante para utilizar el valor de transacción para la determinación del valor en aduana de las mercancías de importación es que las mercancías hayan sido objeto de un contrato de

---

<sup>36</sup> Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 1999, actualizada hasta la Cuarta Resolución de modificaciones a la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 1999, publicada en el D.O.F. el día 31 de agosto de 1999.

compraventa. Esto significa que única y exclusivamente se podrá utilizar éste método cuando las mercancías hayan sido vendidas. Si no existiera venta no habría valor de transacción y, en consecuencia, no podría aplicarse lo dispuesto por el artículo 64 de la Ley Aduanera, debiendo recurrir a los otros métodos de valoración para determinar el valor en aduana de las mercancías.

Ahora bien, no se trata de una venta cualquiera, la propia ley en su numeral 64, segundo párrafo, especifica:

“...y que éstas (las mercancías) se vendan para ser exportadas a territorio nacional por compra efectuada por el importador...”.

De lo anterior se desprende que quedarían descartadas, para efectos del valor de transacción, las ventas de mercancías para el mercado interno del país de exportación o para la exportación con destino a un tercer país. Asimismo no podrían considerarse las compras efectuadas por terceras personas distintas de quien vaya a efectuar la introducción de las mercancías al territorio nacional.

#### 2.1.1.1- Concepto de Venta

La Ley Aduanera no nos proporciona concepto de compraventa, sin embargo, el Comité Técnico de Valoración en Aduana estableció a través de la opinión consultiva 1.1 una lista de casos en los que se considera que no existe una venta, mencionando los siguientes:

- a) Suministros gratuitos;
- b) Mercancías en consignación;

- c) Mercancías importadas por intermediarios, sin ser objeto de compra, pero las venden después de la importación;
- d) Mercancías importadas por sucursales sin personalidad jurídica;
- e) Mercancías importadas como consecuencia de un contrato de arrendamiento o arrendamiento financiero (este supuesto de no compraventa, sí está contemplado por el Reglamento de la Ley Aduanera en su artículo 98);
- f) Mercancías entregadas en préstamo, que sigan siendo propiedad del expedidor;
- g) Mercancías (residuos) que se importan para destrucción en el país de importación, mediante un pago del remitente de las mismas, que lo percibe el importador por el servicio que éste preste a aquél.

Esta lista no es limitativa, y es posible que se amplíe, dependiendo de nuevos casos que se puedan ir presentando a través del Comité Técnico de Valoración por las diversas partes contratantes.

"En síntesis el concepto de venta está referido a ventas comerciales en las que haya acuerdo de venta real entre países o territorios aduaneros distintos, que excluya el mínimo de casos u operaciones y que haga funcional el método de valor de transacción"<sup>37</sup>

<sup>37</sup> Witker, Jorge. Ob. cit., supra nota 28, pág. 22

2.1.2.- Que no existan restricciones a la enajenación o utilización de las mercancías por el importador, con excepción de las siguientes:<sup>38</sup>

- a) Las que impongan o exijan las disposiciones legales vigentes en territorio nacional.
- b) Las que limiten el territorio geográfico en donde puedan venderse posteriormente las mercancías.
- c) Las que no afecten el valor de las mercancías.

El fin deseado es que este tipo de limitaciones no afecten el precio pagado por las mercancías e inclusive las condiciones de venta de las mismas.

El término restricción tiene un sentido estricto, puesto que el propio ordenamiento legal señala en que casos la restricción no implica que deba rechazarse el valor de transacción, por ejemplo para el supuesto del inciso a), un permiso previo de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial para la importación de determinadas mercancías, no implica restricción alguna a la enajenación o utilización de las mercancías; en el caso del inciso b), podríamos ejemplificar con el caso de los distribuidores exclusivos que son restringidos a vender la mercancía única y exclusivamente en la zona o territorio en el que se encuentra su establecimiento, restricción que tampoco afecta de manera alguna para la determinación del valor de transacción.

Por lo que se refiere al supuesto del inciso c), la Nota interpretativa del artículo 1º del Acuerdo de Valoración Aduanera de la OMC, establece:

---

<sup>38</sup> Artículo 67, párrafo primero de la Ley Aduanera.



"Entre las restricciones que no hacen que sea inaceptable un precio realmente pagado o por pagar figuran las que no afecten sensiblemente al valor e las mercancías. Un ejemplo de restricciones de esta clase es el caso de un vendedor de automóviles que exige al comprador que no los venda ni exponga antes de cierta fecha, que marca el comienzo del año para el modelo."<sup>39</sup>

**2.1.3.-** Condiciones o Contraprestaciones que no puedan determinarse o no cuantificables.<sup>40</sup>

Que la venta para la exportación con destino al territorio nacional o el precio de las mercancías no dependan de alguna contraprestación cuyo valor no pueda determinarse con relación a las mercancías a valorar.

La venta o el precio de las mercancías pueden estar sujetos a alguna condición, pero para que se aplique el valor de transacción es necesario que el valor de esta condición o contraprestación pueda determinarse con relación a las mercancías a valorar, en caso contrario no podrá utilizarse el valor de transacción.

De esto se deduce que para utilizar el método de valor de transacción cuando la venta o el precio de la mercancía depende de alguna condición o contraprestación, es necesario que esta no pueda determinarse o cuantificarse con relación a las mercancías a valorar, para poder rechazar el precio pagado o por pagar por las mercancías.

---

<sup>39</sup> Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, publicado en el D.O.F. el día 30 de diciembre de 1994.

<sup>40</sup> Artículo 67, fracción II de la Ley Aduanera.

La Nota interpretativa del Artículo 1º del Acuerdo de Valoración Aduanera del GATT 94/OMC nos proporciona algunos ejemplos en los que no puede utilizarse el valor de transacción:

1.- El vendedor establece el precio de las mercancías importadas a condición de que el comprador adquiera también cierta cantidad de otras mercancías.

2.- El precio de las mercancías importadas depende del precio o precios a que el comprador de las mercancías importadas vende otras mercancías al vendedor-exportador.

3.- El precio se establece condicionándolo a una forma de pago ajena a las mercancías importadas, por ejemplo, cuando éstas mercancías semiacabadas suministradas por el vendedor o condición de recibir cierta cantidad de las mercancías acabadas.

Sin embargo, existen excepciones a la regla general, estas serían, de conformidad con lo que establece el Acuerdo de Valoración Aduanera de la OMC, de dos tipos fundamentalmente:

- Que el comprador suministre bienes o servicios (planos, trabajos de ingeniería, entre otros) con el objeto de facilitar la producción de las mercancías que va a adquirir, y
- Que el comprador efectúe gastos por cuenta propia, relacionadas con la comercialización de las mercancías, aún cuando se pueda estimar que beneficien al vendedor.

#### 2.1.4.- Reversiones al vendedor.<sup>41</sup>

Que no revierta directa ni indirectamente al vendedor parte alguna del producto de la enajenación posterior o de cualquier cesión o utilización ulterior de las mercancías efectuada por el importador, salvo en el monto en que se haya realizado el ajuste señalado en la fracción IV del artículo 65 de esta Ley.

Un requerimiento más para estar en posibilidad de utilizar el método principal de valoración es que de existir este tipo de reversiones directas o indirectas al vendedor, éstas se desprendan de datos objetivos y cuantificables, y así conformen únicamente un ajuste incrementable más, tal y como lo dispone el artículo 65, fracción IV de la Ley Aduanera. De lo contrario tendríamos que utilizar los métodos secundarios de valoración.

#### 2.1.5.- Vinculación entre Comprador y Vendedor.<sup>42</sup>

Que no exista vinculación entre el importador y el vendedor, o que en caso de que exista, la misma no haya influido en el valor de transacción.

Esto significa que para que el valor de transacción sea rechazado por vinculación entre comprador y vendedor, esta vinculación tuvo que haber afectado el precio pagado o por pagar.

---

<sup>41</sup> Artículo 67, fracción III de la Ley Aduanera.

<sup>42</sup> Artículo 67, fracción IV de la Ley Aduanera.

Es novedosa la manera en que es tratado el tema de la vinculación entre comprador y vendedor en el Código de Valoración Aduanera del GATT 94/OMC, pues a diferencia de la Definición del Valor de Bruselas, en la cual no era aceptado ningún tipo de vinculación – directa o indirecta-, por considerar que iba en contra de operaciones de compraventa en condiciones de libre competencia. El Código del GATT 94/OMC, en cambio, establece una serie limitativa de casos en que se considera que existe vinculación entre personas, los cuales recogidos en el artículo 68 de la Ley Aduanera, son los siguientes:

1.- Si una de las personas ocupa cargos de dirección o responsabilidad en una empresa de la otra.

2.- Si están legalmente reconocidas como asociadas en negocios.

En cuanto al tema de la asociación para efectos de la vinculación entre personas, el Reglamento de la Ley Aduanera, distingue que la asociación de negocios cuando una de las personas ocupa el cargo de agente, distribuidor o concesionario exclusivo de la otra, o cualquier denominación utilizada, tendrá tales efectos, solamente si las personas se ubican dentro de los supuestos de las demás fracciones del artículo 68 de la Ley.<sup>43</sup>

3.- Si tienen una relación de patrón y trabajador.

4.- Si una persona tiene directa o indirectamente la propiedad, el control o la posesión de 5% o más de las acciones, partes sociales, aportaciones o títulos en circulación y con derecho a voto en ambas.

5.- Si una de ellas controla directa o indirectamente a la otra.

6.- Si ambas personas están controladas directa o indirectamente por una tercera persona.

7.- Si juntas controlan directa o indirectamente a una tercera persona.

8.- Si son de la misma familia.

Al respecto el Reglamento de la Ley Aduanera, en su artículo 110, delimita el parentesco a efectos de vinculación entre personas de la misma familia: "...si existe parentesco civil; por consanguinidad legítima o natural sin limitación de grado en línea recta, en la colateral o transversal dentro del cuarto grado; por afinidad en línea recta o transversal hasta el segundo grado; así como entre cónyuges."

Esta lista es limitativa, es decir, sólo se considerará que hay vinculación entre personas en éstos únicos casos.

El tratamiento novedoso que se le da a la vinculación entre personas en el Código de Valoración del GATT 94/OMC no sólo consiste en proporcionar una lista limitativa de casos, sino que también el de aceptar la vinculación entre comprador y vendedor, siempre y cuando ésta no haya influido en el precio pagado o por pagar.

"De lo anterior se colige que la vinculación no constituye un elemento que por sí deseche el valor de transacción. Si la aduana tiene dudas, deberá examinar las circunstancias y aceptará el valor o precio declarado siempre que no haya influido la vinculación. Si por la

---

<sup>43</sup> Artículo 109 del Reglamento de la Ley Aduanera.

información suministrada por el comprador, la aduana considera que el precio está influido, deberá comunicárselo por escrito para que se materialice su derecho de audiencia."<sup>44</sup>

Si las autoridades aduaneras tienen dudas al respecto de que una vinculación entre personas ha afectado el precio pagado o por pagar por las mercancías, dicha autoridad deberá proceder de la siguiente manera:

Analizará, antes que todo, las circunstancias de la venta de las mercancías, es decir, es posible que el comprador vinculado con el vendedor reciba el mismo trato que cualquier otro comprador –vinculado o no vinculado– y adquiera las mercancías de la misma manera que éste último; en el caso de que no reciba el mismo trato que otro comprador –vinculado o no vinculado–, entonces el importador deberá demostrar que el precio pagado o por pagar por las mercancías se aproxima mucho a un valor conocido en la aduana en el momento de la importación o en uno aproximado, estos valores conocidos en la aduana son denominados valores criterio. El valor criterio que utilice el importador puede versar sobre la base de que:

- 1.- La venta opera como si no hubiera vinculación;
- 2.- el precio declarado está basado en las prácticas comerciales normales, y
- 3.- se comprueba que sus utilidades son normales.

---

<sup>44</sup> Witker, Jorge. Ob. cit., supra nota 28, pág. 29

### 2.1.5.1.- Valores criterio

Los valores criterio se pueden definir como un valor en aduana anteriormente aceptado en operaciones de importación en el mismo territorio nacional.

Estos valores criterio versan, en México, sobre tres conceptos únicamente, que se señalan en el artículo 70, fracciones I, II y III respectivamente de la Ley Aduanera, y son:

- El valor de transacción en las ventas de mercancías idénticas o similares efectuadas a importaciones no vinculados con el vendedor, para ser exportadas con destino a territorio nacional.
- El valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado según el método de valor de precio unitario de venta, establecido en el artículo 74 de la Ley.
- El valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado según el método de valor reconstruido, previsto en el artículo 77 de la Ley Aduanera.

Para que el importador pueda probar que su vinculación no afectó el precio pagado por las mercancías, sobre la base de los valores criterio, éstos deben estar vigentes en el momento mismo de la importación o en un momento aproximado, este último comprende 90 días, esto encuentra su fundamento en el artículo 76 de la Ley Aduanera.

Cabe mencionar que los valores criterio se utilizan con fines comparativos y jamás deberán utilizarse como valores sustitutos, es decir, la utilización de los valores criterio se realiza con la finalidad de demostrar que la vinculación no ha afectado en más de un 3% el precio pagado por las mercancías, de conformidad con lo que establece el mismo artículo 70 de la Ley Aduanera.

## 2.2.- Conceptos que forman parte del valor de transacción (Ajustes incrementables).

Los ajustes incrementables al precio pagado o por pagar, están contemplados por el artículo 65 de la Ley Aduanera. Se trata de una disposición limitativa, puesto que sólo podrán ser ajustados aquéllos rubros que se establezcan expresamente en dicho numeral.

Este precepto legal, además previene que sólo se harán los ajustes incrementables al precio pagado o por pagar cuando no estén incluidos en el mismo y en la medida en que corran a cargo del importador.

El reglamento de la Ley Aduanera, en su artículo 99, dispone que los ajustes incrementables sólo podrán sumarse al precio pagado cuando se obtengan de datos objetivos y cuantificables; de lo contrario no podrá determinarse el valor en aduana de las mercancías de importación de conformidad con el método principal de valoración, debiendo recurrir a los métodos secundarios de valoración. Ahora bien, un dato objetivo será aquél que sea susceptible de ser comprobado mediante cualquier documento que ampare alguno de los conceptos



contenidos en ley; por otro lado, un dato cuantificable será aquel que pueda ser determinado en cantidad líquida.

Los siguientes elementos se sumarán al precio pagado o por pagar, como se mencionó con anterioridad, en la medida en que corran a cargo del importador y no estén incluidos en el precio pagado por las mercancías.

#### 2.2.1.- Las comisiones de venta y los gastos de corretaje.<sup>45</sup>

La comisión es el pago que hace una persona a otra por los servicios que ésta le presta. El Código Civil del Distrito Federal contempla esta figura en el artículo 2546, y el de Comercio la define en su artículo 273. El GATT 94/OMC contempla dos tipos de comisiones, la de venta y la de compra. Este tipo de comisiones se determinan por la persona que efectúa el pago, es decir, si el pago al representante lo realiza el vendedor, entonces la comisión será de venta; por el contrario, si la obligación es cubierta por el comprador, entonces la comisión será, obviamente de compra. El Acuerdo de Valoración de la OMC y la Ley Aduanera disponen que sólo las comisiones de venta serán incrementadas al precio pagado por las mercancías, ya que esta comisión afecta el valor de los productos que adquiera el comprador.

Los gastos de corretaje son pagos análogos a las comisiones, la diferencia estriba en que el corredor no tiene una relación directa con vendedor o comprador, sino que es un agente independiente que puede atender a uno u otro. En este caso, no importa quien efectúe el pago,

---

<sup>45</sup> Artículo 65, fracción I, inciso a) de la Ley Aduanera).

siempre deberá incrementarse al precio pagado por las mercancías. Aunque el Código de Comercio contempla la figura del corredor, esta no se ajusta perfectamente al espíritu que dispone el Acuerdo, o incluso al de nuestra legislación aduanera, ya que, en México, el corredor es un auxiliar de comercio para ciertas operaciones mercantiles o de comercio; el Acuerdo se refiere, en forma más específica, a la figura norteamericana del broker, el cual actúa como un contacto entre vendedor y comprador para que éstos realicen determinadas operaciones comerciales. En ocasiones actúan como consolidadores y en otras realizan operaciones de compraventa, incluso. En resumen, si existe un pago a un representante independiente del vendedor o comprador, aquel deberá formar parte del precio pagado.

El reglamento de la Ley Aduanera en su artículo 100 nos proporciona los conceptos de comisiones de venta, de compra y gastos de corretaje:

"I.- Comisión, la comisión de venta pagada directa o indirectamente a un agente que actúa por cuenta del vendedor, por los servicios que le presta en la venta de las mercancías objeto de valoración;

II.- Gastos de corretaje, las retribuciones pagada a un tercero por los servicios prestados como intermediario en la operación de compraventa de las mercancías objeto de valoración, y

III.- Comisión de compra, la retribución pagada por el importador a su agente por los servicios que le presta al representarlo en el extranjero en la compra de las mercancías objeto de valoración."

---

### 2.2.2.- Envases y embalajes.<sup>46</sup>

El costo de los envases o embalajes que, para efectos aduaneros, se considere que forma un todo con las mercancías objeto de la valoración.

Los envases podemos definirlos como los elementos de presentación de las mercancías que llegan al consumidor final.

Los embalajes son los elementos de protección que evitan el deterioro de las mercancías.

Un requisito indispensable para incrementar este concepto es que los envases o embalajes formen un todo con las mercancías objeto de valoración. Al respecto, el Reglamento de la Ley Aduanera, en su artículo 101 nos aclara que será así cuando éstos se importen y se clasifiquen junto con las mercancías, sean del tipo de los normalmente vendidos con ellas y no sean susceptibles de utilizarse en dos o más ocasiones.

### 2.2.3.- Gastos de embalaje.<sup>47</sup>

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

Esta disposición es muy clara, todo gasto de embalaje será incrementado al precio pagado.

---

<sup>46</sup> Artículo 65, fracción I, inciso b) de la Ley Aduanera.

<sup>47</sup> Artículo 65, fracción I, inciso c) de la Ley Aduanera.

#### 2.2.4.- Carga, descarga, fletes y seguros.<sup>48</sup>

Los gastos por concepto de carga y descarga de mercancías, así como los gastos de transporte, seguros y flete que se efectúen en el extranjero hasta el lugar de importación.

##### 2.2.4.1. INCOTERMS.

"A los gastos que se originan en el país de exportación y que generalmente el vendedor contempla en su precio factura, se incrementan los gastos de carga y descarga, fletes y seguros erogados entre el puerto de exportación y el puerto de importación a México, de tal suerte que siguiendo el esquema CIF se suman al valor en aduana de las mercancías."<sup>49</sup>

Para el estudio de este concepto incrementable, resulta indispensable hacer una breve referencia a los términos internacionales de comercio, que regulan las condiciones de entrega, transporte, seguros y fletes de las mercancías, términos creados por la Cámara de Comercio Internacional en 1936 (adicionadas y modificadas en 1953, 1967, 1976, 1980 y 1990), conocidos por sus siglas como *INCOTERMS* (International Commerce Terms).

Los *INCOTERMS* también son definidos como un "conjunto de reglas internacionales de carácter facultativo que determina la

---

<sup>48</sup> Artículo 65, fracción I, inciso d) de la Ley Aduanera.

<sup>49</sup> Witker, Jorge. *Introducción a la Valoración Aduanera de las Mercancías*, pág. 35.

interpretación de los principales términos utilizados en los contratos de compraventa internacional<sup>50</sup>

Para su estudio se han agrupado en cuatro categorías<sup>51</sup>:

- a) El término por el que el vendedor pone las mercancías a disposición del comprador en los propios locales del vendedor. El término "E": (EX WORK).
- b) Los términos por el que al vendedor se le encarga que entregue la mercancía a un medio de transporte escogido por el comprador. Los términos "F": (FCA, FAS y FOB).
- c) Los términos según los cuales el vendedor ha de contratar el transporte, pero sin asumir el riesgo de pérdida o daño de la mercancía o de costos adicionales posteriores a la carga y despacho. Los términos "C": (CFR, CIF, CPT Y CIP).
- d) Los términos en los que el vendedor ha de soportar todos los gastos y riesgos necesarios hasta entregar la mercancía en el país de destino. Los términos "D": (DAF, DES, DEQ, DDU y DDP).

1) EX-WORS – *EXW* (En fábrica).

---

<sup>50</sup> Diccionario Jurídico Mexicano, T. III, I-O, págs. 1671-1672.

<sup>51</sup> Carvajal Contreras, Máximo. *Derecho Aduanero*, págs. 309-313.

El vendedor cumple con su obligación de entrega de la mercancía cuando es puesta en su propio establecimiento a disposición del comprador.

Esta condición de entrega puede ser utilizada para cualquier medio de transporte, y es la que conlleva mayores obligaciones para el vendedor.

2) FREE CARRIER – *FCA* (Franco Transportista).

El vendedor cumple con su obligación de entrega de la mercancía cuando es puesta a disposición del transportista previamente designado por el comprador, en el lugar convenido, una vez que la mercancía ha sido despachada para su exportación, es decir, que el vendedor cubre todos los gastos de trámite aduanero, impuestos, derechos y demás erogaciones por motivo de la exportación.

Este término puede ser utilizado para cualquier medio de transporte.

3) FREE ALONGSIDE SHIP – *FAS* (Franco al Costado del Buque)

El vendedor cumple con su obligación de entrega cuando la mercancía es puesta al costado del buque, ya sea sobre el muelle o en barcasas, en el puerto de embarque convenido. El vendedor soporta todos los gastos y riesgos hasta que la mercancía es puesta al costado del buque, además de cubrir los gastos por el despacho de la mercancía en la aduana para su exportación.

Este término puede ser utilizado para transporte por mar o aguas interiores.

4) FREE ON BOARD – *FOB* (Libre a bordo)

El vendedor cumple con su obligación de entrega de la mercancía cuando ésta ha pasado la borda del buque en el puerto de embarque convenido. El vendedor cubre los gastos y riesgos hasta que la mercancía es puesta a bordo del buque, además de todos aquellos gastos por concepto de trámite aduanero para la exportación.

Este término sólo puede usarse en el transporte por mar o aguas interiores.

5) COST AND FREIGHT – *CFR* (Costo y flete)

Este término es muy similar al *FOB*, puesto que el vendedor cumple con su obligación de entrega de la mercancía, cuando ésta ha pasado la borda del buque, pero además el vendedor cubrirá los gastos por concepto de flete hasta el puerto de destino convenido, a éstos gastos se adicionarán los de exportación de las mercancías.

Los riesgos de pérdida o daño cesan para el vendedor cuando la mercancía ha pasado la borda del buque.

Este término se usa en transporte por mar o aguas internas.

6) COST, INSURANCE AND FREIGHT – *CIF* (Costo, seguro y flete).

El vendedor tiene las mismas obligaciones que bajo el término CFR, adicionándose la de contratar un seguro marítimo que cubra los riesgos de daño o pérdida de las mercancías durante la transportación.

Este término puede ser utilizado para transporte por mar o por vías de navegación interna.

7) CARRIAGE PAID TO – *CPT* (Transporte pagado hasta)

El vendedor cubre los gastos del flete por el transporte hasta el destino convenido, el riesgo de daño o pérdida de la mercancía cesa para el vendedor hasta que ésta es entregada al transportista. El vendedor cubre también los gastos de exportación.

Este término puede ser utilizado para cualquier medio de transporte, incluyendo el multimodal.

8) CARRIAGE AND INSURANCE PAID TO – *CIP* (Transporte y seguros pagados hasta).

El vendedor tiene las mismas obligaciones que bajo el término anterior (CPT), incluyendo la de contratar un seguro que cubra los riesgos y daños de la mercancía por su transportación.



Este término también puede ser utilizado para cualquier medio de transporte.

9) DELIVERED AT FRONTIER – *DAF* (Entregada en frontera).

El vendedor cumple con su obligación de entrega de las mercancías, una vez que son despachadas en Aduana para su exportación y son puestas en el lugar convenido de la frontera, pero antes de su introducción al país colindante.

La responsabilidad del vendedor concluye hasta que la mercancía es puesta en la frontera, debiendo cubrir todos los gastos previos a la entrega, incluyendo el de la exportación.

Este término se ideó para la transportación por carretera o por vías ferroviarias, sin embargo, puede ser usado en cualquier medio de transporte.

10) DELIVERED EX SHIP – *DES* (Entrega sobre buque).

El vendedor cumple con su obligación de entrega de la mercancía, cuando ésta ha pasado la borda del buque en el puerto de destino convenido, pero sin ser despachada para su importación. El vendedor cubre todos los gastos por concepto de exportación y corre los riesgos por daño o pérdida de la mercancía hasta que ésta es puesta en la borda del buque del puerto de destino convenido.

Este término es utilizado en tráfico marítimo y por ríos navegables interiores.

- 11) DELIVERED EX QUAY (DUTY PAID) – DEQ (Entregada en muelle, derechos pagados).

El vendedor cumple con su obligación de entrega de las mercancías cuando éstas han sido puestas a disposición del comprador en el muelle del puerto de destino convenido, una vez pagados los derechos y trámites aduaneros por la exportación e importación de la mercancía.

El vendedor asume todos los riesgos y gastos por la entrega hasta el muelle del puerto de destino convenido, sin incluir el seguro.

Si el vendedor no cubre los gastos por trámites y gastos de importación, se utilizará el vocablo *Duty un paid*. (derechos no pagados).

Este término se utiliza en tráfico marítimo o vías acuáticas interiores.

- 12) DELIVERED DUTY UN PAID- DDU (Entregada, derechos no pagados)

El vendedor cumple con su obligación de entrega de la mercancía, cuando ésta ha sido puesta a disposición del comprador en el lugar convenido del país de importación.

El vendedor asume todos los gastos y riesgos relacionados con la entrega hasta el país de importación, a excepción de los derechos y trámites por la importación.

Este término puede ser utilizado en cualquier medio de transportación.

- 13) DELIVERED AND PAID – *DDP* (Entregada, derechos pagados)

El vendedor cumple con su obligación de entrega, cuando la mercancía ha sido puesta a disposición del vendedor en el lugar convenido del país de importación.

El vendedor soporta todos los gastos y riesgos, incluyendo los derechos, y trámites por la importación de las mercancías, a excepción de los gastos de primas de seguro.

Este término puede ser utilizado para cualquier medio de transportación.

#### 2.2.5.- Bienes y servicios suministrados por el comprador.

De conformidad con la fracción II del artículo 65 de la Ley Aduanera, serán incrementables, del precio pagado, los bienes y servicios que a continuación se enumeran, siempre que el importador de manera directa o indirecta, los haya suministrado gratuitamente o a precios reducidos, para su utilización en la producción y venta para la exportación de las mercancías importadas.

Este rubro de ajustes incrementables se efectuará en la medida que no estén incluidos en el precio pagado. Los bienes y servicios

suministrados por el importador pueden consistir en aportaciones materiales e inmateriales.

*Aportaciones materiales:*

- a) Los materiales, piezas y elementos análogos incorporados a las mercancías importadas;
- b) Las herramientas, matrices, moldes y elementos análogos utilizados para la producción de las mercancías importadas;
- c) Los materiales consumidos en la producción de las mercancías importadas, y

*Aportaciones inmateriales:*

- d) Los trabajos de ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños y planos realizados fuera del territorio nacional que sean necesarios para la producción de las mercancías importadas.

De lo anterior se desprende que para poder realizar el ajuste al precio pagado por las citadas aportaciones inmateriales, será indispensable que concurren dos circunstancias:

- a) que los trabajos se realicen fuera del territorio nacional, y
- b) que sean necesarios para la producción de las mercancías.

El maestro Rafael Herrera Ydáñez aclara que para poder efectuar un ajuste al precio pagado por estos conceptos, es necesario que concurren los siguientes requisitos:

“(1) Que el comprador suministre los bienes y servicios de manera directa o indirecta. Es decir, no se contempla únicamente el caso de que el propio comprador envíe directamente estos elementos al fabricante, sino también el de que pague a un tercero para que lo haga o la prestación la realice una empresa vinculada con el comprador.

(2) La prestación ha de ser gratuita, o a precio reducido. Esto es natural, puesto que si el comprador cobrara el importe de la prestación, el vendedor la incluiría en su precio de venta.

(3) Que los bienes y servicios se utilicen en la producción y venta para la exportación de las mercancías importadas. Lo que significa que si el bien suministrado por el comprador se utiliza para fabricar, en parte las mercancías importadas, y en parte otras con destino a mercados diferentes, sólo debe agregarse al precio de factura la porción correspondiente a las mercancías que se importan, en relación con el total producido.

(4) Que el valor de los bienes y servicios no esté incluido en el precio pagado o por pagar. Esta condición no precisa comentario, por ser evidente.

(5) El valor de la aportación debe repartirse adecuadamente entre todas las mercancías producidas, en el supuesto de que se importaran en expediciones parciales.

(6) Por último, parece que el apartado (1), (b), que se comenta, tiene carácter limitativo, cuando dice "los siguientes bienes y servicios"; es decir, que no debe añadirse ningún concepto que no esté entre los que cita expresamente."<sup>52</sup>

#### 2.2.6.- Regalías y Derechos de Licencia.

Un ajuste más al precio pagado, lo constituyen las regalías y derechos de licencia relacionados con las mercancías objeto de valoración que el importador tenga que pagar directa o indirectamente como condición de venta de las mismas, en la medida en que dichos conceptos no se encuentren incluidos en el precio pagado.

Ahora bien, nuestra legislación aduanera no nos proporciona el concepto de regalías, sin embargo, el Código Fiscal de la Federación, de aplicación supletoria en materia aduanera, en su artículo 15-B señala:

"Se consideran regalías, entre otros, los pagos de cualquier clase por el uso o goce temporal de patentes, certificados de invención o mejora, marcas de fábrica, nombres comerciales, derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas y grabaciones para radio o televisión, así como de dibujos o modelos, planos, fórmulas, o procedimientos y equipos industriales, comerciales o científicos, así como las cantidades pagadas por transferencia de tecnología o informaciones

---

<sup>52</sup> Herrera Ydáñez, Rafael. *Valoración de Mercancías a Efectos Aduaneros*, págs. 100 -101.

relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, u otro derecho o propiedad similar.

Para los efectos del párrafo anterior, el uso o goce temporal de derechos de autor sobre obras científicas incluye la de los programas o conjuntos de instrucciones para computadoras requeridos para los procesos operacionales de las mismas o para llevar a cabo tareas de aplicación, con independencia del medio por el que se transmitan.

También se considerarán regalías los pagos efectuados por el derecho a recibir para retransmitir imágenes visuales, sonidos o ambos, o bien los pagos efectuados por el derecho a permitir el acceso al público a dichas imágenes o sonidos, cuando en ambos se transmitan por vía satélite, cable, fibra óptica u otros medios similares

Los pagos por concepto de asistencia técnica no se considerarán como regalías...<sup>53</sup>

Este concepto incrementable encuentra su fundamento en la fracción III del artículo 65 de la Ley Aduanera, algunos ejemplos de regalías o derechos de licencia son las marcas comerciales, los procedimientos patentados, de diseños, de tecnología (know-how) y asistencia técnica entre otras.

Para efectuar un ajuste por el pago de regalías o derechos de licencia deben concurrir siempre las siguientes circunstancias:

---

<sup>53</sup> Artículo 15-B del Código Fiscal de la Federación.

- a) Que estén relacionadas con las mercancías que se sujetan a la valoración;
- b) Que se establezca el pago de regalías como una condición para la venta de las mercancías, lo que significa que de no efectuarse tal pago no podrían ser adquiridas, y
- c) Que su importe no esté incluido en el precio pagado por las mercancías.

#### Derechos de reproducción

En el artículo 106 del Reglamento de la Ley Aduanera se establece que no se adicionarán al precio pagado por las mercancías de importación los derechos de reproducción de las mismas en territorio nacional.

#### Procedimiento para adicionar al precio pagado el concepto incrementable de regalías<sup>54</sup>

El Reglamento de la Ley Aduanera, en su artículo 107, previene un procedimiento que permite el pago de las regalías cuando éstas no puedan determinarse en el momento de su importación, utilizando el método principal del valor de transacción:

---

<sup>54</sup> Este procedimiento sólo es aplicable para aquellos importadores que cuenten con la obligación de llevar un sistema de control de inventarios registrado en contabilidad, que permita distinguir las mercancías nacionales de las extranjeras, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 59, fracción I de la Ley Aduanera y 69 del Reglamento de la Ley Aduanera.



- El importador podrá aplicar el método de valor de transacción, siempre que estime el monto aproximado de los cargos por concepto de regalías y determine provisionalmente la base gravable.
- Cuando los cargos por concepto de regalías puedan determinarse y resulten en cantidades distintas a las estimadas, el importador deberá presentar una rectificación al pedimento corrigiendo la base gravable y pagando las contribuciones adeudadas actualizadas, así como los recargos causados partir de la fecha en que se cubrieron las contribuciones.
- Transcurrido un año, contado a partir de la fecha de presentación del pedimento, sin que el importe de los referidos cargos pueda determinarse, el importador deberá rectificar el valor en aduana de las mercancías determinado provisionalmente, utilizando el método de valoración secundario correspondiente.
- En caso de no presentar las declaraciones complementarios dentro del referido plazo de un año, los valores en aduana declarados en forma provisional tendrán el carácter de definitivos para todos los efectos legales.

#### 2.2.7.- Reversiones al vendedor.

El último de los conceptos que se deberán adicionarse al precio pagado, está previsto por la fracción IV del artículo 65 de la Ley

---

Aduanera: "El valor de cualquier parte del producto de la enajenación posterior, cesión o utilización ulterior de las mercancías importadas que se reviertan directa o indirectamente al vendedor".

Dentro de éste rubro de ajustes incrementables quedan exicuidos los siguientes conceptos:

- Los pagos del importador al vendedor por dividendos y aquellos que no guarden relación directa con las mercancías, por ejemplo los gastos de financiamiento, y
- Los gastos que por cuenta propia realice el comprador, aún cuando se estime benefician al vendedor, tal es el caso de los gastos por comercialización, publicidad, etc.

El procedimiento para el pago de regalías cuando éstas no pueden determinarse en el momento de la importación, visto en el acápite anterior, también es operante tratándose del incrementable correspondiente por las reversiones al vendedor, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 107 del Reglamento de la Ley Aduanera vigente.

*Reversiones no previstas por nuestra legislación.*

El Acuerdo de Valoración Aduanera del GATT 94/OMC contempla casos específicos de reversiones como son el de las transacciones con reparto de beneficio o el de firmas asociadas, y que nuestra legislación aduanera no considera.

"Por convenio, se designan "firmas asociadas" a todas las empresas importadoras cuyo capital social esté constituido -directa o indirectamente- por capital extranjero, en cuantía comprendida entre el 5 y 100 por ciento. Como es natural, en este amplio espacio quedan incluidas todas las firmas multinacionales y otras muchas que, sin serlo, tienen participación del capital extranjero"<sup>55</sup>.

### ***2.3- CONCEPTOS QUE NO FORMAN PARTE DEL VALOR DE TRANSACCIÓN (AJUSTES DECREMENTABLES).***

Los conceptos decrementables del precio pagado o por pagar están contemplados en el artículo 66 de la Ley Aduanera.

Antes de precisar en qué consiste cada uno de ellos es importante mencionar que dichos conceptos están referidos a gastos que se realizan con posterioridad a la importación de las mercancías. "...confirmando el principio reconocido por todos los sistemas de valoración de que el valor en aduana no debe incluir importes que se generen después de la importación."<sup>56</sup>

Asimismo, para poder realizar el ajuste correspondiente será indispensable que los conceptos decrementables al precio pagado se desglosen o especifiquen en forma separada del mismo. Se considerará que se distinguen dichos conceptos del precio pagado, cuando las cantidades se detallen o especifiquen separadamente del precio pagado en la factura comercial o en otros documentos comerciales.

---

<sup>55</sup> Witker, Jorge. *Introducción a la Valoración Aduanera de las Mercancías*, pág. 42.

Conceptos decrementables:

- a) "Los gastos que por cuenta propia realice el importador, aun cuando se pueda estimar que benefician al vendedor, salvo aquéllos respecto de los cuales deba efectuarse un ajuste conforme a lo dispuesto por el artículo 65 de esta Ley" <sup>57</sup>

Tales gastos son los que se realizan por la comercialización de las mercancías importadas, como son el acondicionamiento para la venta, publicidad, estudio de mercado, entre otros.

- b) "Los gastos de construcción, instalación, armado, montaje, mantenimiento o asistencia técnica realizados después de la importación en relación con las mercancías importadas" <sup>58</sup>

Este ajuste representa el mayor problema por lo que respecta a la asistencia técnica, la cual no se define con claridad –ni en el Acuerdo ni en nuestra legislación –, así tenemos que este concepto abarca muchas formas; técnicas Know-how, uso de procedimientos patentados, entre otras. Este concepto no debe confundirse con el pago de regalías o derechos de licencia, y hace referencia, al mantenimiento, uso o aplicación de determinadas mercancías.

---

<sup>56</sup> Herrera Ydáñez, Rafael. *Valoración de Mercancías a Efectos Aduaneros*, pág. 129.

<sup>57</sup> Artículo 66, fracción I de la Ley Aduanera.

<sup>58</sup> Artículo 66, fracción II, inciso a) de la Ley Aduanera.

El pago de un canon [regalía según nuestra legislación] comprende siempre en la práctica comercial tres intangibles servicios:

- a) La utilización de un procedimiento patentado para fabricar mercancías;
- b) El uso de una marca, y
- c) De asistencia técnica.

De ello se desprende que los cánones son incrementables al valor en aduana, siempre que se cumplan las condicionantes establecidas por el artículo 65, fracción III de la ley de la materia. Sin embargo, cuando la asistencia técnica se separa de un canon y se distingue en una factura, dicho rubro, se debe excluir del valor en aduana, según expresa de la fracción II, inciso a) del artículo 66 de la Ley Aduanera, es decir, que la asistencia técnica puede, según la operación específica, ser un rubro incrementable al valor en aduana o ser excluible si se separa de las regalías y se distingue en la factura respectiva.<sup>59</sup>

- c) "Los gastos de transporte, seguros y gastos conexos tales como manejo, carga y descarga en que se incurra con motivo del transporte de las mercancías, que se realicen con posterioridad a que se den los supuestos a que se refiere la fracción I del artículo 56 de esta Ley."<sup>60</sup>

---

<sup>59</sup> Witker, Jorge. *Introducción a la Valoración Aduanera de las Mercancías*, pág. 45

<sup>60</sup> Artículo 66, fracción II, inciso b) de la Ley Aduanera.

Este concepto decrementable no ofrece mayor complicación, puesto que todos los gastos por concepto de fletes y seguros realizados después de que la mercancía es introducida en territorio nacional, se considerarán como servicios adicionales, por lo cual quedan completamente excluidos del valor en aduana, siempre que se detallen o especifiquen por separado en otros documentos comerciales, tal como el contrato de seguro o transporte de la empresa con la cual se realizó la operación.

- d) "Las contribuciones y las cuotas compensatorias aplicables en territorio nacional, como consecuencia de la importación o enajenación de las mercancías."<sup>61</sup>

Es claro que las contribuciones causadas después de la importación no deberán incrementar el precio pagado para efectos del valor en aduana, por ejemplo el Impuesto al Valor Agregado por la enajenación de la mercancía de importación, no podrá considerarse como un valor que afecte la mercancía, por tanto no forma parte de éste.

- e) "Los pagos del importador al vendedor por dividendos y aquellos otros conceptos que no guarden relación directa con las mercancías importadas".<sup>62</sup>

---

<sup>61</sup> Artículo 66, fracción II, inciso c) de la Ley Aduanera.

<sup>62</sup> Artículo 66, fracción III de la Ley Aduanera.

Lógicamente serán excluidos del precio pagado, aquellas erogaciones por dividendos o conceptos que no guarden relación directa con las mercancías importadas.

"Estos rubros, que no son taxativos y por vía de interpretación armónica se pueden incluir otros, según el Código, comprenderán las comisiones de compras que, como vimos, nunca acrecen al valor en aduana. Otro tanto sucede con los pagos por financiamiento en las operaciones con pago diferido en que el comprador no cubre los requisitos que hacen viable su inclusión en el valor en aduana y aparecen desglosados en el precio pagado – o precio factura –"<sup>63</sup>

### 3.- *MÉTODOS ALTERNATIVOS O SECUNDARIOS DE VALORACIÓN ADUANERA.*

Estos métodos son una excepción a la regla general, es decir, al método del valor de transacción, su aplicación deberá ser en orden sucesivo y por exclusión.

El artículo 71 de nuestra legislación aduanera contempla la aplicación de estos métodos alternativos:

***"Cuando la base gravable del impuesto general de importación no pueda determinarse conforme al valor de transacción de las mercancías importadas en los términos del artículo 64 de esta Ley, o no derive de una compraventa para la exportación con destino a territorio***

<sup>63</sup> Witker, Jorge. Ob. cit. supra, nota 59, pág. 45.

***nacional, se determinará conforme a los siguientes métodos, los cuales se aplicarán en orden sucesivo y por exclusión:***

***I.- Valor de transacción de mercancías idénticas, determinado en los términos señalados en el artículo 72 de esta Ley.***

***II.- Valor de transacción de mercancías similares, determinado conforme a lo establecido en el artículo 73 de esta Ley.***

***III.- Valor de precio unitario de venta determinado conforme a lo establecido en el artículo 74 de esta Ley.***

***IV.- Valor reconstruido de las mercancías importadas, determinado conforme a lo establecido en el artículo 77 de esta Ley.***

***V.- Valor determinado conforme a lo establecido en el artículo 78 de esta Ley.***

***Como excepción a lo dispuesto en el primer párrafo de este artículo el orden de aplicación de los métodos para la determinación del valor en aduana de las mercancías, previstos en las fracciones III y IV de este artículo, se podrá invertir a elección del importador.<sup>64</sup>***

---

<sup>64</sup> Artículo 71 de la Ley Aduanera.



De lo anteriormente transcrito se desprenden las premisas fundamentales para la aplicación de estos métodos alternativos. El valor de transacción, método principal, no podrá operar como tal si no se cumplen ciertas condiciones, vistas en apartados anteriores, como es que no existan restricciones a la enajenación o utilización de las mercancías por el importador. Asimismo deberá existir una operación de compraventa entre el proveedor extranjero y el importador, con destino al territorio nacional.

### 3.1.- Valor de transacción de mercancías idénticas.<sup>65</sup>

Primeramente debemos señalar que se entiende por mercancía idéntica:

Una *mercancía idéntica* es aquella producida en el mismo país que las mercancías objeto de valoración, que sean iguales en todo incluidas sus características físicas, calidad, marca y prestigio comercial.

El mismo ordenamiento legal nos aclara que las pequeñas diferencias de aspecto no impedirán que se consideren como idénticas las mercancías que en todo lo demás se ajusten a las características citadas con antelación.

Una circunstancia importante para determinar la identidad entre las mercancías radica en el país donde se han producido, pues éste debe ser el mismo que el de las mercancías objeto de la valoración. Al respecto cabe señalar que lo importante no es el país donde se vendieron las mercancías, sino el lugar donde fueron manufacturadas,

---

<sup>65</sup> Artículo 72 de la Ley Aduanera.

es decir, que aunque procedan de países distintos, si son fabricadas en el mismo país, deben considerarse como mercancías idénticas.

De ser posible se exige que las mercancías sean elaboradas por la misma firma productora. En el caso de que no existan mercancías para comparar del mismo productor, se consideran las realizadas por otras personas, con la condición de que sean manufacturadas en el mismo país.<sup>66</sup>

Ahora bien, no se considerarán mercancías idénticas las que lleven incorporados o contengan, según sea el caso, alguna de las aportaciones inmateriales previstas por la fracción II, inciso d) del artículo 65 de la Ley Aduanera, como son los trabajos de ingeniería, creación y perfeccionamiento, realizados fuera del territorio nacional, indispensables para la producción de las mercancías importadas.

#### *Requisitos para su aplicación*

Este método secundario de valoración solamente será aplicable cuando concurren las siguientes circunstancias:

- a) Que las mercancías idénticas hayan sido vendidas para la exportación con destino a territorio nacional;
- b) que la importación de las mismas se haya realizado en el mismo momento que las mercancías objeto de la valoración o en un momento aproximado, y

---

<sup>66</sup> Ver Artículo 113 del Reglamento de la Ley Aduanera.

- c) que la venta haya sido al mismo nivel comercial y en cantidades semejantes que las mercancías objeto de valoración.

Por lo que se refiere al "momento aproximado" de la importación de las mercancías idénticas, la Ley Aduanera en su numeral 76 no especifica que éste comprenderá un período no mayor de 90 días anteriores o posteriores a la importación de las mercancías sujetas a valoración.

*Nivel comercial y cantidad.*

Conviene precisar que se entiende por nivel comercial y cantidad, "la cantidad se refiere a la mercancía, mientras que el nivel lo determina la condición del comprador"<sup>67</sup>, por ejemplo el nivel de un comprador podría ser el de distribuidor, mayorista o minorista.

Cuando no exista una venta en las condiciones señaladas en los incisos anteriores, se utilizará el valor de transacción de mercancías idénticas vendidas a un nivel comercial diferente o en cantidades diferentes, ajustado, para tener en cuenta las diferencias atribuibles al nivel comercial o a la cantidad, siempre que estos ajustes, se realicen sobre la base de datos comprobados que demuestren que son razonables y exactos, tanto si suponen un aumento, como una disminución del valor.

---

<sup>67</sup> Herrera Ydáneez, Rafael. *Valoración de Mercancías a Efectos Aduaneros*, pág.49.

*Ajustes por concepto de gastos de carga, transportación y seguro.*

Puesto que nuestro país adoptó una base de valoración CIF, al aplicar el valor de transacción de mercancías idénticas a las que son objeto de valoración, deberá efectuarse un ajuste a dicho valor, para tener en cuenta las diferencias por concepto de gastos de transportación y seguro entre las mercancías importadas y las mercancías idénticas consideradas, que resulten de diferencias de distancia y de forma de transporte. "No hay que olvidar que el dato fundamental que debe considerarse es el del país donde se haya producido la mercancía, por lo cual la exportación se puede haber realizado desde distintos países, con gastos de entrega diferentes. Asimismo, una expedición puede haberse efectuado por vía marítima, en tanto que la que se compara se ha entregado por vía aérea, con diferentes tarifas de transporte. El mejor procedimiento para efectuar el ajuste, consiste en aplicar las tarifas de los transportistas que cubren el trayecto de que se trate, según el medio utilizado."<sup>68</sup>

Por último, existen dos consideraciones importantes para la determinación del valor en aduana mediante este método secundario de valoración; primeramente, si la Autoridad o el importador disponen de varios valores de transacción de mercancías idénticas, se deberá tomar el valor más bajo de ellos, sin embargo, nunca deberán tomarse en consideración valores de mercancías idénticas de importaciones respecto de las cuales se hayan realizado modificaciones de valor por el importador o por la autoridad, salvo que sean también incluidas; y en segundo término, si no existe información suficiente para determinar los

---

<sup>68</sup> Ibidem, págs. 149-150.

ajustes correspondientes y tomar en cuenta las diferencias a nivel comercial o a la cantidad, así como para determinar los ajustes respectivos por concepto de gastos de transporte, seguros y gastos conexos, el valor en aduana de las mercancías no podrá determinarse con base en este método de valoración.<sup>69</sup>

### 3.2.- Valor de transacción de mercancías similares.<sup>70</sup>

Las reglas de aplicación del método anteriormente expuesto son exactamente las mismas que para este método alternativo de valoración en aduana, solamente cabe mencionar que se entiende por mercancía similar:

“Se entiende por mercancías similares, aquéllas producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración, que aun cuando no sean iguales en todo, tengan características y composición semejantes, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables. Para determinar si las mercancías son similares, habrá de considerarse entre otros factores, su calidad, prestigio comercial y la existencia de una marca comercial.”<sup>71</sup>

### 3.3.- Valor de precio unitario de venta.<sup>72</sup>

---

<sup>69</sup> Cfr. artículo 112 del Reglamento de la Ley Aduanera.

<sup>70</sup> Artículo 73 de la Ley Aduanera.

<sup>71</sup> Artículo 73 de la Ley Aduanera.

<sup>72</sup> Artículos 74 y 75 de la Ley Aduanera.

En caso de no poder determinar el valor en aduana mediante los métodos de valor de transacción de mercancías idénticas o similares corresponderá, a elección del importador<sup>73</sup>, aplicar el método de precio unitario de venta.

*Precio Unitario de Venta.*

"...se entiende por precio unitario de venta, el precio a que se venda el mayor número de unidades en las ventas a personas que no estén vinculadas con los vendedores de las mercancías, al primer nivel comercial, después de la importación, a que se efectúen dichas ventas."<sup>74</sup>

Para la determinación del valor en aduana mediante el método secundario del valor de *precio unitario de venta*, la legislación aduanera en su artículo 74, fracciones I y II, nos plantea dos posibles situaciones:

- 1) Que las mercancías se vendan en el territorio nacional en el mismo estado en que se importaron.

"Si las mercancías importadas sujetas a valoración, u otras mercancías importadas, idénticas o similares a ellas, se venden en territorio nacional en el mismo estado en que son importadas, el valor determinado según este artículo se basará en el precio unitario a que se venda en esas condiciones la mayor cantidad total de las mercancías importadas, o de otras mercancías

---

<sup>73</sup> De conformidad con lo dispuesto por el último párrafo del artículo 71 de la Ley Aduanera, el importador podrá invertir el orden de aplicación de los métodos secundarios de precio unitario de venta y valor reconstruido de las mercancías importadas.

importadas idénticas o similares a ellas, en el momento de la importación de las mercancías sujetas a valoración, o en un momento aproximado, a personas que no estén vinculadas con los vendedores de las mercancías, con las deducciones señaladas en el artículo 75 de esta Ley.”

- 2) Si *no* son vendidas en el país las mercancías importadas, ni otras mercancías idénticas o similares a ellas, *en el mismo estado en que son importadas.*

“Si no se venden las mercancías importadas, ni otras mercancías importadas idénticas o similares a ellas, en el país, en el mismo estado en que son importadas, a elección del importador, el valor se podrá determinar sobre la base del precio unitario a que se venda la mayor cantidad total de las mercancías importadas, después de su transformación, a personas del territorio nacional, que no tengan vinculación con los vendedores de las mercancías, teniendo en cuenta el valor añadido en la transformación y las deducciones previstas en el artículo 75 de esta Ley, siempre que tal venta se efectúe antes de transcurridos noventa días desde la fecha de importación.”

Ahora bien, este precepto legal nos señala que para la aplicación del precio unitario de venta no deberá tomarse en consideración ninguna venta en territorio nacional, en la que el comprador hubiera suministrado directa o indirectamente, a título gratuito o a precio reducido, cualquier concepto incrementable de los previstos por la fracción II del artículo 65 de la Ley Aduanera, que se hubiera utilizado

---

<sup>74</sup> Artículo 74, segundo párrafo de la Ley Aduanera en vigor.

en la producción de las mercancías importadas o estuviera relacionado con su venta para la exportación.

Del análisis de este precepto se desprende la necesidad de que el comprador, en el país de importación (a quien se venda en el territorio nacional las mercancías objeto de valoración o las mercancías idénticas o similares), no debe tener ninguna vinculación que afecte el precio pagado con quien le haya vendido la mercancía (que generalmente, será el importador). Si llegare a existir vinculación entre el importador y el comprador en territorio nacional, no podría tomarse como base el precio de esa venta y se tendría que utilizar el precio de alguna mercancía idéntica o similar vendida en territorio nacional a personas no vinculadas con el importador. Si no existen bienes idénticos o similares vendidos o revendidos en esas condiciones, se recurrirá al método de valoración conocido como del *último recurso*.

El momento aproximado a que hace referencia el artículo 74 de la Ley Aduanera, como ha quedado establecido en apartados anteriores, comprende un periodo no mayor de noventa días anteriores o posteriores a la importación de las mercancías objeto de valoración.

Uno de los conceptos que ofrecen mayor complicación en la aplicación de este método es que debe utilizarse el precio unitario de las mercancías objeto de valoración, o de unas idénticas o similares, que hayan sido vendidas *en mayor cantidad total*. Esto se refiere al precio al que se venda el mayor número de unidades de la mercancía importada. Cuando se trata de ventas unidad por unidad, no existe algún problema para determinar el precio unitario, pero se presentan dificultades cuando las mercancías no se venden de una sola vez en territorio nacional, sino que son objeto de ventas parciales, a distintos precios en



cada ocasión. Un claro ejemplo son aquellos casos de valores diferentes por compras en distinto volumen o cantidad.

Es importante mencionar que con respecto a las mercancías vendidas después de haber sufrido alguna transformación, para efectos de la valoración, tienen que ser forzosa y obligatoriamente las mismas mercancías importadas, puesto que no existe la posibilidad de basarse en mercancías idénticas o similares a las mercancías que hayan sufrido la transformación para la determinación del valor en aduana.

*Deducciones al precio unitario de venta*<sup>75</sup>

"I.- Las comisiones pagadas o convenidas usualmente, o los suplementos por beneficios y gastos generales directos o indirectos cobrados habitualmente, en relación con las ventas en territorio nacional, de mercancías importadas de la misma especie o clase."

Tratándose de los suplementos por beneficios y gastos generales directos o indirectos cobrados habitualmente, no son deducciones compatibles con las comisiones, es decir, o se restan éstas, si es procedente, o se restan beneficios y gastos generales, pero nunca los dos conceptos, debido a que nunca pueden coexistir; los gastos generales se refieren a todos los gastos, directos o indirectos, que se realicen para la comercialización de las mercancías.<sup>76</sup>

"II.- Los gastos habituales de transporte, seguros y gastos conexos tales como manejo, carga y descarga en que se incurra con

---

<sup>75</sup> Artículo 75 de la Ley Aduanera.

<sup>76</sup> *Cfr.* artículo 115 del Reglamento de la Ley Aduanera.

motivo del transporte de las mercancías, que ser realicen con posterioridad a que se den los supuestos a que se refiere la fracción I del artículo 56 de esta Ley, no incluidos en el concepto de gastos generales de la fracción anterior.

III.- Las contribuciones y cuotas compensatorias pagadas en territorio nacional, por la importación o venta de las mercancías.”

Estos conceptos deben restarse, puesto que no afectan el valor de la mercancía.

#### 3.4.- Valor reconstruido.

El método de valoración secundario del valor reconstruido, entró en vigor en abril de 1996. La aplicación de este método opera cuando los demás métodos secundarios no han podido integrarse.

#### *Valor reconstruido.*

“Se entiende por valor reconstruido, el valor que resulte de la suma de los siguientes elementos:

I.- El costo o valor de los materiales y de la fabricación u otras operaciones efectuadas para producir las mercancías importadas, determinado con base en la contabilidad comercial del productor, siempre que dicha contabilidad se mantenga conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicables en el país de producción.”<sup>77</sup>

---

<sup>77</sup> Artículo 77 de la Ley Aduanera.

Estos costos y gastos comprenden:

1.- Los de envases y embalajes.

2.- El valor debidamente repartido de los bienes y servicios que el importador de manera directa o indirecta haya suministrado gratuitamente o a precios reducidos y que son: materiales, piezas y elementos análogos incorporados a las mercancías importadas, herramientas, matrices, moldes y elementos análogos para la producción de estas mercancías, así como los materiales consumidos en su producción.

3.- Trabajos de ingeniería, artísticos, diseños, planos, croquis, creación y perfeccionamiento, en la medida que corran a cargo del productor.

"II.- Una cantidad global por concepto de beneficios y gastos generales, igual a la que normalmente se adiciona tratándose de ventas de mercancías de la misma especie o clase que las mercancías sujetas a valoración, efectuadas por productores del país de exportación en operaciones de exportación a territorio nacional."<sup>78</sup>

Estos gastos generales deberán comprender los costos directos e indirectos de producción y venta de las mercancías para la exportación, que sean distintos de los señalados en la fracción anterior.

---

<sup>78</sup> Idem.

"Para los efectos de este artículo, se entiende por mercancías de la misma especie o clase, las mercancías pertenecientes a un grupo o gama de mercancías producidas por una rama de producción determinada o por un sector de las mismas.

III.- Los gastos de transporte, seguros y conexos."<sup>79</sup>

Lo anterior podría resumirse principalmente en que el método de valor reconstruido es el valor que resulte de la suma de los gastos y costos de producción adicionados de una utilidad razonable y de los incrementables del método de valor de transacción.

3.5.- Valor determinado según el último recurso.

"Cuando el valor de las mercancías importadas no pueda determinarse con arreglo a los métodos a que se refieren los artículos 64 y 71, fracciones I, II, III y IV de esta Ley, dicho valor se determinará aplicando los métodos señalados en dichos artículos en orden sucesivo y por exclusión, *con mayor flexibilidad*, conforme a criterios razonables y compatibles con los principios y disposiciones legales, sobre la base de los datos disponibles en territorio nacional."<sup>80</sup>

Es muy importante aclarar lo que se entiende por mayor flexibilidad y criterios razonables.

---

<sup>79</sup> Idem.

<sup>80</sup> Artículo 78 de la Ley Aduanera.

*La mayor flexibilidad* consiste en una ampliación en el criterio de aplicación de los métodos, aunque la Ley ni el Acuerdo de Valoración Aduanera del GATT 94/OMC definen lo que es mayor flexibilidad, éste último ordenamiento da algunos ejemplos:

Mercancías idénticas y similares. El requisito de que las mercancías idénticas o similares hayan sido importadas en el mismo momento, o en uno aproximado, que las mercancías objeto de valoración, puede interpretarse en forma más flexible (en lugar de ser noventa días a la importación, podrían ser ciento veinte); el hecho de que las mercancías idénticas o similares sean producidas en el mismo país puede interpretarse con flexibilidad (tomar otro país de producción).

Precio Unitario. El requisito de que las mercancías deban haberse vendido en el mismo estado en que se importaron podría interpretarse con mayor flexibilidad (una pequeña transformación que no altere significativamente la mercancía).

Ahora bien, el criterio razonable tampoco se define en ley, por tanto podría interpretarse como la posibilidad de estar recirculando los métodos de valoración establecidos en la legislación nacional, hasta lograr la valoración de las mercancías; sin embargo, el Acuerdo de Valoración Aduanera del GATT 94/OMC – mas no la Ley Aduanera – establece la posibilidad de utilizar cualquier método de valoración, a excepción de los que se encuentran expresamente prohibidos por este ordenamiento, como son:

- El precio de venta en el país de importación de mercancías producidas en dicho país;

ESTA TESTA NO DEBE  
SER USADA EN LA  
VALORACIÓN DE LA  
MERCANCÍA

- 
- Un sistema que prevea la aceptación, a efectos de valoración en aduana, del más alto de dos posibles valores;
  - El precio de mercancías en el mercado nacional del país exportador;
  - El precio de mercancías vendidas para exportación a un país distinto del país de importación;
  - Valores en aduana mínimos, o
  - Valores arbitrarios o ficticios.

Para finalizar el estudio de los cinco métodos secundarios, los cuales a nivel de la práctica internacional del GATT 94/OMC no se aplican sino al 5% de las importaciones globales, procederemos a ratificar que todo este esquema de valoración gira en torno a tres grandes principios fundamentales:

- 1) La autoevaluación que debe respetarse en función de las relaciones mercantiles acordadas por los operadores del comercio internacional. Las facturas son las historias de estas relaciones.
- 2) El derecho del contribuyente a garantizar el pago de los impuestos al comercio exterior, cuando es necesario demorar la determinación definitiva del valor de las mercancías importadas

(artículo 13 del Código de Valoración Aduanera del GATT 94/OMC).<sup>81</sup>

- 3) El derecho irrenunciable de las administraciones aduaneras a comprobar la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración presentados a efectos de valoración en aduana.

---

<sup>81</sup> Garantía que se otorgará en términos del artículo 141 del Código Fiscal de la Federación; disposición de aplicación supletoria en materia aduanera, de conformidad con el artículo 1º de la Ley Aduanera.

**CAPÍTULO III.- ORGANIZACIÓN ADMINISTRATIVA Y PROCEDIMIENTOS PARA LA VERIFICACIÓN DEL VALOR EN ADUANA DE LAS MERCANCÍAS DE IMPORTACIÓN.**

En el anexo al presente estudio se incorpora un documento titulado Organización del Control de la Valoración, donde se precisan los diferentes Sistemas Administrativos de Control del Valor, documento que ha servido de apoyo para el desarrollo de este capítulo, en el cual se analizará nuestro Sistema Administrativo de Valoración, que como se verá corresponde al tipo *Central*, aunque se caracteriza por no ser excesivamente centralizado, puesto que distribuye tareas específicas a las Administraciones Regionales y Locales.

**1.- AUTORIDADES ADUANERAS COMPETENTES PARA VERIFICAR Y DETERMINAR EL VALOR EN ADUANA DE LAS MERCANCÍAS DE IMPORTACIÓN.**

1.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene la facultad "de corregir y determinar el valor en aduana de las mercancías declarado en el pedimento, u otro documento que para tales efectos autorice la Secretaría, utilizando el método de valoración correspondiente en los términos de la Sección Primera del Capítulo III del Título III de esta Ley, cuando el importador no determine correctamente el valor en términos de la sección mencionada, o cuando no hubiera proporcionado, previo requerimiento, los elementos que haya tomado en consideración para determinar dicho valor, o lo hubiera



determinado con base en documentación o información falsa o inexacta.<sup>82</sup>

Para el ejercicio de esta facultad, la Secretaría de Hacienda y Crédito público, cuenta con el apoyo y colaboración de las siguientes administraciones:

1.1.- Administración General de Auditoría Fiscal Federal.

En el artículo 30 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria se estipulan las atribuciones de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, por lo que se refiere a la verificación y determinación del valor en aduana, su competencia se circunscribe a lo siguiente:

*fracciones*

***I.- "...determinación de la base de los impuestos generales de importación o exportación conforme a la Ley Aduanera..."***

***IX.- "Ordenar y practicar visitas domiciliarias, verificaciones de origen, auditorías, inspecciones, vigilancia, reconocimiento aduanero derivado del mecanismo de selección aleatoria, y verificaciones, así como los demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras, y en los acuerdos, convenios o tratados de los que México sea parte, para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, incluyendo los que se causen por la entrada al territorio nacional o salida del mismo de mercancías y medios de transporte, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter federal;***

<sup>82</sup> Artículo 144, fracción XII de la Ley Aduanera.

*solicitar de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos, para planear y programar actos de fiscalización y en materia de determinación de la base de los impuestos generales de importación o exportación conforme a la Ley Aduanera, determinar la clasificación arancelaria de las mercancías de procedencia extranjera, así como comprobar de conformidad con los acuerdos, convenios o tratados en materia fiscal o aduanera de los que México sea parte, el cumplimiento de los importadores, exportadores o productores;...ordenar y practicar la verificación de mercancías de comercio exterior en transporte,...tramitar y resolver los procedimientos aduaneros que se deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales,...así como prorrogar los plazos en que se deban concluir las visitas domiciliarias o revisiones que se efectúen en las oficinas de las propias autoridades,...así como expedir oficio de prórroga sobre el plazo en que se deban concluir las visitas domiciliarias;"*

*XII.- "Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, o a contadores públicos autorizados que hayan formulado dictámenes o declaratorias para efectos fiscales, para que exhiban y, en su caso, proporcionen la contabilidad, declaraciones, avisos, datos, otros documentos e informes,... todo ello para proceder a su revisión a fin de comprobar el cumplimiento de las disposiciones legales en la materias señaladas en la fracción IX de este artículo, así como autorizar o negar prórrogas para su presentación. Tratándose de las revisiones previstas en esta fracción, emitir los oficios de observaciones, el de conclusión de la revisión, y en su caso el de prórroga del plazo para concluir la revisión;"*

*XIV.- "...tramitar y resolver los procedimientos aduaneros que se deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales, o del ejercicio de las*

*facultades de comprobación efectuado por las aduanas, o por otras autoridades fiscales, así como, ordenar en los casos que proceda, la entrega de las mercancías embargadas, antes de la conclusión del procedimiento a que se refiere esta fracción, previa calificación y aceptación de la garantía del interés fiscal;"*

*XVIII.- "Determinar conforme a la Ley Aduanera, el valor en aduana de las mercancías de importación, o el valor comercial de las mercancías de exportación;"*

*XIX.- "Determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal;...así como determinar los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios que deriven del ejercicio de las facultades a que se refiere este artículo;..."*

*XXIII.- "Imponer las sanciones por infracción a las disposiciones fiscales que rigen las materias de su competencia;..."*

La Administración de Auditoría Fiscal Federal será auxiliada en el ejercicio de sus facultades por diversos servidores públicos. Con respecto a las actividades encaminadas a la determinación y verificación del valor en aduana intervendrán las siguientes Administraciones:

- Administración Central de Comercio Exterior
- Administración Central de Operación de la Fiscalización
- Administración de Auditoría de Comercio Exterior (dependiente de la Administración Central de Comercio Exterior)

- Administración de Valoración Aduanera (dependiente de la Administración Central de Comercio Exterior)

#### 1.2.- Administración Especial de Auditoría Fiscal Federal

Sus atribuciones están definidas en el artículo 31 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y son prácticamente las mismas con las que cuenta la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, con la salvedad de que su competencia se circunscribe a las entidades y sujetos a que se refiere el artículo 41, Apartado D del citado Reglamento Interior. Entre las entidades y sujetos se encuentran la Federación, los Organismos Internacionales y las Casas de Cambio.

#### 1.3.- Administraciones Locales de Auditoría Fiscal

Sus facultades están señaladas en el artículo 41 Apartado B, y por lo que se refiere al valor en aduana, le corresponden las siguientes:

***IV.- "Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, vigilancia y verificaciones; realizar los demás actos que establezcan las disposiciones fiscales para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter federal; solicitar de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos, para planear y programar actos de fiscalización; verificar el cumplimiento de las restricciones o regulaciones no arancelarias en las mercancías de comercio exterior; ordenar y practicar la verificación de mercancías de comercio exterior en***

*transporte...así como expedir oficio de prórroga sobre el plazo en que se deban concluir las visitas domiciliarias;"*

...

*VI.- "Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios y de terceros con ellos relacionados, así como solicitar a los contadores públicos autorizados que hayan formulado dictámenes para efectos fiscales, para que exhiban y, en su caso, proporcionen la contabilidad, declaraciones y avisos, los datos otros documentos e informes...todo ello para proceder a su revisión a fin de comprobar el cumplimiento de las disposiciones legales en las materias señaladas en las dos fracciones anteriores, pudiendo efectuar los requerimientos a que esta fracción se refiere, a los contribuyentes, responsables solidarios, terceros con ellos relacionados y a los mencionados contadores con domicilio fuera de su circunscripción territorial, cuando tengan relación con los contribuyentes domiciliados en su propia circunscripción territorial, así como autorizar o negar prórrogas para su presentación, tratándose de las revisiones previstas en esta fracción, emitir los oficios de observaciones, el de conclusión de la revisión, y en su caso, el de prórroga del plazo de la revisión;"*

*VII.- "Ordenar y practicar la retención, persecución, embargo de mercancías de comercio exterior o sus medios de transporte, cuando no se acredite su legal importación, tenencia o estancia en el país; tramitar y resolver los procedimientos aduaneros que se deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales, o del ejercicio de las facultades de comprobación efectuado por las aduanas de su circunscripción territorial o por otras autoridades fiscales, así como ordenar, cuando proceda, la entrega de las mercancías embargadas, antes de la conclusión de los procedimientos a que se refiere esta fracción, previa calificación y aceptación de la garantía del interés*

*fiscal, así como, coordinarse con la unidad administrativa competente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para ponerle a su disposición la mercancía de procedencia extranjera que haya pasado a propiedad del fisco federal o se encuentre sujeta a procedimiento aduanero en los casos establecidos en el artículo 157 de la Ley Aduanera;"*

...

*XI.- "Determinar conforme a la Ley Aduanera, el valor en aduana de las mercancías de importación o el valor comercial de las mercancías de exportación;"*

*XII.- Determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal, así como aplicar las cuotas compensatorias y determinar en cantidad líquida el monto correspondiente, que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como determinar los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios que no estén señalados como de la competencia de otra unidad administrativa del Servicio de Administración Tributaria;"*

*XIII.- "Dar a conocer a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, los hechos u omisiones imputables a éstos, conocidos con motivo de la revisión de gabinete, dictámenes o visitas domiciliarias que les practiquen, y hacer constar dichos hechos u omisiones en el oficio de observaciones o en la última acta parcial que se levante;"*

...

*XVII.- "Autorizar el pago diferido o en parcialidades de los créditos fiscales en las materias de su competencia, mediante garantía de su importe y accesorios legales;"*

...

**XXIV.- "Notificar sus actos relacionados con el ejercicio de las facultades de comprobación, con excepción de las que únicamente determinen multas administrativas o de aquéllas cuya notificación sea competencia de las Administraciones General, Especial o Locales de Recaudación,"**

1.4.- Administración General de Aduanas

Sus facultades están previstas en el artículo 34 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, en cuanto a la valoración en aduana, le competen las siguientes:

**III.- "Participar con la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, en la materia de su competencia, en la formulación de los programas de comprobación del cumplimiento de las obligaciones respectivas, así como en los de determinación de las contribuciones, aprovechamientos y sus accesorios correspondientes;"**

**IV.- "...así como emitir su opinión sobre los precios estimados que ésta fije [la Secretaría de Hacienda y Crédito Público], respecto de las mercancías de comercio exterior que sean objeto de subvaluación;"**

...

**VIII.- "... determinar la lesión al interés fiscal, inclusive por inexactitud en la clasificación arancelaria o en la declaración del valor en aduana o comercial o la omisión del permiso de autoridad competente, cuando constituyan causal de cancelación de patente de agente aduanal o de autorización de apoderado aduanal;..."**

**IX.- "Integrar la información estadística sobre el comercio exterior;"**

...

*XI.- "Recibir de los particulares y, en su caso, requerir los avisos, pedimentos, declaraciones, manifestaciones y demás documentos que conforme a las disposiciones legales aplicables deben presentarse ante la misma, así como recabar de los servidores públicos y fedatarios los datos e informes que tengan con motivo de sus funciones; mantener comunicación con las autoridades aduaneras de otros países para obtener y proporcionar la información y documentación en relación con los asuntos aduaneros internacionales;"*

...

*XIII.- "Ordenar y practicar la verificación de mercancías de comercio exterior en transporte, la verificación en tránsito de vehículos de procedencia extranjera; la vigilancia y custodia de los recintos fiscales y de los demás bienes y valores depositados en ellos, así como llevar a cabo otros actos de vigilancia para cerciorarse del cumplimiento de las disposiciones legales que regulan y gravan la entrada al territorio nacional y la salida del mismo de mercancías y medios de transporte, el despacho aduanero y los hechos y actos que deriven de éste o de dicha entrada o salida;"*

...

*XV.- "Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios, y a los demás obligados, para que exhiban, en su caso, la contabilidad, declaraciones, pedimentos y avisos, y demás documentos, y para que proporcionen datos e informes, cuando sea necesario para el correcto ejercicio de sus atribuciones;"*

...

*XVIII.- "Comunicar los resultados obtenidos en el ejercicio de sus facultades a las autoridades competentes para determinar créditos fiscales y para imponer sanciones por infracción a las disposiciones aduaneras, cuando no esté facultada para imponer la sanción correspondiente, aportándoles los datos y elementos necesarios para que dichas autoridades ejerzan sus facultades;"*



...

**XXVI.- "Ordenar y practicar visitas domiciliarias, vigilancias, inspecciones y los demás actos que establezcan las disposiciones fiscales para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos al comercio exterior, de las reglas de origen contenidas en los tratados internacionales y las otras contribuciones y aprovechamientos que se causen por la entrada al territorio nacional o salida del mismo de mercancías y medios de transporte; ...imponer multas por el incumplimiento o cumplimiento extemporáneo a los requerimientos que formule en los términos de esta fracción;..."**

...

**XXVIII.- "Difundir entre el público en general, los trámites que se deban realizar ante la Administración General de Aduanas y ante sus unidades administrativas, proponer los medios de comunicación en que se realicen las campañas de difusión así como la elaboración de los instructivos y demás material editorial necesario, de acuerdo con los lineamientos establecidos por la Unidad de Comunicación Social;"**

...

**XXXIII.- "Participar en el diseño y aprobación de las formas oficiales de avisos, pedimentos, declaraciones, manifestaciones y demás documentos requeridos por las disposiciones fiscales en materia aduanera; así como en la integración y actualización de los archivos que se utilicen para el procesamiento electrónico de datos y verificar la integridad de la información contenida en los mismos;"**

...

**XXXVII.- "Determinar conforme a la Ley Aduanera, el valor en aduana de las mercancías y, en su caso, el valor comercial de las mismas;"**

...

**XLVI.- "Practicar el reconocimiento aduanero de las mercancías de comercio exterior en los recintos fiscales y fiscalizados o, a petición del contribuyente, en su domicilio o en las dependencias, bodegas o instalaciones o establecimientos que señale, cuando se satisfagan los requisitos correspondientes, así como conocer los hechos derivados del segundo reconocimiento a que se refiere la Ley Aduanera, verificar y supervisar dicho reconocimiento, así como revisar los dictámenes formulados por los dictaminadores aduaneros;"**

**XLVII.- "Notificar los actos relacionados con el ejercicio de sus facultades de comprobación, así como las resoluciones definitivas que emita en las que no se determinen créditos fiscales a cargo de los contribuyentes, y habilitar a los funcionarios para realizar dichas notificaciones;"**

...

**LII.- "Establecer la naturaleza, estado, origen y demás características de las mercancías de comercio exterior, así como determinar su clasificación arancelaria y solicitar el dictamen que se requiera al agente aduanal, al dictaminador aduanero o a cualquier otro perito para ejercer las facultades a que se refiere esta fracción;"**

**LIII.- "Retener las mercancías cuando no se presenta la garantía correspondiente, en los casos en que el valor declarado sea inferior al precio estimado en términos de la Ley Aduanera;"**

1.5.- Administraciones Regionales de Auditoría Fiscal Federal y Administradores Regionales de Aduanas.

Para el mejor desempeño de las actividades de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal y de la Administración General de

Aduanas, el Servicio de Administración Tributaria cuenta con unidades Administrativas Regionales, cuyo número, circunscripción territorial y sede se fijan mediante acuerdos emitidos por el Presidente del Servicio de Administración Tributaria (*artículo 39 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria*).

Sus atribuciones están previstas en los artículos 40, 12 y 34 del citado Reglamento Interior, y principalmente consisten en dirigir, supervisar y coordinar las actividades de las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal y de las aduanas.

Una vez definidas las facultades de las Autoridades encargadas de la verificación y determinación del valor en aduana, cabe hacer la distinción de cuáles de ellas ejercen las funciones de apoyo técnico, coordinación y supervisión:

- La Administración General de Auditoría Fiscal Federal
- La Administración General de Aduanas
- La Administración Central de Comercio Exterior
- Las Administraciones Regionales de Auditoría Fiscal, respecto de las Administraciones Locales
- La Administración de Valoración Aduanera de Comercio Exterior

## 2.- OBLIGACIÓN DEL IMPORTADOR: DECLARACIÓN DEL VALOR EN ADUANA.

Nuestra legislación aduanera vigente le ha impuesto al importador la obligación de declarar bajo protesta de decir verdad el método de valoración utilizado para la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas, así como la de disponer y conservar todos aquellos elementos de hecho que le sirvieron para tales efectos.<sup>83</sup>

En la fracción III del artículo 59 de la Ley Aduanera, se dispone lo siguiente:

*"Quienes importen mercancías deberán cumplir, sin perjuicio de las demás obligaciones previstas por esta Ley, con las siguientes:*

...

*III.- Entregar al agente o apoderado aduanal que promueva el despacho de las mercancías, una manifestación por escrito y bajo protesta de decir verdad con los elementos que en los términos de esta Ley permitan determinar el valor en aduana de las mercancías. El importador deberá conservar copia de dicha manifestación y obtener la información, documentación y otros medios de prueba necesarios para comprobar que el valor declarado ha sido determinado de conformidad con las disposiciones aplicables de esta Ley y proporcionarlos a las autoridades aduaneras, cuando éstas lo requieran."*

---

<sup>83</sup> Cabe aclarar que La Ley Aduanera vigente en 1996 disponía que la manifestación de valor únicamente constituía un documento más requerido para la importación, pero no se contemplaba dentro del rubro de obligaciones del importador.

De lo anterior inferimos que el importador tiene una gran responsabilidad, responsabilidad que bajo ciertas reservas comparte con el Agente o Apoderado Aduanal. Sin embargo, el importador no tiene conciencia de dicha obligación, puesto que en la práctica su tarea consiste la mayor de las veces en entregar la manifestación de valor en blanco y firmada al Agente o Apoderado Aduanal. La intención de hacer responsable de la declaración del valor en aduana al importador deriva de la suposición de que es él quien mejor conoce todos los gastos efectuados por la importación.

Tal y como señala Eduardo Reyes Díaz Leal: "...la mayor parte de los importadores entregan la declaración de valor al Agente Aduanal en blanco, es decir, sin llenar, sólo firmada, y se hace así por una "simplificación" en los trámites que retrasan los embarques, sin embargo, el Agente no puede conocer el costo real de las mercancías, salvo que este fuera el propio contador de los importadores, lo que no es así, cuando menos no regularmente. Sirva esto de llamada de atención a todos los importadores que acostumbran este "dañino" procedimiento."<sup>84</sup>

*Disposición aplicable desde el 31 de julio de 1999*

Ahora bien, no será responsable el Agente Aduanal, siempre y cuando conserve durante cinco años en la oficina principal de la agencia y a disposición de las autoridades aduaneras, la manifestación de valor elaborada y firmada por el importador.<sup>85</sup>

---

<sup>84</sup> Reyes Díaz Leal, Eduardo. *Aduanas, Operación en México*, págs. 126-127

<sup>85</sup> Ver Artículo 162, fracción VII, inciso e) de la Ley Aduanera.

Artículo 54, fracción II de la Ley Aduanera:

*"El agente aduanal no será responsable en los siguientes casos:*

*II.- De la veracidad y exactitud del valor declarado, cuando conserve a disposición de las autoridades aduaneras en los términos del artículo 162 fracción VII de esta Ley, la manifestación a que se refiere la fracción III del artículo 59 del mismo ordenamiento, así como copia del documento en que conste la garantía a que se refiere el inciso e), fracción I del artículo 36 de esta Ley, tratándose en este último caso, de mercancías que se encuentren sujetas a precios estimados, cuando el valor declarado sea inferior a dicho precio."*

*Disposición aplicable desde el 1º de agosto de 1999*

Artículo 54, fracción II de la Ley Aduanera:

*"El agente aduanal no será responsable en los siguientes casos:*

*...*

*II.- De las contribuciones y, en su caso, cuotas compensatorias omitidas por la diferencia entre el valor declarado y el valor en aduana determinado por la autoridad, cuando se dé alguno de los siguientes supuestos:*

- a) Cuando el valor declarado en el pedimento sea inferior al valor de transacción de mercancías idénticas o similares determinado conforme a los artículos 72 y 73 de esta Ley, en menos de 40%.*
- b) Cuando las mercancías se encuentren sujetas a precios estimados por la Secretaría, siempre que el valor declarado sea*

***igual o mayor al precio estimado o se haya otorgado la garantía a que se refiere el artículo 86-A, fracción I de esta Ley.”***

La reciente Reforma a la Ley Aduanera, previene el derecho que tiene la autoridad de dudar de la exactitud y veracidad del valor declarado por el importador, y en caso, de que como resultado de un procedimiento de verificación del valor en aduana, éste resulte inferior al declarado, el agente aduanal no será eximido de responsabilidad hasta un límite de subvaluación. Si el valor declarado en el pedimento es menor hasta un 40% con respecto al determinado por la autoridad el agente aduanal no será responsable de las contribuciones y/o cuotas compensatorias omitidas.

Tratándose de la importación de mercancías sujetas a precios estimados, el agente aduanal no será responsable, si el valor declarado es igual o mayor al precio estimado, o bien, si se otorgó la garantía correspondiente.

Esta reforma a la Ley aduanera nos parece acertada, considerando que al agente aduanal representa los intereses del importador, y que además en la mayoría de casos, como se ha mencionado con anterioridad, es el agente aduanal quien se encarga de requisitar la manifestación de valor.

### ***3.- COMPROBACIÓN, VERIFICACIÓN Y DETERMINACIÓN DEL VALOR EN ADUANA.***

El fundamento inmediato para el ejercicio de las facultades de la Autoridad Aduanera de comprobar, verificar y determinar el valor en

aduana de las mercancías de importación, nos lo proporciona el artículo 17 del Acuerdo de Valoración Aduanera de la GATT '94/OMC, así como la decisión 6.1, emitida por el Comité de Valoración Aduanera, que a la letra señalan:

Artículo 17 del Acuerdo de Valoración Aduanera de la OMC/GATT:

***"Ninguna de las disposiciones del presente Acuerdo podrá interpretarse en un sentido que restrinja o ponga en duda el derecho de las Administraciones de Aduanas de comprobar la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración presentados a efectos de valoración en aduana"***

Esta disposición fue sujeta a discusiones tanto por el Comité de Valoración Aduanera como por el Comité Técnico de Valoración Aduanera, culminando con la decisión 6.1:

***"DECISION RELATIVA A LOS CASOS EN QUE LAS ADMINISTRACIONES DE ADUANAS TENGAN MOTIVOS PARA DUDAR DE LA VERACIDAD O EXACTITUD DEL VALOR DECLARADO"***

***Los Ministros invitan al Comité de Valoración en Aduana, establecido en el Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT de 1994, a adoptar la siguiente decisión:***

***El Comité de Valoración en Aduana,***

***Reafirmando que el valor de transacción es la base principal de valoración de conformidad con el Acuerdo relativo a la***



***Aplicación del Artículo VII del GATT de 1994 (denominado en adelante el "Acuerdo");***

***Reconociendo que la administración de aduanas puede tener que enfrentarse a casos en que existan motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados por los comerciantes como prueba de un valor declarado;***

***Insistiendo en que al obrar así la administración de aduanas no debe causar perjuicio a los intereses comerciales legítimos de los comerciantes;***

***Teniendo en cuenta el artículo 17 del Acuerdo, el párrafo 6 del Anexo III del Acuerdo y las decisiones pertinentes del Comité Técnico de Valoración en Aduana;***

***Decide lo siguiente:***

- 1. Cuando le haya sido presentada una declaración y la administración de aduanas tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados como prueba de esa declaración, la administración de aduanas podrá pedir al importador que proporcione una explicación complementaria, así como documentos u otras pruebas, de que el valor declarado representa la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por las mercancías importadas, ajustada de conformidad con las disposiciones del artículo 8. Si, una vez recibida la información complementaria, o a falta de respuesta, la administración de aduanas tiene aún dudas razonables acerca de la veracidad o exactitud del valor***

*declarado, podrá decidir, teniendo en cuenta las disposiciones del artículo 11, que el valor en aduana de las mercancías importadas no se puede determinar con arreglo a las disposiciones del artículo 1. Antes de adoptar una decisión definitiva, la administración de aduanas comunicará al importador, por escrito si le fuera solicitado, sus motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados y le dará una oportunidad razonable para responder. Una vez adoptada la decisión definitiva, la administración de aduanas la comunicará por escrito al importador, indicando los motivos que la inspiran.*

2. *Al aplicar el Acuerdo es perfectamente legítimo que un Miembro asista a otro Miembro en condiciones mutuamente convenidas.<sup>86</sup>*

Por lo que se refiere a nuestra legislación aduanera, ésta aplica plenamente esa reserva de la autoridad aduanera de verificar y determinar el valor en aduana a posteriori, estableciendo al respecto, en su artículo 43, penúltimo párrafo, lo siguiente:

*"El reconocimiento aduanero y el segundo reconocimiento no limitan las facultades de comprobación de las autoridades aduaneras, respecto de las mercancías importadas o exportadas, no siendo aplicable en estos casos el artículo 36 del Código Fiscal de la Federación. Si las autoridades omiten al momento del despacho objetar el valor de las mercancías o los documentos o informaciones que sirvan de base para determinarlo, no se entenderá que el valor*

---

<sup>86</sup> Esta decisión fue publicada conjuntamente con el Decreto de promulgación del Acta Final de la Ronda Uruguay de Negociaciones Comerciales Multilaterales y, por tanto, el Acuerdo por el que se establece la Organización Mundial de Comercio, D.O.F., de fecha 30 de diciembre de 1994.

***declarado ha sido aceptado o que existe resolución favorable al particular."***

Asimismo dispone que en caso de que se presente una irregularidad durante el despacho aduanero, la autoridad deberá levantar un acta circunstancia de los hechos u omisiones detectadas.

Artículo 46 de la Ley Aduanera:

***"Cuando las autoridades aduaneras con motivo de la revisión de los documentos presentados para el despacho de las mercancías, del reconocimiento aduanero o del segundo reconocimiento, tengan conocimiento de cualquier irregularidad, la misma se hará constar en acta circunstanciada que para el efecto se levante. Dicha acta tendrá el valor que establece la fracción I del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, y deberá contener los hechos u omisiones observados, además de asentar las irregularidades que se observen del dictamen aduanero."***

3.1.1.- Levantamiento de incidencias de valor durante el despacho aduanero

Primeramente habrá que aclarar que se entiende por *incidencia de valor*. Esta es una terminología utilizada de manera empírica, y por ella se entiende a la presunción de la existencia de alguna irregularidad en la correcta determinación del valor en aduana, tal podría ser el caso de que el precio pagado o por pagar esté afectado por la vinculación entre el comprador y vendedor.

El levantamiento e integración de los expedientes por incidencias en el valor en aduana declarado por el importador se realiza durante el

reconocimiento aduanero o segundo reconocimiento. Cabe destacar que actualmente su aplicación difiere, pero para efectos de referencia lo detallaremos.

*Fase anterior (hasta el 4 de septiembre de 1996):*<sup>87</sup>

Los reportes de incidencias de valor se debían integrar con la siguiente documentación

Formato de Incidencia de Valor, requisado y firmado por el Vista Aduanal.

Dictamen del Reconocimiento Aduanero.

Documentación comprobatoria (Pedimento de importación, facturas comerciales, Carta de porte o guía de embarque, contratos, remisiones, etc.)

Manifestación de Valor, en su caso.

Además, el Administrador de la Aduana deberá proporcionar cualquier elemento objetivo (documentos comerciales, otras facturas o Pedimentos de importación), según sea el caso, respecto a los diferentes métodos de valoración.

*Fase actual (del 5 de septiembre de 1996 a la fecha)*<sup>88</sup>

---

<sup>87</sup> Administración General de Auditoría Fiscal Federal. *Manual de Procedimientos de Valoración Aduanera*, Capítulo I, agosto de 1998, p. 8

<sup>88</sup> *Ibidem*, págs. 8-9.

A partir de esta fecha, se le da otro enfoque a las incidencias de valor, dado que a través de los lineamientos emitidos por el Administrador General de Aduanas, se amplían los requisitos para integrar los expedientes en la materia, mismos que invariablemente deberán contar con lo siguiente:

Formato de Incidencia de Valor, con la descripción detallada de las mercancías. Esta deberá estar firmada tanto por el personal de la Aduana que haya formulado la incidencia de valor, así como por el Administrador de la Aduana (en su carácter de supervisor y revisor del expediente, respectivamente).

Copias legibles de:

1. Pedimento(s) de importación.
2. Las facturas comerciales de las mercancías valoradas.
3. Certificado de normas, en su caso.
4. Certificado de Origen.
5. Guía aérea o Conocimiento de embarque, en su caso.
6. Elementos objetivos que justifiquen la presunción de subvaloración, tales como:

A.- Copia de Pedimentos de importación de mercancías idénticas o similares, importadas en un momento aproximado a las mercancías sujetas a valoración.

B.- Facturas comerciales de mercancías idénticas o similares a las que se están valorando.

Las Aduanas deberán remitir los expedientes a las Administraciones Locales competentes del domicilio fiscal del importador, en donde éstas continuarán la investigación, análisis, en su caso ejercicio de facultades de comprobación y resolución definitiva.

Las Administraciones Locales deberán registrar los expedientes de valor que reciban de las Aduanas; revisando que estén debidamente integrados. En caso contrario, se devolverán a la Aduana, informando tal circunstancia a la Contraloría Interna del Servicio de Administración Tributaria, a fin de que ésta tenga conocimiento de la documentación faltante, y ejerza sus atribuciones en la materia.

Los expedientes correctamente integrados y registrados serán objeto de análisis y estudio, para determinar en su caso, el inicio de la Revisión de Gabinete, con la finalidad de verificar, considerando el posible impacto de la inconsistencia de valor en la determinación de las contribuciones, y en su caso de las cuotas compensatorias, si el valor en aduana declarado cumple o no con las disposiciones legales correspondientes al método por el cual se determinó la base gravable del impuesto general de importación.

Es preciso mencionar que con mucha frecuencia la continuidad en la tramitación de las incidencias de valor se ve truncada, y por tanto los procedimientos no prosperan, debido a la incorrecta integración de los expedientes que son enviados a las Administraciones Locales.

El levantamiento de las incidencias de valor en aduana, así como su correcta integración en expedientes constituyen fuentes de programación para el posterior ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades aduaneras, pero no son las únicas

fuentes de programación, puesto que podrán surgir otras, ya sea como resultado de la práctica de verificaciones de mercancía extranjera en transporte, que tiene una mecánica operacional diversa, debido a que es mucho más complicado contar con los elementos suficientes para la correcta integración de los expedientes, o bien por denuncias recibidas.

3.2.- Verificación de mercancías de comercio exterior en transporte<sup>89</sup>.

Si en la revisión documental de la mercancía de procedencia extranjera en transporte, se presume alguna de las irregularidades o inconsistencias enunciadas con anterioridad, el Auditor procederá a obtener, de ser posible, copia del Pedimento de importación y de la factura comercial, con el objeto de contar con una fuente de programación, para que mediante la revisión de gabinete, que constituye una de las facultades de comprobación con que cuenta la autoridad, se requiera al importador la documentación correspondiente y se verifique el valor en aduanas declarado de las mercancías de importación, así como los elementos considerados en su determinación.

Cuando no haya sido posible obtener fotocopias de la documentación referida, se elaborará una ficha técnica de control, con la información siguiente:

- 1.- Número de pedimento.
- 2.- Fecha de entrada.
- 3.- Aduana.
- 4.- Clava del Pedimento del régimen aduanero.

---

<sup>89</sup> Ibidem, pp.9-10.

- 5.- Importador (nombre, domicilio y R.F.C.)
- 6.- Exportador (nombre, domicilio).
- 7.- Proveedor (nombre, número de factura).
- 8.- País de origen.
- 9.- País vendedor.
- 10.- Descripción detallada de la mercancía revisada.
11. Fracción arancelaria.
- 12.- Valor comercial.
- 13.- Valor en aduana.
- 14.- Montos y conceptos incrementables.
- 15.- Precio unitario.
- 16.- Condiciones de venta.
- 17.- Incoterm utilizado.

La información antes citada, será remitida por el personal adscrito a la Subadministración de Comercio Exterior, al personal que integra la Subadministración de Programación (Departamento de Comercio Exterior) de la Administración Local que corresponda, para su análisis respectivo.

### 3.3.- Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

Adiciones a la Ley Aduanera, que entraron en vigor el 1º de mayo de 1999\*.

Artículo 151 de la Ley Aduanera:<sup>90</sup>

---

<sup>90</sup> Adiciones a la Ley Aduanera, D.O.F. del 31 de diciembre de 1998.



***"Las autoridades aduaneras procederán al embargo precautorio de las mercancías y de los medios en que se transporten, en los siguientes casos:***

***...***

***Fracción VI.- Cuando el nombre del proveedor o importador señalado en el pedimento o en la factura sea falso o inexistente, el domicilio señalado en dichos documentos no se pueda localizar o la factura sea falsa.\****

***Fracción VII.- Cuando el valor declarado en el pedimento sea inferior en un 50% o más al valor de transacción de mercancías idénticas o similares determinado conforme a los artículos 72 y 73 de esta Ley, salvo que se haya otorgado la garantía a que se refiere el artículo 86-A fracción I de ésta Ley.\****

***En los casos a que se refieren las fracciones VI y VII se requerirá una orden emitida por el administrador general o los administradores regionales de aduanas, para que proceda el embargo precautorio durante el reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento o verificación de mercancías en transporte.***

***En los casos a que se refieren las fracciones I, II, II, VI y VII el medio de transporte quedará como garantía del interés fiscal, salvo que se cumpla con los requisitos y las condiciones que establezca el Reglamento."***

Estas adiciones a la disposición normativa referente al embargo precautorio le proporcionan a la autoridad aduanera mayor campo de acción con respecto a las actividades encaminadas a la detección de incorrecciones en la determinación del valor en aduana (subvaluación,

subfacturación, doble facturación, etc.), al permitirle que con motivo del reconocimiento aduanero, segundo reconocimiento, de la verificación de mercancías en transporte o en el ejercicio de las facultades de comprobación traben el embargo precautorio de aquéllas mercancías que estén amparadas por pedimentos o facturas donde la información incorporada acerca del proveedor o del importador sea falsa o inexistente, o que el domicilio asentado en estos documentos no pueda ser localizado, o bien se trate de falsificación de facturas; así como cuando con fundamento en el valor de transacción de mercancías idénticas o similares se constate que la mercancía está subvaluada en más de un 50%.

Como podemos observar se le reconoce a la factura comercial la trascendencia que tiene para efectos de la determinación del valor en aduana, pues recordemos que el método principal de valoración en aduana se basa en el precio realmente pagado o por pagar, de ahí la importancia que tiene impedir la presentación de facturas comerciales falsas.

Ahora bien, para la operatividad de estas causales de embargo precautorio, la autoridad aduanera requiere información confiable e inmediata de mercancías idénticas o similares a las que son objeto de valoración, importadas en un momento aproximado<sup>91</sup>, para lo cual se hace evidente la gran necesidad de contar con un Banco de Datos, donde se sistematice toda la información de las importaciones efectuadas en territorio nacional.

---

<sup>91</sup> Ver primer párrafo del artículo 78-C de la Ley Aduanera.

Reforma al artículo 153 de la Ley Aduanera

***"El interesado deberá ofrecer por escrito, las pruebas y alegatos que a su derecho convenga, ante la autoridad aduanera que hubiera levantado el acta a que se refiere el artículo 150 de esta Ley, dentro de los diez días siguientes al del levantamiento del acta. El ofrecimiento, desahogo y valoración de las pruebas se hará de conformidad con lo dispuesto por los artículos 123 y 130 del Código Fiscal de la Federación.***

***Cuando el interesado presente pruebas documentales que acrediten la legal estancia o tenencia de las mercancías en el país; desvirtúen los supuestos por los cuales fueron objeto de embargo precautorio o acrediten que el valor declarado fue determinado de conformidad con el Título III, Capítulo III, Sección Primera de esta Ley en los casos a que se refiere el artículo 151, fracción VII de esta Ley, la autoridad que levantó el acta a que se refiere el artículo 150 de esta Ley dictará de inmediato la resolución, sin que en estos casos se impongan sanciones ni se esté obligado al pago de gastos de ejecución; de existir mercancías embargadas se ordenará su devolución...***"

#### 4.4.- Denuncias recibidas.

"Esta fuente de programación constituye un factor que permitirá a la Autoridad Aduanera, identificar las mercancías que se importan a territorio nacional en condiciones de presumible subvaloración y los importadores que presuntamente recurren a esta práctica."<sup>92</sup>

---

<sup>92</sup> Administración General de Auditoría Fiscal Federal. Ob. cit., pág. 11

Las denuncias recibidas serán remitidas para su análisis e integración de elementos objetivos a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal (Administración de Planeación y Programación de Comercio Exterior) y a las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal correspondientes (Subadministración de Programación). Estas autoridades serán las encargadas de programar las revisiones de gabinete procedentes.

Para el desarrollo de esta fase de análisis e integración, se cuenta con bases de datos denominadas por sus siglas S.A.A.I. y C.A.D.E.P.A,<sup>93</sup> así como por la información que puedan proporcionar las aduanas de entrada de las mercancías de procedencia extranjera, presumiblemente subvaluadas.

*4.- ADICIONES A LA SECCIÓN PRIMERA DEL CAPÍTULO III DEL  
TÍTULO TERCERO DE LA LEY ADUANERA EN VIGOR,  
INTITULADO BASE GRAVABLE, DEL IMPUESTO GENERAL  
DE IMPORTACIÓN.<sup>94</sup>*

Las recientes adiciones a la Ley Aduanera correspondientes al valor en aduana de las mercancías de importación tienen gran repercusión en la facultad de la autoridad aduanera de rechazar el valor declarado para proceder a su correcta determinación. Asimismo se previene la celebración de consultas entre la autoridad aduanera y el importador, a fin de determinar un correcto valor en aduana, situación

---

<sup>93</sup> Sistema Aduanero Automatizado Integrado – Captura de Pedimento Aduanal.

<sup>94</sup> Ver Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre de 1998.

que ya disponía el Acuerdo de Valoración Aduanera del GATT 94/OMC<sup>95</sup>, pero que hasta ahora se ha instrumentado en nuestra legislación.

### *ADICIONES*

Artículo 78-A (vigente desde el 1º de enero de 1999).

Esta disposición aduanera nos proporciona todas las hipótesis jurídicas por las cuales la autoridad aduanera está facultada para rechazar el valor en aduana declarado por el importador y determinar uno nuevo, de conformidad con lo previsto en la Ley Aduanera, en la propia resolución administrativa que resuelva el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, o bien, el Procedimiento por el cual se determinan contribuciones omitidas, cuotas compensatorias y/o se imponen sanciones sin agotar el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera.

#### ***Artículo 78-A:***

***"La autoridad aduanera en la resolución definitiva que se emita en los términos de los procedimientos previstos en los artículos 150 a 153 de esta Ley, podrá rechazar el valor declarado y determinar el valor en aduana de las mercancías importadas con base en los métodos de valoración a que se refiere esta Sección, en los siguientes casos:***

- I. Cuando detecte que el importador ha incurrido en alguna de las siguientes irregularidades:***

---

<sup>95</sup> Artículo 16 del Acuerdo de Valoración Aduanera del GATT 94/OMC.

- a) *No lleve contabilidad, no conserve o no ponga a disposición de la autoridad la contabilidad o parte de ella, o la documentación que ampare las operaciones de comercio exterior.*
- b) *Se oponga al ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades aduaneras.*
- c) *Omita o altere los registros de las operaciones de comercio exterior.*
- d) *Omita presentar la declaración del ejercicio de cualquier contribución hasta el momento en que se inicie el ejercicio de las facultades de comprobación y siempre que haya transcurrido más de un mes desde el día en que venció el plazo para la presentación de la declaración de que se trate.*
- e) *Se adviertan otras irregularidades en su contabilidad que imposibiliten el conocimiento de sus operaciones de comercio exterior.*
- f) *No cumpla con los requerimientos de las autoridades aduaneras para presentar la documentación e información, que acredite que el valor declarado fue determinado conforme a las disposiciones legales en el plazo otorgado en el requerimiento.*

*II.- Cuando la información o documentación presentada sea falsa o contenga datos falsos o inexactos o cuando se determine que el valor declarado no fue determinado de conformidad con lo dispuesto en esta Sección.*

**III.- En importaciones entre personas vinculadas, cuando se requiera al importador para que demuestre que la vinculación no afectó el precio y éste no demuestre dicha circunstancia."**

Artículo 78-B (vigente desde el 1º de agosto de 1999)

La celebración de consultas entre importadores y autoridades aduaneras ya estaba prevista en el artículo 16 del Acuerdo de Valoración Aduanera del GATT 94/OMC, sin embargo, no se había instrumentado en nuestra legislación aduanera. Esta adición que entró en vigor desde el 1º de agosto de 1999 hace evidente la necesidad de contar con una Base de Datos en materia de valoración.

**Artículo 78-B:**

**"Los importadores podrán formular consulta ante las autoridades aduaneras sobre el método de valoración o los elementos para determinar el valor en aduana de las mercancías.**

**La consulta deberá presentarse antes de la importación de las mercancías, cumplir con los requisitos establecidos en el Código Fiscal de la Federación y contener toda la información y documentación que permita a la autoridad aduanera emitir la resolución.**

**Cuando no se cumpla con los requisitos mencionados o se requiera la presentación de información o documentación adicional, la autoridad podrá requerir al promovente para que en un plazo de 30 días cumpla con el requisito omitido o presente la información o documentación adicional. En caso de no cumplirse con el requerimiento en el plazo señalado, la promoción se tendrá por no presentada.**

*Las resoluciones deberán dictarse en un plazo no mayor a cuatro meses; transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución, el interesado podrá considerar que la autoridad resolvió negativamente e interponer los medios de defensa en cualquier tiempo posterior a dicho plazo, mientras no se dicte la resolución, o esperar a que ésta se dicte. En caso de que se requiera al promovente para que cumpla los requisitos omitidos o proporcione los elementos necesarios para resolver, el término comenzará a correr desde que el requerimiento haya sido cumplido.*

*No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, el método o los elementos determinados en la resolución podrán aplicarse a las importaciones efectuadas antes de su notificación, durante el ejercicio fiscal en que se haya emitido la resolución, en los términos y condiciones que se señalen en la misma, siempre que no se hayan iniciado facultades de comprobación con relación a dichas operaciones."*

Artículo 78-C (vigente desde el 1º de enero de 1999).

Esta disposición proporciona los elementos suficientes para motivar las resoluciones en que se determine el valor en aduana de las mercancías importadas, así como para proceder al embargo precautorio.

**Artículo 78-C:**

*"Los hechos que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades aduaneras, que consten en los expedientes o documentos que lleven o tengan en su poder dichas autoridades, la información disponible en territorio nacional del valor en aduana de mercancías idénticas, similares o de la misma especie o clase, así como aquéllos proporcionados por otras autoridades, por terceros o por autoridades extranjeras, podrán*



*servir para motivar las resoluciones en las que se determine el valor en aduana de las mercancías importadas, así como para proceder al embargo precautorio de las mercancías en los términos del artículo 151, fracción VII de esta Ley.*

*La información relativa a la identidad de terceros que importe o hayan importado mercancías idénticas, similares o de la misma especie o clase, cuyo valor en aduana se utilice para determinar el valor de las mercancías objeto de resolución, así como la información confidencial de dichas importaciones que se utilice para motivar la resolución, sólo podrá ser revelada a los tribunales ante los que, en su caso, se impugne el acto de autoridad.*

*No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, el interesado podrá designar un máximo de dos representantes, con el fin de tener acceso a la información confidencial proporcionada u obtenida de terceros respecto del valor en aduana en importaciones de mercancías idénticas, similares o de la misma especie o clase, en los términos de lo dispuesto en los artículos 46 y 48 del Código Fiscal de la Federación.”*

#### 5.- FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LAS AUTORIDADES ADUANERAS

Se conoce como facultad de comprobación por parte de las autoridades fiscales a aquella actividad encaminada a “la comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes y de los terceros ajenos a la relación tributaria en materia de impuestos y derechos.”<sup>96</sup>

<sup>96</sup> Rodríguez Lobato, Raúl. *Derecho Fiscal*, págs. 212-213.

---

Las facultades de comprobación con que cuentan las autoridades fiscales están previstas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, entre las que destacan por su importancia la visita domiciliaria y la revisión de gabinete.

“Los actos de comprobación para verificar el valor en aduana de las mercancías de importación y, en su caso, determinar las diferencias de contribuciones conforme a los métodos de valoración establecidos en la Ley, son:

- a.- Visita domiciliaria de carácter integral.
- b.- Visita domiciliaria de carácter aduanal a renglones específicos de comercio exterior.
- c.- Revisión de gabinete.

En el desarrollo de los actos de comprobación se efectuará el análisis de la documentación aduanera, contable y comercial que el importador proporcione en conjunto con la información que obtenga la autoridad con el objeto de determinar:

- a. Si el valor en aduana se declaró en forma correcta,
  - b. Si la documentación presentada resulta ser la idónea,
  - c. Si se declararon datos inexactos en la documentación aduanera,
-

- d. Si el importador al efectuar las deducciones de sus compras netas de importación las realizó en forma correcta.

En este aspecto, el Auditor procurará detectar si no se utilizó una factura para el pago de impuestos al comercio exterior y otra para deducir compras de importación.

- e. Si al aplicar estas deducciones, el Impuesto Sobre la Renta se enteró en forma correcta.<sup>97</sup>

#### 5.1.- Verificación y determinación del correcto valor en aduanas mediante visita domiciliaria.

Para el inicio, desarrollo y conclusión de las visitas domiciliarias en materia de comercio exterior, se deberá actuar con estricto apego a las formalidades dispuestas por los artículos 16 constitucional y 42 a 47 del Código Fiscal de la Federación.

La visita domiciliaria en comercio exterior consiste en la revisión de libros de contabilidad, control de inventarios y documentación que acredite la legal importación, exportación, estancia o tenencia de mercancías de comercio exterior, que se encuentren física y/o documental en el domicilio del visitado, con el objeto de determinar si cumplen o no con las disposiciones de la Ley Aduanera.

Durante el desarrollo de la visita domiciliaria el auditor deberá requerir cierta documentación para estar en aptitud de verificar el valor

---

<sup>97</sup> Administración General de Auditoría Fiscal Federal. Ob. cit., págs. 11-12.

en aduana declarado por el contribuyente-importador, documentación que se distingue como aduanera y contable.

"Documentación aduanera:

- a) Pedimento(s) de importación, definitivos (claves de documento A1, A3, C1, C2, P1, S1, G1, G2, etc.
- b) La(s) Factura(s) Comercial(es).

Deberá verificarse que el domicilio del importador que aparece en las facturas corresponda al domicilio fiscal declarado en la Cuenta Unica Nacional y Local

Verificar que la mercancía importada esté amparada por una o varias facturas, y que la fecha de su expedición corresponda congruentemente a la fecha en que se realizó la importación, tomando en consideración las características de las mercancías.

- c) El conocimiento de embarque y/o guía aérea, en su caso.
- d) Requerir la manifestación de valor con sus respectivos anexos.
- e) La hoja de cálculo para la determinación del valor en aduanas de mercancías de importación, según el método de valor de transacción, y los documentos comerciales y/o anexos que le acompañen.

En el supuesto de que el contribuyente no presente la(s) hoja(s) de cálculo correspondiente a cada uno de los pedimentos revisados, la Autoridad Aduanera deberá requerirlos oficialmente.

f) La fianza [ahora depósito ante cuentas aduaneras de garantía] que se acompañe al Pedimento de importación para garantizar la diferencia de posibles contribuciones, en caso de mercancías sujetas a precios estimados.

g) Los documentos correspondientes a los conceptos incrementables a que se refiere el Artículo 65 de la Ley, con los que acredita el importador el pago de estos conceptos, siempre y cuando no estén incluidos en el precio pagado de las mercancías importadas, tales como:

1.- Los que corran a su cargo:

- Comisiones y corretaje, salvo los de compra.
- Costos de envases y embalajes.
- Gastos de embalaje, en mano de obra y materiales.
- Gastos de carga y descarga, fletes y seguro, hasta el punto de entrada al país.

2.- El valor, prorrateado, de bienes y servicios suministrados, sin costo o a precio reducido, utilizados en la producción o venta para la exportación, generado por el costo de:

- Materiales, piezas y elementos, partes y artículos análogos incorporados.

- Herramientas, matrices, moles y elementos análogos utilizados para la producción.
- Materiales consumidos en la producción.
- Trabajos de tecnología realizados fuera de México necesarios para la producción.

3.- Las regalías y derechos de licencia, de pagos directos o indirectos como condición de venta.

4.- El valor revertido directo o indirecto al proveedor, de alguna o más partes del producto, en la enajenación posterior, cesión o utilización ulterior de la mercancía importada.

h) Los documentos correspondientes a los conceptos a que se refiere el artículo 66 de la Ley, tales como:

1.- Los gastos que se realicen por cuenta del importador, aun cuando se estime beneficien al proveedor, salvo los indicados en la letra g, mencionada anteriormente.

2.- Los gastos, que se distingan del precio pagado de las mercancías, derivados de:

- Construcción, instalación, armado, montaje, mantenimiento o asistencia técnica realizados con posterioridad a la importación.
- Transporte, seguros, manejo, carga y descarga, que se realicen con posterioridad a los que sucedan en términos del Artículo 56, Fracción I, de la Ley.
- Contribuciones y cuotas compensatorias.

3.- Los pagos de dividendos u otros conceptos al proveedor, que no guarden relación directa con las mercancías importadas.

i) Copia de los documentos, instrumentos o formas de pago de las mercancías de importación, tales como:

- Transferencia de dinero, Cartas de crédito, Instrumentos negociables u otro medio.

Documentación contable:

a) Actas constitutivas.

b) Bancos y cuentas de inversión (estados de cuenta de cheques, inversiones y tarjetas de crédito).

c) Cuentas y documentos por cobrar (clientes).

d) Cuentas y documentos por pagar (proveedores).

e) Ventas (facturas).

f) Compras.

g) Gastos e inventarios.

h) Contratos celebrados con los proveedores en el extranjero, en materia de regalías, asistencia técnica, asesoría o cualquier otro mediante el cual realice pagos al extranjero.

- i) Libro de egresos (Cheque póliza).<sup>98</sup>

Una vez que los auditores se han allegado de la documentación aduanera y contable necesaria, ésta deberá ser revisada, para lo cual serán aplicables los siguientes procedimientos:

Procedimiento para la revisión de la documentación aduanera.<sup>99</sup>

- a) Revisar que los datos y conceptos del Pedimento de importación, y sus anexos, factura comercial, contratos celebrados con el proveedor en el extranjero, etc. Coincidan con los que tengan aplicación en la manifestación de valor y hoja de cálculo.
- b) Identificar el o los métodos de valor aplicados por el importador, verificando que se hayan efectuado en orden sucesivo y por exclusión, mencionando las razones que justifican su descalificación.
- c) Revisar si la manifestación de valor y la hoja de cálculo se presentan por cada importación.
- d) Si el método que se utilizó es el valor de transacción, en la manifestación de valor y en la hoja de cálculo, el precio pagado y los cargos incrementables deberán justificarse en la factura comercial u otros documentos contables.

---

<sup>98</sup> Ibidem., pp. 3-6.

<sup>99</sup> Ibidem, págs. 6-7.



Los cargos no incrementables que se hagan efectivos deberán aparecer desglosados en la factura comercial, o especificados por separado en otros documentos comerciales anexos.

- e) Si el método de valor utilizado es el principal o alguno de los secundarios, deberá justificarse su aplicación documental y estar a la manifestación de valor y hoja de cálculo.

Procedimiento para la revisión de la documentación contable<sup>100</sup>.

Para verificar que el valor en aduana declarado en los Pedimentos de importación, manifestación de valor y hoja de cálculo de las mercancías objeto de valoración, corresponda al declarado en la contabilidad del contribuyente, el auditor deberá realizar los siguientes procedimientos:

- a) Desglosar y registrar los datos en papeles de trabajo, identificando claramente el precio y el valor comercial de la mercancía, así como los conceptos incrementables relacionados con su importación, cuando existan diferencias entre el valor en aduana declarado en los pedimentos y el valor en aduana reportado en las manifestaciones de valor y las hojas de cálculo, así como en los valores reportados en la contabilidad se deberá de anotar en las hojas de trabajo.
- b) Separar el precio y el valor comercial de las mercancías importadas respecto a los incrementables que se añaden a éstas, cuando no existan diferencias entre el valor en aduana

---

<sup>100</sup> Ibidem, págs. 7-10.

---

declarado en el pedimento y el valor en aduana reportado en las manifestaciones de valor y hojas de cálculo.

- c) Proseguir con el análisis de la documentación contable en cualesquiera de los casos antes citados, con objeto de localizar mayores elementos que permitan la verificación del valor en aduanas declarado en la anterior documentación.
- d) Detectar los medios utilizados por el contribuyente para realizar los pagos de sus operaciones de importación de mercancías, tales como: cuentas de cheques, cuentas de inversión, tarjetas de crédito, así como identificar en estas cuentas, los cargos o pagos por las operaciones de comercio exterior que los contribuyentes hayan o no hayan registrado en su contabilidad.
- e) Verificar las salidas de recursos en los auxiliares de banco, las que se comprobarán mediante las pólizas de egresos o pólizas de diario, en éstas se hace la aplicación de los cargos o salidas que realizan los bancos por instrucciones directas, telefónicas o por medio de redes de transmisión electrónica de datos conectadas a las empresas.
- f) Determinar en ambos tipos de pólizas los conceptos y el destino de los medios de pago, con la finalidad de precisar el valor comercial de las mercancías importadas y los gastos incrementables del valor en aduana de éstas; es decir que se desglosarán la cantidad pagada, quién recibió el pago y el motivo o concepto del pago. Los conceptos relacionados con

las mercancías importadas que se tienen que identificar serán los siguientes:

Proveedores.

Fletes.

Acarreos.

Seguros y fianzas.

Regalías.

Derechos de licencia.

Comisiones.

Gastos de corretaje.

Otros conceptos.

Asistencia técnica.

Derechos de marca.

Usos o nombre comercial.

Derechos de explotación de marcas y patentes.

Regalías sobre volumen de ventas.

Pagos por capacitación.

- g) Se deberá verificar cuidadosamente la documentación comprobatoria de las erogaciones que amparan los registros de los conceptos arriba descritos, con objeto de determinar el valor comercial de las mercancías importadas y los gastos incrementables del valor en aduana en las siguientes cuentas, toda vez que los contribuyentes, en muchos casos, registran sus gastos en forma global, provocando que a simple vista no se identifiquen los gastos realizados por las mercancías importadas: documentos por pagar (para el caso de

proveedores) y gastos (para el caso del resto de los conceptos).

- h) Analizar la documentación comprobatoria correspondiente a los registros de las compras de importación en los auxiliares de compras, ya que los contribuyentes podrían registrar el valor real de las importaciones de mercancías, o incrementar aún más su valor con el fin de disminuir sus utilidades.
- i) Esta documentación se revisará apoyándose en la información obtenida durante el proceso de planeación, relativa a las declaraciones anuales de los contribuyentes en el renglón de compras netas de importación con respecto al total de las importaciones definitivas reportadas por S.A.A.I.-C.A.D.E.P.A., cuando se hayan detectado diferencias, pues en muchos casos, los contribuyentes no reportan cifras en ese renglón.
- j) Los movimientos de clientes en los auxiliares de cuentas y documentos por cobrar (clientes, que sólo incluye las ventas a crédito), así como los auxiliares de ventas (refleja todos los movimientos de ventas totales, incluso las ventas a crédito), se revisarán con la finalidad de identificar a los principales clientes del contribuyente y, en su caso, realizar compulsas nacionales cuando existan dudas acerca de la veracidad de la documentación presentada.
- k) Constatar que los volúmenes de mercancías importadas por los contribuyentes sean idénticos a los registrados en sus inventarios.

- l) Cuando se hayan detectado diferencias en los valores registrados en el rubro de compras netas de importación o en los conceptos de gastos incrementables y se cuenten con los elementos para corregir el valor de transacción declarado por el contribuyente en los pedimentos de importación sujetos a la revisión, se deberá aplicar el método del valor de transacción de las mercancías importadas con los valores reales determinados mediante el análisis de la documentación registrada en la contabilidad del contribuyente, de las compulsas nacionales a sus clientes y de los gastos realizados con motivo de las importaciones de mercancías.
- m) A partir de la comparación de la existencia en inventarios, con la documentación aduanal y con lo registrado en contabilidad, es posible detectar, en su caso, la existencia de una posible subvaluación, si es que se comprueba que los precios de las mercancías amparadas con facturas y pedimentos, se registraron con un valor más alto en la contabilidad, con la finalidad de reducir las base para el cálculo y el pago del Impuesto Sobre la Renta, que de lo contrario sería muy elevado, así como, que haya coincidencia entre la documentación aduanal y los elementos tomados en cuenta para determinar el valor en aduana.

Por lo que habrá que verificar que se hayan declarado y se comprueben la totalidad de los ingresos y deducciones, para efectos del Impuesto Sobre la Renta y de actos o actividades para Impuesto al Valor Agregado; así como, que los datos contenidos en la documentación aduanal sean coherentes con los asentados en la manifestación de valor y con la hoja de

cálculo para la determinación del valor en aduana de las mercancías de importación según el método de valor de transacción.

*Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera<sup>101</sup>*

Derivado de la visita domiciliaria, adicionalmente puede iniciarse el Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, con motivo del embargo precautorio de mercancías de procedencia extranjera que no acredite su legal estancia en territorio nacional.

Si durante la etapa de valoración de pruebas del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera, se detectan irregularidades o inconsistencias en el valor, y siempre que el valor en aduanas de las mercancías de importación resulte superior al declarado por el importador, en la resolución prevista en el artículo 152 de la Ley que dé fin a dicho procedimiento, se determinará la base gravable aplicable que se obtuvo a través del valor de transacción o los métodos de valoración secundarios que servirá para el cálculo de las contribuciones omitidas, en su caso, de las cuotas compensatorias; así como para el establecimiento de las sanciones respectivas de las infracciones cometidas.

Asimismo, en cuanto a la existencia de mercancía de procedencia extranjera que se llegue a embargar dentro del desarrollo de la visita domiciliaria, el acta de embargo hará las veces de acta final por lo que se refiere a esa mercancía, en términos de lo previsto por el artículo 155

---

<sup>101</sup> Ibidem, p. 11.

de la Ley, debiendo continuar la visita domiciliaria para verificar el valor en aduanas de las mercancías importadas definitivamente.

5.2.- Verificación y determinación del correcto valor en aduanas mediante revisión de gabinete.

“La revisión de gabinete es un acto de comprobación que la Autoridad Aduanera realiza en sus oficinas, con el objeto de verificar el valor en aduanas declarado por el contribuyente respecto a sus mercancías importadas definitivamente.”

Objetivo de la verificación:

- Revisar que el valor en aduanas declarado, reúna en forma correcta los conceptos incrementables y la aplicación adecuada del o los métodos de valoración, previstos en los artículos 64 al 76 y 78 de la Ley Aduanera. En caso contrario, se procederá a la determinación del valor en aduanas.
- De no aplicar el método de valor de transacción, el importador deberá fundar y motivar la descalificación de éste y los subsecuentes métodos, en su caso.
- Se identificarán irregularidades o inconsistencias del valor en aduana.

Se da inicio a la revisión de gabinete con la notificación del oficio de requerimiento de información y documentación, para lo cual el contribuyente cuenta con un plazo de 15 días hábiles, en términos del artículo 53, inciso c) del Código Fiscal de la Federación.

La información y documentación únicamente versará sobre las operaciones de importación definitiva, que haya efectuado el contribuyente en el ejercicio a revisar, así como de su contabilidad en los renglones en que incidan dichas operaciones.

Si el importador no se encuentra en su domicilio fiscal para recibir el requerimiento, se procederá a dejar citatorio para que se presente en las oficinas de la Autoridad Aduanera, o en su caso, se le fijará día y hora para que esté en su domicilio y reciba el oficio de referencia, según convenga a la autoridad; en ambos casos se levantará Cédula de Notificación efectuada, en la que consten los datos de la persona quien recibe el requerimiento.

Si el importador solicita se le otorgue prórroga para la presentación de la información y documentación, en términos del artículo 53, último párrafo del Código Fiscal de la Federación, ésta será otorgada por la Autoridad Aduanera Fiscalizadora.

Requerida y no presentada la información y documentación dentro del plazo otorgado, se impondrá al importador la multa que prevé al artículo 185, fracción I (multa de \$ 1,000.00 a \$ 1,250.00 en caso de omisión y de \$ 500.00 a \$ 750.00 por la presentación extemporánea), por considerar cometida la infracción señalada en el artículo 184, fracción II, ambos de la Ley Aduanera; misma que será notificada por la Administración Local de Recaudación que corresponda al domicilio fiscal del contribuyente-infractor.

En forma paralela a la imposición de la multa indicada, se le programará una visita domiciliaria en materia de comercio exterior al



importador, a fin de proceder a la verificación del valor en aduanas de las mercancías importadas de que se traten.

Una vez que las Autoridades Aduaneras tengan la documentación requerida, procederán al análisis de la misma, considerando los procedimientos detallados en los acápite, ya citados, de procedimientos de revisión de documentación aduanera y contable.

#### *Resultado de la revisión*

- a) Si como resultado de la revisión documental se detectan irregularidades o inconsistencias en el valor en aduana, o bien si realizado el requerimiento, el contribuyente no presenta la documentación requerida, los auditores procederán a formular y a notificar el oficio de observaciones, en el cual se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones detectados, y que entrañen el incumplimiento de las disposiciones de la Ley Aduanera, otorgándole al importador un plazo de 15 días para desvirtuar documentalmente dichas irregularidades, en términos de lo dispuesto por el artículo 48, fracción VI del Código Fiscal de la Federación.
- b) La valoración de las pruebas documentales se hará de conformidad con lo dispuesto por el artículo 130 del Código Fiscal de la Federación.
- c) Si del resultado de la revisión documental se concluye que el valor en aduanas declarado por el importador es el correcto, se emitirá un oficio en el que se precise esta circunstancia,

señalando la documentación presentada y los documentos estrictamente revisados.

Esta situación se circunstanciará en la resolución que en su caso se emita.

Transcurrido el plazo de 15 días hábiles, sin que se haya presentado la documentación referida, o bien, si los aportados no desvirtúan las irregularidades o inconsistencias detectadas en el valor de aduanas declarado, y siempre que el valor en aduanas de las mercancías resulte superior al declarado por el importador, se procederá a emitir la resolución administrativa correspondiente.

#### *6.- PRECIOS ESTIMADOS COMO MEDIDA PARA CONTRARRESTAR LA SUBVALUACIÓN DE MERCANCÍAS DE IMPORTACIÓN.*

Los precios estimados se crean como una medida para contrarrestar las prácticas de subvaluación en la importación de mercancías, mediante el establecimiento de un mecanismo consistente en garantizar las contribuciones a que puedan estar sujetas en definitiva las mercancías.

Para el otorgamiento de la garantía correspondiente, debe estarse a lo siguiente:

Hasta el 31 de marzo de 1999

Mediante una fianza expedida por Institución Autorizada.

Desde el 1º de abril de 1999

Mediante depósitos en las cuentas aduaneras de garantía, de conformidad con lo establecido en los artículos 84-A y 86-A de la Ley Aduanera.<sup>102</sup>

Artículo 84-A de la Ley Aduanera en vigor: ***"Las cuentas aduaneras de garantía servirán para garantizar mediante depósitos en las instituciones de crédito o casas de bolsa que autorice la Secretaría, el pago de las contribuciones y cuotas compensatorias que pudieran causarse con motivo de las operaciones de comercio exterior a que se refiere al artículo 86-A de esta Ley."***

Artículo 86-A.- ***"Estarán obligados a garantizar mediante depósitos en las cuentas aduaneras de garantía a que se refiere el artículo 84-A de esta Ley, quienes:***

***I.- Efectúen la importación definitiva de mercancías y declaren en el pedimento un valor inferior al precio estimado que dé a conocer la Secretaría mediante reglas, por un monto igual a las contribuciones y en su caso cuotas compensatorias que se causarían por la diferencia entre el valor declarado y el precio estimado.***

***La garantía se cancelará a los seis meses de haberse efectuado la importación, salvo que se hubiera iniciado el ejercicio***

<sup>102</sup> Estas adiciones a la Ley Aduanera, entraron en vigor a el 1º de abril de 1999, D.O.F. del 31 de diciembre de 1998.

*de facultades de comprobación, en cuyo caso el plazo se ampliará hasta que dicte resolución definitiva y cuando se determinen contribuciones o cuotas compensatorias omitidas, hasta que las mismas se paguen, o se ordene su cancelación por autoridad competente, en los términos que señale la Secretaría mediante reglas.*

...

*Cuando se cancele la garantía, el importador podrá recuperar las cantidades depositadas, con los rendimientos que se hayan generado a partir de la fecha en que se haya efectuado su depósito y hasta que se autorice su cancelación."*

#### Fundamento de los precios estimados

La adopción del mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados tiene su fundamento inmediato en el propio Acuerdo de Valoración Aduanera de la OMC, artículo 13:

*"Si en el curso de la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas resultase necesario demorar la determinación definitiva de ese valor, el importador podrá no obstante retirar sus mercancías de la Aduana si, cuando así se le exija, presta una garantía suficiente en forma de fianza, depósito u otro medio apropiado que cubra el pago de los derechos de aduana a que puedan estar sujetas en definitiva las mercancías. Esta posibilidad deberá preverse en la legislación de cada Parte."<sup>103</sup>*

---

<sup>103</sup> Artículo 13 del Acuerdo relativo a la Aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, D.O.F. del 30 de diciembre de 1994.

Dentro de nuestra legislación aduanera, el fundamento del establecimiento de los precios estimados lo encontramos en el artículo 144, fracción XIII de la Ley de la materia:

***"La Secretaría [de Hacienda y Crédito Público] tendrá, además de las conferidas por el Código Fiscal de la Federación y por otras leyes, las siguientes facultades:***

...

***fracción XIII.- Establecer precios estimados para mercancías que se importen y retenerlas hasta que se presente la garantía a que se refiere el artículo 36, fracción I, inciso e) de esta Ley".***

*Resolución que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, (D.O.F. 28 de febrero de 1994, del 27 de junio de 1996 y del 4 de septiembre de 1998).*

Para la debida instrumentación de los precios estimados se emitió la "Resolución que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público", publicada en el Diario Oficial de la Federación el 4 de septiembre de 1998, donde la base del mecanismo en términos generales es el siguiente:

- Quienes importen en definitiva mercancías de las relacionadas en el anexo a la Resolución, y declaren un valor inferior al señalado en dicho Anexo, deberán acompañar al pedimento de importación que corresponda, fianza a favor de la Tesorería de la Federación que cumpla con los requisitos

correspondientes para su aceptación, expedida por institución autorizada, misma que no gozará de los beneficios de orden y exclusión. Dicha fianza deberá tener una vigencia no menor de un año.

- La fianza tiene como objeto garantizar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público el pago de las contribuciones a que pueda estar sujeta la importación definitiva de las mercancías, en caso de una determinación de valor por autoridad competente.
- También pueden otorgarse fianzas globales por un monto que ampare las importaciones que se efectúen en un período de doce meses, ante la Administración Local de Auditoría Fiscal que corresponda al domicilio fiscal del importador, la Administración proporcionará un oficio en el que señale que se entregó la fianza global y el plazo que ampara. En este caso, el importador deberá anexar copia de dicho oficio al pedimento de importación por cada operación que realice, en lugar de presentar una fianza por cada importación. La fianza global deberá tener una vigencia no menor de dos años. El monto de la fianza será de un 10% de las contribuciones causadas por el importador por las mercancías que haya importado en el período inmediato anterior de 12 meses, sin que en ningún caso pueda ser inferior a \$100,000.00
- Para la certificación de las facturas tendientes a la cancelación de la fianza, los importadores deberán presentar la factura certificada por la autoridad competente del país en que resida el proveedor, y deberán acreditar que la autoridad que

certifica la factura es la autoridad competente para hacerlo conforme a la legislación de ese país, acompañando copia de las disposiciones legales que acrediten dicha competencia.

En el caso de que la legislación a que se refiere el párrafo anterior, o la certificación de la factura haya sido proporcionada en idiomas distintos del español, inglés o francés, se deberá anexar la traducción al idioma español.

Para efectos de este Artículo, son autoridades competentes las que conforme a la legislación del país de residencia del proveedor tengan competencia para certificar facturas. Cuando el país de residencia del proveedor sea parte de la Organización Mundial de Comercio, también se considerarán autoridades competentes las Cámaras de Comercio o de Industria de dicho país y, en defecto de las anteriores, los consejos de industria manufacturera, las embajadas o las federaciones de industria.

Cuando el país de residencia del proveedor no sea parte de la Organización Mundial de Comercio y no existan autoridades competentes conforme a la legislación del país de residencia del proveedor, se considerarán como autoridades competentes para certificar las facturas que amparen las mercancías importadas, a las Cámaras de Comercio o de Industria de dicho país y, en defecto de éstas, los consejos de industria manufacturera, las embajadas o las federaciones de industria.

- Los importadores podrán solicitar a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, su inscripción en el padrón de empresas autorizadas para realizar importaciones sin la

presentación de la garantía correspondiente, para no acompañar al pedimento de importación la fianza, siempre y cuando estén al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y cumplan con alguno de los siguientes requisitos:

- a) Haber realizado en el ejercicio inmediato anterior importaciones por un monto superior a \$30'000,000.00.
  - b) Cuento con un capital social pagado de al menos 6'000,000.00.
  - c) Que tratándose de empresas que tengan menos de un año de haber iniciado operaciones, la cantidad que se obtenga de dividir el monto de las importaciones efectuadas desde la fecha de inicio de operaciones en territorio nacional, o desde la fecha en que hayan realizado la primera importación y el mes inmediato anterior a aquel en el que se presente la solicitud correspondiente, entre el número de meses que comprende dicho periodo, y de multiplicar el resultado por doce, sea superior a \$30'000,000.00.
- Los importadores que hayan presentado una fianza por haber importado en definitiva mercancías sujetas a precios estimados, declarando un valor inferior al señalado en el anexo correspondiente, podrán cancelar la fianza presentando ante la Administración Local de Auditoría Fiscal correspondiente a la aduana por la que se realizó la importación de las mercancías de que se trate, la factura certificada, dentro de los quince días hábiles siguientes a



la fecha de la importación, debiendo conservar copia de la factura certificada.

Si transcurre un plazo de noventa días naturales, contados a partir de la presentación de las facturas certificadas ante la Administración Local de Auditoría Fiscal correspondiente, sin que la autoridad haya notificado a la institución afianzadora su intención de continuar ejerciendo sus facultades de comprobación sobre la importación de las mercancías que ampare la fianza, ésta se entenderá cancelada sin responsabilidad alguna para la institución afianzadora sin que ello se entienda como una resolución a favor del importador y sin perjuicio de que la autoridad pueda ejercer con posterioridad sus facultades de comprobación.

- Los importadores que hayan presentado una fianza global, para su cancelación, deberán presentar ante la misma autoridad a la que se presentó la fianza global, las facturas certificadas de las mercancías que se importaron al amparo de dicha fianza, dentro de los treinta días hábiles siguientes a la fecha de conclusión del periodo de doce meses durante el cual efectuaron sus importaciones.

Si transcurre un plazo de noventa días naturales, contados a partir de la presentación de la última factura certificada correspondiente a las mercancías que se importaron al amparo de dicha fianza, sin que la autoridad haya notificado a la institución afianzadora su intención de continuar ejerciendo sus facultades de comprobación sobre dichas mercancías, la fianza se entenderá cancelada sin responsabilidad alguna para

la institución afianzadora, sin que ello se entienda como una resolución a favor del importador y sin perjuicio de que la autoridad pueda ejercer con posterioridad sus facultades de comprobación.

De conformidad con el artículo 39, fracción XXI del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la Dirección General de Política de Ingresos por Impuestos y de Coordinación Fiscal, es la autoridad competente para estudiar y formular los precios estimados de mercancías de comercio exterior que sean objeto de subvaluación, previa opinión del Servicio de Administración Tributaria. Para fijar dichos precios, se toman en consideración diversos criterios, tales como los valores en aduana declarados para mercancías idénticas o similares, y estadísticas de precios de mercado a nivel nacional e internacional. El importador puede retirar sus mercancías, aún cuando la autoridad tenga motivos para considerar que el valor no fue determinado correctamente, en tanto se verifica y determina si el valor fue debidamente declarado, al mismo tiempo se asegura al fisco federal el pago de las contribuciones que correspondan, y en caso de que la autoridad aduanera, al ejercer sus facultades de comprobación, determine que el importador declaró un valor inferior al valor que hubiera debido determinar de conformidad con lo dispuesto en los artículos 64 a 78 de la Ley Aduanera, hace efectiva la garantía.

Como hemos visto "el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados" tiene un objetivo muy particular, evitar la subvaluación en mercancías de importación, puesto que la subvaluación conlleva a un perjuicio tanto para la industria nacional como para el erario público, sin embargo, el objetivo de este mecanismo no es del todo satisfecho, pues la

cancelación de la garantía no constituye un medio de control eficaz, ya que únicamente se requisita o certifica la factura comercial más no el precio que efectivamente está subvaluado.

**7.- DETERMINACIÓN DE INFRACCIONES Y SANCIONES RELACIONADAS CON LA DETERMINACIÓN DEL VALOR EN ADUANA.**

Una vez que ha concluido la revisión documental de las mercancías de importación y la Autoridad Aduanera determina que el valor en aduana declarado es superior al declarado por el importador (subvaluación), derivado de la existencia de irregularidades o inconsistencias en dicho valor, se aplicarán las siguientes sanciones:

Se trata de una infracción relacionada con la importación, consistente en la omisión total o parcial de impuestos al Comercio Exterior y, en su caso, de cuotas compensatorias. Dicha conducta se encuentra prevista en el artículo 176, fracción I de la Ley Aduanera, a la cual le corresponde la sanción establecida en el artículo 178 fracción I:

***"Multa del 130% al 150% de los impuestos al comercio exterior omitidos, cuando no se haya cubierto lo que correspondía pagar."***

En cuanto al monto de la multa aplicable, es decir, el menor o el mayor, será determinante la conducta del infractor, corresponderá el monto menor si la conducta del infractor no encuadra en ningún supuesto de agravante previsto por el artículo 198 de la Ley Aduanera.

Por lo que respecta a la omisión de impuestos "internos", como lo sería el Impuesto al Valor Agregado o el Impuesto sobre la Renta (sobreevaluación) corresponderá una multa equivalente del 70% al 100% de las contribuciones omitidas, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 76, fracción II del Código Fiscal de la Federación.

Para la aplicación de las sanciones en su monto mínimo o máximo, será determinante que la conducta del infractor encuadre o no en los supuestos de agravantes previstos por el artículo 75, fracciones I a IV del Código Fiscal de la Federación.

#### **8.- PROPUESTA DE CREACIÓN DE UNA BASE DE DATOS PARA EFECTOS DE LA VALORACIÓN ADUANERA.**

El contar con un sistema automatizado de información para efectos del valor en aduana siempre ha sido una necesidad primordial. Sin embargo, hoy en día adquiere mayor importancia por las recientes reformas a la Ley Aduanera, donde se previenen tanto la formulación de consultas entre las Autoridades Aduaneras y los importadores, a fin de determinar un correcto valor en aduana, así como la practica del embargo precautorio, el cual deberá de ser debidamente motivado. Es por ello que se requiere de una Base de Datos confiable y basta, puesto que las autoridades aduaneras requerirán de datos precisos acerca de mercancías similares o idénticas importadas en un momento aproximado a la mercancía que será objeto de valoración. De este modo se dará un cumplimiento eficaz a la resolución de consultas, así como a la motivación del embargo precautorio.

Se propone un programa de captura nacional a través de todas las aduanas, respecto de todas aquellas mercancías que se presentan dentro de las operaciones de comercio exterior, incluyendo las importaciones que ofrezcan mayor duda respecto al valor declarado, los documentos que amparan, así como cualquier otra circunstancia particular que gire en torno a la operación de comercio exterior, todo ello para tomar acciones preventivas a corto plazo.

Los elementos básicos para la integración de este Banco de Datos, los obtendríamos de la información documental que se presente durante el despacho aduanero, como son el pedimento aduanero, las facturas comerciales, certificados de origen, permisos, guías aéreas, manifiestos de carga, etc. La importancia de llevar este vaciado de información en el sistema informático durante el reconocimiento aduanero radica en que éste constituye el primer acto de fiscalización, puesto que en él convergen al mismo tiempo la mercancía y la documentación que la ampara, por ello es el momento oportuno de captura de información para su posterior remisión a la oficina central, que se encargará de concentrar la información nacional, de elaborar estadísticas, y en términos generales definir las políticas de trabajo de todas las Administraciones (Regionales y Locales).

Para la captura de la información, se propone un registro dividido en tres categorías: origen de la operación, factura comercial y por último datos del pedimento.

---

**ORIGEN DE LA OPERACIÓN**

**País de procedencia de la mercancía.**- en este rubro el conocer el último destino del bien antes de su introducción al territorio nacional,

---

resulta un factor de trascendencia

**Sección.-** la importancia de este rubro es el de ubicar con base en la clasificación arancelaria la sección a la que pertenece la mercancía dentro del sistema armonizado, para conocer en caso de subvaluación las áreas más vulnerables.

**Clasificación arancelaria.-** capturar a seis u ocho dígitos la clasificación arancelaria de la mercancía, es decir a nivel subpartida o de fracción arancelaria, según se considere conveniente.

**Preferencias Arancelarias.-** conocer si la mercancía goza de alguna preferencia arancelaria.

**Observaciones.-** insertar cualquier tipo de observación.

#### *INFORMACIÓN DE LA FACTURA*

Nombre o denominación social de la empresa o persona que factura.

Número de factura

Fecha de factura

Domicilio del exportador y teléfonos

Tipo de facturación (CIF, FOB, etc.)

Precio unitario de la mercancía en dólares y en moneda nacional conforme al tipo de cambio vigente en la fecha de operación.

Observaciones.

#### *INFORMACIÓN DEL PEDIMENTO*

Agente aduanal.- número de patente y nombre del agente aduanal.

Número de pedimento: capturar a 8 dígitos.

Importador.- nombre completo o denominación social del importador.

Domicilio fiscal

R.F.C.

Alta en padrón de importadores, en su caso.

Método de valoración utilizado

Ajustes incrementables.

Observaciones.

## CONCLUSIONES

146

1.- La valoración aduanera es un instrumento jurídico fundamental dentro del comercio internacional contemporáneo, puesto que constituye la base gravable para la aplicación de los derechos *ad valorem*.

2- El método principal de valoración es el de transacción de las mercancías de importación, el cual respeta lo pactado entre las partes, presumiendo buena fe y comercio transparente de las mismas, que es la naturaleza y el espíritu que existe en el derecho del comercio. Los métodos secundarios plantean un esquema de aplicación estricto en orden sucesivo y por exclusión., los cuales deberán observarse sólo cuando no se den las circunstancias previstas por el supuesto normativo del valor de transacción.

3.- México adoptó y se incorporó al esquema de Bruselas expidiendo la primera Ley de Valoración Aduanera (1º de julio de 1979). En la actualidad la Ley aduanera vigente incorpora en los artículos 64 a 78-C el sistema de valoración establecido por el Acuerdo de Valoración del GATT 94/OMC, mismo que se encuentra rigiendo las importaciones mexicanas en nuestros días, y que consisten en tomar como base el valor de las mercancías al ser presentadas en aduana a través de un método principal establecido y cinco secundarios o alternativos.

4.- La manifestación de valor tiene una importancia trascendental en el procedimiento de verificación del valor en aduana, su fundamento primordial es la buena fe del importador, sin embargo, este objetivo pocas veces se cumple, ya que el importador no es consciente de la responsabilidad que conlleva el llenado de la manifestación. La labor de



la Autoridad debe estar enfocada en dar mayor información, puesto que para un importador inexperto es muy difícil comprender muchos de los conceptos incrementables del valor en aduana.

5.- Nuestro sistema de organización administrativa es centralizada basándose en un proceso de control "a posteriori". El tipo de administración centralizado, ofrece muchas ventajas que no han sido aprovechadas del todo, pues deben crearse áreas exclusivas de este tipo de administración como serían: de estudios especializados para la detección de vinculación comercial, de estudios sobre importadores que paguen regalías y derechos de licencia.

6.- En las Aduanas del país es indispensable contar con Oficinas de Valoración, que tengan personal calificado, pues es en la Aduana donde se tiene el primer contacto con la mercancía, tanto física como documentalmente, es decir, que es el momento idóneo para presumir la existencia de subvaluación.

7.- La creación de un Banco de Datos a nivel nacional es un implemento de la modernidad que permitiría un procesamiento de datos, teniendo una diversidad de ventajas como serían el contar con información al alcance de autoridades aduaneras e importadores (con ciertas reservas), una retroalimentación continua y como grado óptimo el intercambio de información a nivel internacional.

8.- Un servicio de valoración bien organizado debe permitir el flujo expedito de las operaciones de comercio exterior, sin detrimento de la correcta determinación del valor en aduana, para lo cual se requiere reforzar las actividades de fiscalización a posteriori, la creación

de áreas especializadas en valoración aduanera en todas las aduanas del país, así como contar con personal altamente capacitado.

9.- El Acuerdo de Valoración del GATT 94/OMC prevé un alto grado de colaboración entre las Administraciones Aduaneras y los importadores, como lo es la celebración de consultas, situación que hasta hace muy poco no estaba prevista en nuestra legislación aduanera. En la reciente reforma a la Ley Aduanera, artículo 86-C, se establece la celebración de consultas entre importadores y autoridades para la correcta determinación del valor en aduana. Ahora bien, para un resultado eficaz, la autoridad requiere información sistematizada, confiable y expedita, para lo cual resulta esencial la creación de una Base de Datos a nivel nacional.

10.- El mecanismo de precios estimados tiene como objetivo el contrarrestar las prácticas de subvaluación de mercancías de importación a través del otorgamiento de una garantía que cubra el importe de las posibles contribuciones y cuotas compensatorias omitidas, pero la mecánica empleada resulta ser ineficaz, ya que el importador solo certifica la autenticidad de la factura comercial, es decir, que en verdad sea expedida por el proveedor, pero no se certifica que el valor de transacción efectivamente no esté subvaluado.

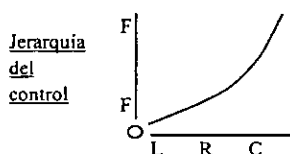
## ANEXO

### ORGANIZACIÓN DEL CONTROL DE LA VALORACIÓN<sup>104</sup>

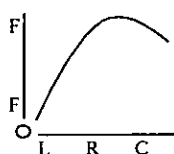
#### Modelos de sistema de control

1.- El sistema de control de valoración suele plantearse en términos de grado de centralización. Los gráficos siguientes presentan cuatro modelos diferentes de sistema de control de la valoración.

Modelo A: sistema central

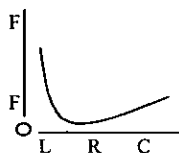


Modelo B: sistema regional

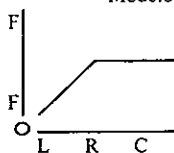


Intensidad del control

Modelo C: sistema local



Modelo D: híbrido de los Modelos A y B



F- Fuerte  
D- Débil  
L- Local  
R- Regional  
C- Central

2.- El modelo A, un sistema centralizado, supone que el servicio central de valoración desempeña el papel más importante en el control de la valoración. La oficina regional presta su ayuda al servicio central de valoración, realizando las investigaciones directas en los locales del

<sup>104</sup> Consejo de Cooperación Aduanera, *Manual sobre los Controles en la Valoración en Aduana*, Rue de l'Industrie, 26-38, 1040 Bruxelles.

importador. Las oficinas locales proceden, solamente, a una verificación somera y a un examen superficial.

3.- El modelo B, un sistema regionalizado, atribuye las funciones más importantes a una oficina regional. La oficina local desempeña el mismo papel que el modelo A, mientras que el servicio central de valoración asume responsabilidades más importantes que la oficina local.

4.- Por diferentes razones, la oficina local se encarga de la parte más importante del control de la valoración en el Modelo C, el sistema local. El papel de la oficina regional se reduce a la mínima expresión o es complementario al del servicio central de valoración, que tiene el mismo grado de asume responsabilidades más importantes que en el modelo B.

5.- El modelo D, un híbrido de los modelos A y B, atribuye las mismas funciones a la oficina local de los modelos A y B. El servicio central de valoración y la oficina regional comparten la responsabilidad del control de la valoración y la oficina regional comparten la responsabilidad del control de la valoración.

#### a) Modelo A: Sistema Central

##### *(1) Oficinas Locales*

6.- La función principal de las oficinas locales es la de efectuar las verificaciones en el momento del despacho en las Aduanas de puertos y otros lugares de importación. El funcionario local se encarga de examinar y aceptar los documentos de importación, de

examinar las mercancías importadas y autorizar su levante. Sin embargo, teniendo en cuenta la agilidad que exige el comercio y para evitar retrasos, la mayoría de las administraciones autorizan a las oficinas locales a despachar gran parte de las importaciones, tras una verificación somera o un examen superficial. El funcionario local averiguará, a efectos de la valoración, sí:

- La declaración del valor ha sido rellena íntegra y correctamente;
- Se han juntado a la declaración los documentos justificativos requeridos;
- Los datos en la declaración de los elementos de hecho, relativos al precio de importación, corresponden a estos documentos;
- La declaración es objeto de una decisión aduanera;
- El valor declarado es compatible con las prácticas comerciales de la rama de industria y con el valor de mercancías idénticas o similares.

7.- En este Modelo A la responsabilidad de la oficina local respecto a la valoración es bastante reducida. Por ejemplo, una administración "X" limita la tarea del funcionario local a lo siguiente:

- La valoración definitiva de importaciones personales y de todos los envíos comerciales de escaso valor, según lo establezcan periódicamente instrucciones de la

Administración, así como de envíos de cierta clase de mercancías según directrices del encargado regional o central;

- Examen de los documentos de importación de todos los envíos según lo preceptuado por la Administración,
- Comprobación de si el valor declarado es razonable, e
- Inspección de las mercancías.
- La valoración definitiva del valor declarado de todos los envíos comerciales que no sean de escaso valor se lleva a cabo, mediante una verificación ulterior a la importación, por funcionarios más especializados que los locales, quienes se encargan sólo de la verificación hasta el momento del levante.

8.- Puede citarse otro ejemplo; el de una Administración "Y" que dispone que todos los casos de valoración, que no consistan simplemente en aceptar el precio de venta indicando en la factura del vendedor, deben trasladarse a la administración central, si no existe una decisión previa de ésta sobre tales casos,. Los tipos de casos para los que se hará, o será aconsejable hacer, un informe a la Administración central se reseñan en el Capítulo 7, Parte II.

9.- El funcionario local, puesto que su cometido se limita a una verificación somera y al levante de las mercancías, difícilmente puede centrar su atención solo en problemas de valoración. No obstante, al ser el puesto avanzado de las autoridades aduaneras, suele ser el único encargado de la valoración que esté en presencia tanto de los

documentos como de las mercancías importadas. Necesita toda su inteligencia, experiencia y pericia para identificar y seleccionar las declaraciones que pueden representar un alto riesgo y que requieren un examen detenido.

10.- Puede que sea preferible que las investigaciones de carácter sencillo o de naturaleza puramente local, que se estimen necesarias en el curso de la comprobación de una declaración dada, las emprendan los funcionarios locales.

### *(2) Administración central*

11.- En todos los países, la Administración central de Aduanas asume la responsabilidad general de la valoración. Este servicio participará en la elaboración de las leyes y reglamentos nacionales. Incumbirá al mismo servicio elaborar y difundir instrucciones para lograr, entre otras cosas, una valoración correcta y uniforme. Es posible, también, se acuda a él para que examine los recursos que se interpongan contra una decisión de una oficina de Aduanas, o para ciertos casos de valoración particularmente complicados. La Administración central facilita orientación respecto a la política general y a los procedimientos, elabora programas de capacitación y controla la aplicación de las decisiones sobre valoración por los funcionarios sobre el terreno.

12.- En el Modelo A, el servicio de valoración en la Administración central asume, además de la responsabilidad general de la valoración. Se encarga, pues, de identificar y seleccionar las declaraciones dudosas y de comprobar el propio valor declarado. Las oficinas locales, por lo que atañe a la valoración, están controladas muy estrictamente por la

Administración central. Tienen que informar a esta Administración sobre la menor duda que abriguen, para que ésta emprenda la investigación necesaria sobre el importador. El funcionario regional, después de visitar, a petición de la Administración central, los locales del importador para reunir informaciones, tiene que hacer un informe a la administración central sobre las entrevistas y las pruebas recogidas.

13.- La organización tipo de un servicio central de valoración comprenderá los departamentos siguientes:

- Política general,
- Documentación,
- Tramitación.

14.- El departamento de política general desempeña la función administrativa general expuesta en el párrafo 11.

15.- El departamento de documentación reúne las informaciones sobre valoración, las archiva y actualiza. Se acudirá a tales informaciones para seleccionar las declaraciones que han de examinarse y para comprobar el valor declarado. Constituyen fuentes de información las siguientes:

- Datos de declaraciones de importación almacenados en soportes magnéticos;
- Informes sobre investigaciones después de la importación procedentes de funcionarios regionales;



- 
- Copias de facturas archivadas según el código de las mercancías;
  - Diversas publicaciones comerciales. Estas facilitan información sobre, por ejemplo, las últimas tendencias comerciales, nuevas importaciones de mercancías o de tecnología;
  - Estadísticas comerciales, listas de precios, etc;
  - Terminal informático conectado al servicio estadístico.

16.- La selección de determinadas declaraciones para la investigación después de la importación se basará en los siguientes criterios:

- (a) Declaraciones establecidas por grandes importadores identificados en la lista más reciente de los 100 primeros importadores;
- (b) Grandes importaciones identificadas en la lista más reciente de los 20 primeros productos acabados importados;
- (c) Productos de alta tributación;
- (d) Productos cuyo volumen de importación aumenta rápidamente;
- (e) Declaraciones en las que se han comprobado errores o subvaloración;

(f) Selección al azar;

17.- Las declaraciones seleccionadas se remiten al departamento de tramitación. La comprobación del valor declarado se lleva a cabo examinando los datos que constan en los documentos relativos a la importación, la información suministrada por el funcionario local, la correspondencia con importadores/exportadores, las importaciones anteriores de mercancías idénticas y las investigaciones realizadas por funcionarios regionales, y visitando personalmente los locales del importador.

18.- Los funcionarios que trabajan en el departamento de tramitación son expertos especializados que tienen la capacitación necesaria más una gran experiencia. Podría asignarse a cada uno un grupo de importadores. Estos pueden ser agrupados por rama de industria o por sección de arancel. Así, por ejemplo, un experto podría tramitar todas las importaciones de metales o productos metálicos, otros las de textiles y otro las de alimentos. Es posible, también, repartir a los importadores según las letras de alfabeto. Por ejemplo, un experto tendrá a todos los importadores cuyo nombre empiece con A. Otro a los B y C. En todos los casos, los expertos del servicio de tramitación deberán estar informados de todas las circunstancias de las importaciones relacionadas con los productos o importadores de los que estén encargados.

19.- En algunos países, existe, entre la Administración central y las oficinas locales, un nivel administrativo, llamado oficina regional. La oficina regional controla las oficinas locales. Teniendo en cuenta que los importadores pueden despachar sus mercancías en varias oficinas

locales diferente, la oficina regional desempeña un papel importante en el control de los importadores. Sus funcionarios suelen tener la capacitación y experiencias suficientes que requieren las funciones especializadas que ejercen.

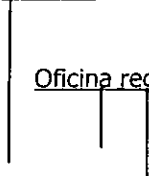
20.- Según el Modelo A, un funcionario regional es responsable de las investigaciones después de la importación. Según las instrucciones e informaciones de la Administración central, visita los locales del importador con el propósito de reunir datos para la valoración de las mercancías. Suelen encargarse de los importadores que se hallan en su jurisdicción geográfica. Mantiene contactos permanentes con los importadores y está corriente de todos los tipos de importaciones que éstos realicen. En comparación con los funcionarios locales, los regionales se ocupan de un número menor de importadores, pero sus verificaciones son generalmente más detenidas.

21.- En el Modelo A, el papel de la oficina regional es limitado. El funcionario regional reúne informaciones, pero no toma una decisión definitiva sobre un caso. No examina las declaraciones por iniciativa propia, sino que sólo cumple las instrucciones de la Administración central. No obstante, la oficina regional desempeña un papel más importante que la local en la comprobación de la valoración. En los Modelos B y D el papel de la oficina regional es mucho más importante.

22.- El esquema siguiente representa el papel que desempeñan las oficinas central y local en el Modelo A:

Oficina local: verificación somera.

Oficina regional: investigación.



Administración central: gestión general, selección,  
Comprobación, decisión.

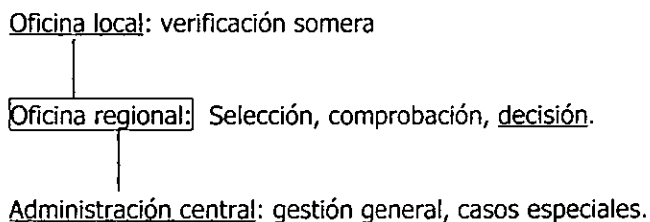
(b) Modelo B: Sistema regional.

23.- En este Modelo, la oficina local asume la misma responsabilidad que en el Modelo A, descrito en los párrafos 6 a 10.

24.- La oficina regional desempeña un papel mucho más importante en el control de la valoración. El funcionario regional se encarga de la determinación definitiva del valor en aduana de todos los envíos comerciales que no sean de escaso valor. Las declaraciones dudosas que identifique el funcionario local se señalan, en el Modelo B, a la oficina regional en vez de la Administración central como en Modelo A. La oficina regional puede determinar el valor en aduana, tomando ella misma una decisión. También lleva a cabo el examen, emprendido por iniciativa propia, de las declaraciones. La selección de las declaraciones que se examinarán se basa en criterios propios (que pueden coincidir con los descritos en el párrafo 16), compatibles con las directrices de política general proporcionadas por la Administración central. La oficina regional podría decidir examinar todas las declaraciones que se hayan presentado en una oficina local durante un período dado. Lleva a cabo la mayor parte de las verificaciones después de la importación. La función del departamento de documentación de Administración central en el Modelo A pasa a la oficina regional en este Modelo.

25.- La Administración central asume la responsabilidad general de la valoración descrita en el párrafo 10. Sin embargo, también en este Modelo, la Administración central se encarga de los asuntos difíciles que requiere conformidad en las decisiones como, por ejemplo, los cánones, las comisiones de compra, etc..

26.- El esquema siguiente representa el papel que desempeñan las oficinas central, regional y local en el Modelo B:



(c) Modelo C: Sistema local.

27.- En este Modelo, la Administración central puede desempeñar el mismo papel que en el Modelo B, descrito en párrafo 25.

28.- En él, control de la valoración puede enfocarse de dos formas: según el sistema de "import-specialist" o según un sistema de comprobación en el momento del despacho.

29.- En el sistema de "import-specialist" se encarga a un funcionario especializado en importaciones el tratamiento de las

declaraciones de importación de los envíos comerciales. Su misión abarca también el examen de las mercancías importadas (son otros funcionarios aduaneros los que efectúan la mayor parte de los exámenes, ya que el "import specialist" se ocupa principalmente de productos nuevos, de los que plantean problemas de clasificación o que están sujetos a otro tipo de reglamentación, como las mercancías objeto de contingentes, de la comprobación de los documentos adjuntos a la declaración para determinar su admisibilidad, de los controles que habrá que ejercer, de la clasificación arancelaria y de la valoración en aduana).

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

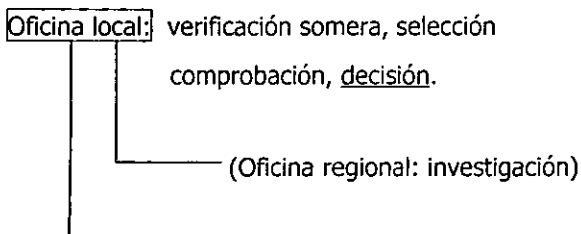
31.- Sea como fuere, el "import specialist" tendrá siempre conocimientos sólidos de todas las importaciones de productos de la categoría a su cargo que se realicen en su oficina, Por esta especialización se llega a una pericia muy valiosa en la clasificación

arancelaria de las mercancías y en la valoración en aduana de éstas. Por ejemplo, cuando un "import specialist" tenga que recurrir a "mercancías idénticas o similares" para determinar el valor de una importación dada, su experiencia en el tratamiento de declaraciones de otros envíos de su categoría de mercancías, despachados en su oficina, le sitúa en la posición favorable de tener un conocimiento directo del valor en aduana de mercancías idénticas o similares.

32.- Además de las oficinas de aduanas propiamente dichas, resulta necesaria una estructura administrativa que prevea un mecanismo de intercambio de informaciones que, en realidad, coordine las actividades de los "import specialist" en los diferentes lugares de importación. Tal estructura es una consecuencia lógica de los requisitos actuales de uniformidad en la clasificación y valoración.

33.- El sistema de comprobación en el momento del despacho en muchos países en desarrollo. Las declaraciones son objeto de una detenida verificación y las mercancías se inspeccionan materialmente antes de conceder el levante. Falta por instituir, todavía, la verificación después de la importación. Las oficinas regionales desempeñan un papel poco importante o no desempeñan ninguno.

34.- El esquema siguiente representa el papel que desempeñan las oficinas central, regional y local en el Modelo C:



Administración central: gestión general, casos especiales.

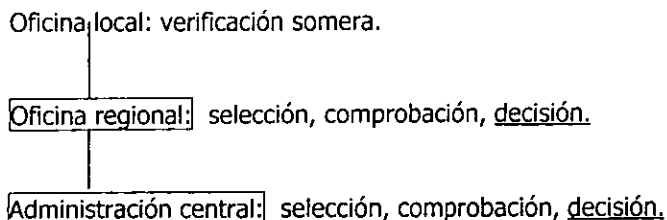
(d) Modelo D: Híbrido de los Modelos A y B.

35.- En el modelo D, la oficina local desempeña el mismo papel que en el Modelo A, descrito en los párrafos 6 a 10.

36.- En este modelo, coexistirán las funciones de la oficina regional en el Modelo B y de la Administración central en el Modelo A. No obstante, en este Modelo D, la Administración central se encargará de los casos de valoración más difíciles. Si las Aduanas se organizan según el Modelo D, la administración central se encargará de los siguientes asuntos:

- Determinar si los cánones, prestaciones o productos ulteriores son imponibles.
- Determinar si puede aceptarse, de conformidad con el Artículo 1, el valor de importaciones para las que existan restricciones, condiciones o contraprestaciones, productos ulteriores, o que se realicen entre sociedades vinculadas.

37.- El esquema siguiente representa el papel que desempeñan las oficinas central, regional y local en el Modelo D:





38.- En un documento anterior del Consejo, titulado "Estudio sobre la organización administrativa necesaria para la aplicación del Acuerdo sobre Valoración del GATT", se facilitan, igualmente, directrices para ayudar a las administraciones a organizar sus propios sistemas de control. Dicho documento se adjunta al presente Anexo como complemento.

**BIBLIOGRAFÍA**

Balsaldua, Ricardo Xavier, *Introducción al Derecho Aduanero*, "Concepto y Contenido", Ed. Abeledo-Perrot, Argentina, 1988.

\_\_\_\_\_, *Derecho Aduanero*, "Parte General Sujetos", Ed. Abeledo-Perrot, Argentina, 1992.

Carvajal Contreras, Máximo. *Derecho Aduanero*, sexta edic., Ed. Porrúa, México, 1997.

Fernández Lalanne, Pedro. *Derecho Aduanero*, Depalma, Buenos Aires, 1966.

Fierro, Carlos A., y José L. Fiore, *Legislación aduanera y régimen procesal*, Ed. Bibliográfica Omeba, Buenos Aires, 1966.

González Grajera, F. Javier. *Procedimiento de Gestión Aduanera*. Ed. Escuela de la Hacienda Pública, España, 1988.

Laviña, Félix. *Organización del Comercio Internacional*. Ed. Depalma, Buenos Aires, 1993.

López Villa, Juan Raúl. *Fundamentos y Práctica del Comercio Exterior y Derecho Aduanero*, Ed. Sicco, S.A. de C.V., México, 1997.

Malpica de Lamadrid, Luis. *¿Qué es el GATT?*, Ed. Grijalbo, S.A., México, 1988.

---

Meisel Lanner, Roberto. *Derecho Aduanero Comparado*, "y su vinculación con el Pacto Andino, G.A.T.T., Empresas Multinacionales, Derecho Aeronáutico", Ediciones Librería del Profesional, Colombia, 1991.

Quintana Adriano, Elvia Arcelia. *El Comercio Exterior de México*, "Marco jurídico, estructura y política", Ed. Porrúa, México, 1989.

Quintana Valtierra, Jesús y Jorge Rojas Yañez *Derecho Tributario Mexicano*, Ed. Trillas, México, 1988.

Reyes Altamirano, Rigoberto. *Manual de Derecho Aduanero*, segunda edic., Ed. Pac, S. A. de C.V., México, 1995.

Reyes Díaz-Leal, Eduardo. *Aduanas, Operación en México*, Ed. Universidad en Asuntos Internacionales, México, 1994.

\_\_\_\_\_, *Importaciones Temporales*, Ed. Universidad en Asuntos Internacionales, México, 1995.

\_\_\_\_\_, *Introducción al Comercio Exterior*, Ed. Universidad en Asuntos Internacionales, México, 1997.

\_\_\_\_\_, *Valoración Aduanera*, Ed. Universidad en Asuntos Internacionales, México, 1997.

Rodríguez Lobato, Raúl. *Derecho Fiscal*, 2ª. edic., Ed. Harla, México, 1986.

Vallejo, Virgilio. *La nueva valoración aduanera*, México, 1993.

---

Villareal, Lucinda. *TLC, "Las Reformas Legislativas para el Libre Comercio"*, Ed. Pac, S.A. de C.V., México, 1995.

Witker, Jorge y Leonel Pereznieto. *Aspectos Jurídicos del Comercio Exterior de México*, 2a. edic., Ed. UNAM y Nueva Imagen, México, 1980.

\_\_\_\_\_ y otros. *Aspectos Jurídicos del Tratado Trilateral de Libre Comercio*, traducc. Francisco José de Andrea Sánchez, Ed. Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, México, 1992.

\_\_\_\_\_, *Códigos de Conducta Internacional del GATT suscritos por México*, Ed. UNAM, México, 1988.

\_\_\_\_\_, *Derecho Tributario Aduanero*, 1ª. Edic., UNAM, México, 1995.

\_\_\_\_\_ y Gerardo Jaramillo. *Comercio Exterior de México, Marco jurídico y Operativo*, Ed. Mc Graw-Hill Interamericana, Serie Jurídica, México, 1996.

\_\_\_\_\_, *El Régimen Jurídico del Comercio Exterior de México, "Del gatt al tratado trilateral de libre comercio"*, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, México, 1991.

Witker, Jorge. *Introducción a la Valoración Aduanera de las Mercancías*, Ed. McGraw- Hill e Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, México, 1998.

## **HEMEROGRAFÍA**

Carvajal Contreras, Máximo. "El concepto del valor en el artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio y en la Ley Aduanera", Revista de la Facultad de Derecho de México, T. XLI, Nos. 178-179-180, publicación bimestral, México, julio-diciembre, 1991, págs. 37-69.

Delpiazzo, Carlos E. "Valoración Aduanera del Software en los países del Mercosur", Derecho de la Alta Tecnología, "DAT", Año VII, No. 81, mayo '95, Argentina, Buenos Aires, págs. 4-8.

Reyes Díaz Leal, Eduardo. "Comentarios a la nueva Ley Aduanera". Emprendedores, "al servicio de la pequeña y mediana empresa", Vol. IX, No. 39, mayo-junio 1996, México, págs. 37-38.

Witker, Jorge. "Reformas a la Ley Aduanera en materia de valoración". Boletín Mexicano de Derecho Comparado, Nueva serie, Año XXVI, No. 76, México, enero-abril, 1993, págs. 239-241.

Administración General de Auditoría Fiscal Federal, Manual de Procedimientos de Valoración Aduanera, agosto de 1998.

Consejo de Cooperación Aduanera, Manual Sobre los Controles en la Valoración en Aduana, Rue de l'Industrie, 26-38, 1040 Bruxelles.

## **LEGISLACIÓN CONSULTADA**

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

---

## Código de Comercio

Código Civil para el Distrito Federal en Materia Común y para toda la República en Materia Federal.

## Ley Aduanera

- Ley que establece y modifica diversas Leyes Fiscales, la Ley Aduanera entró en vigor el 1º de enero de 1997, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 30 de diciembre de 1996.
- Decreto mediante el cual se modifica la Ley Aduanera, vigente a partir del 1º de enero de 1999, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 31 de diciembre de 1998.

## Ley del Servicio de Administración Tributaria

- Decreto por el que se expiden nuevas leyes fiscales y se modifican otras, vigente a partir del 1º de enero de 1996, publicado en el Diario Oficial de la Federación, el día 15 de diciembre de 1995.  
Código Fiscal de la Federación

## Código Fiscal de la Federación

- De la Ley que modifica al Código Fiscal de la Federación y a las Leyes del Impuesto sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos y Federal de Derechos, vigente a partir del 1º

---

de enero de 1998, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 29 de diciembre de 1997.

- Decreto por el que se modifican diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación y de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, vigente a partir del día siguiente al de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 29 de mayo de 1998.
- Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, vigente a partir del 1º de enero de 1999, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 31 de diciembre de 1998.

#### Reglamento de la Ley Aduanera

- Entró en vigor a los ocho días naturales siguientes al de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 6 de junio de 1996.

#### Reglamento del Código Fiscal de la Federación

- Decreto que modifica el Reglamento del Código Fiscal de la Federación vigente a partir del día siguiente al de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 2 de julio de 1997.

#### Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público

- 
- Decreto que reforma el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 10 de junio de 1998.

#### Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria

- Vigente a partir del 1º de julio de 1997, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 30 de junio de 1997.
- Decreto por el que se reforma el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, vigente a partir del día siguiente a su publicación en el Diario Oficial de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 10 de junio de 1998.

Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 1999, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 31 de marzo de 1999.

Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 1999, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 1º de junio de 1999.

Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 1999 y sus anexos 1, 13, 20 y 22, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 29 de junio de 1999.

Tercera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 1999, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 30 de julio de 1999.



---

Cuarta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 1999 y su Anexo 3, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 31 de agosto de 1999.

Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Resolución que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicada en el Diario Oficial de la Federación del día 28 de febrero de 1994.

Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Resolución que adiciona a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y reforma y adiciona su anexo, publicada en el Diario Oficial de la Federación del día 27 de junio de 1997.

Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Resolución que modifica a la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y su anexo, publicada en el Diario Oficial de la Federación del día 4 de septiembre de 1998.

Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Resolución por la que se da a conocer el anexo de la diversa que establece el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y su anexo, publicada en el Diario Oficial de la Federación del día 31 de agosto 1999.

Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio 1994, Organización Mundial de Comercio, Diario Oficial de la Federación del 30 de diciembre de 1994.

Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio del GATT 94, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 30 de diciembre de 1994.

Plan Nacional de Desarrollo (1995-2000), publicado en el Diario Oficial de la Federación del 31 de mayo de 1995.