

**LOS METODOS SECUNDARIOS DE DETERMINACION DEL
VALOR ADUANERO DE LAS MERCANCIAS
DEL ACUERDO SOBRE VALORACIÓN DE LA
ORGANIZACIÓN MUNDIAL DE COMERCIO.**

Ronald Garita López, LLM

Introducción.....	1
Razones para aplicar los métodos secundarios de valoración.....	2
Métodos basados en el valor de transacción para mercancías idénticas o similares.	4
Definición de mercancías idénticas y de mercancías similares.....	5
Consideraciones sobre el nivel comercial y la cantidad.....	6
Consideraciones sobre diferencias de distancia y forma de transporte	6
Método sustractivo o deductivo.....	7
Caso en que las mercancías importadas o idénticas o similares se venden en el mismo estado en el momento de la importación o en un momento aproximado (Artículo 5 párrafo 1 literal a)	7
Caso en que las mercancías importadas o idénticas o similares se venden con posterioridad a la importación en el mismo estado pero antes de 90 días desde la importación. (Artículo 5 párrafo 1 literal b).....	8
Caso en que las mercancías importadas o idénticas o similares se venden con posterioridad a la importación después de su transformación. (Artículo 5 párrafo 2).....	9
Deducciones al precio unitario de venta.	10
Método basado en el costo de producción o del valor reconstruido.	11
El último recurso	12
Conclusión.....	13

Introducción

En un artículo anterior (IUSTITIA...) se hizo ver que como parte de los compromisos asumidos por el país con la firma del Acta en que se Incorporan los Resultados de la Ronda Uruguay de Negociaciones Comerciales Internacionales, aprobada mediante Ley 7475 de 24 de diciembre de 1994, el Acuerdo para la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (GATT 1994), en adelante Acuerdo sobre Valoración Aduanera o simplemente el Acuerdo, se debería aplicar a partir del 1 de enero del 2000.

Para su implementación el Poder Ejecutivo presentó a la Asamblea Legislativa un proyecto de ley que modifica la Ley General de Aduanas adicionando un nuevo título XII denominado “Valor Aduanero de las Mercancías Importadas”. Este proyecto tiene dictamen afirmativo de la Comisión Permanente de Asuntos Hacendarios y a la fecha de este artículo se encuentra en el Plenario Legislativo. A este proyecto me referiré en adelante como proyecto de implementación nacional.¹ En consecuencia, pese a que el compromiso del país era el de iniciar la aplicación del Acuerdo a partir del 1 de enero de 2000, el retraso en la aprobación del proyecto de implementación ha “impedido” esa aplicación por parte de la Administración Aduanera.

¹ El Proyecto se denomina “Adición de un Nuevo Título XII, denominado “Valor Aduanera de las Mercancías”, a la Ley General de Aduanas, No. 7557 de 13 de octubre de 1995 y sus Reformas”, expediente 13546.

El artículo anterior estuvo dedicado a exponer las principales reglas que gobiernan la aplicación del primer método de valoración que contiene el Acuerdo, el basado en el valor de transacción de las mercancías importadas, que por mucho es el más utilizado por los países que aplican el Acuerdo.

El presente artículo tiene como objetivo el exponer resumidamente las principales disposiciones sobre los llamados métodos secundarios de valoración, o sea, aquellos que son aplicables cuando por una u otra razón no se pueden valorar las mercancías con base en el valor de transacción.

Razones para aplicar los métodos secundarios de valoración

De conformidad con el Acuerdo, seis son los procedimientos de determinación del valor aduanero o valor en aduana de las mercancías importadas, los cuales se aplican en el siguiente orden:

1. El valor de transacción de las mercancías que se valoran. (Arts. 1 y 8)

El valor de transacción es el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8, siempre que concurren determinadas circunstancias.

2. El valor de transacción establecido en el mismo momento o en uno aproximado para mercancías idénticas. (Art. 2)
3. El valor de transacción establecido en el mismo momento o en uno aproximado para mercancías similares. (Art. 3)
4. El precio de venta en el país de importación de las mercancías importadas o de mercancías idénticas o similares menos determinadas deducciones. Llamado el procedimiento sustractivo. (Art. 5)
5. El precio reconstruido a partir del costo de materiales y de la fabricación, de los beneficios y gastos generales, y de los costos de transporte. Llamado el método basado en el costo de producción o del valor reconstruido. (Art. 6)
6. El método llamado del ultimo recurso, que se basa en la aplicación flexible de los métodos anteriores cuando no se puede definir el valor aduanero partiendo de la aplicación de cada uno de ellos. (Art. 7)

Los cinco últimos procedimientos son los llamados métodos secundarios de valoración. Únicamente si se descarta la aplicación del valor de transacción de las mercancías que se

valoran se podrá pasar al resto de métodos que también deberán de aplicarse en el orden prescrito salvo una excepción. En efecto, el Acuerdo dispone que si el valor en aduana no se puede determinar de conformidad con los procedimientos establecidos en los artículos 1, 2 y 3, deberá determinarse de conformidad con el artículo 5 y si tampoco pudiere aplicarse éste último, de acuerdo con el artículo 6. No obstante, a petición del importador podrá invertirse el orden de aplicación de los artículos 5 y 6. El Acuerdo permite que países en desarrollo que consideren que esa inversión en el orden de aplicación, a petición del importador, puede dar origen a dificultades, pueden hacer una reserva en el sentido de que esa reversión en el orden sólo será aplicable cuando la Administración de Aduanas acepte la solicitud del importador.²

Las razones por las cuales corresponde utilizar los métodos secundarios de valoración y no el valor de transacción son las siguientes:

- A. Si la importación de las mercancías a valorar no es consecuencia de una venta para la exportación con destino al país de importación.
- B. Si existen restricciones para la cesión o utilización de las mercancías importadas por el comprador, salvo aquellas que impongan o exijan la ley o las autoridades del país de importación, limiten el territorio geográfico donde puedan revenderse las mercancías o no afecten sustancialmente el valor de las mercancías. (art. 1, literal a)
- C. Si la venta o el precio de las mercancías importadas están sometidos a condiciones o prestaciones, cuyo valor no pueda determinarse en relación con las mercancías que se importan. (art. 1, literal b)
- D. Si alguna parte del producto de la renta, cesión o utilización de las mercancías importadas revierte, directa o indirectamente, al vendedor, salvo que se pueda efectuar el ajuste de acuerdo con el artículo 8. (art. 1, literal c)
- E. Si existe una vinculación entre comprador y vendedor, se demuestra que dicha vinculación ha influido en el precio y el importador no demuestra que el valor se aproxima mucho a valores criterio vigentes en el mismo momento o en uno aproximado. (art. 1, literal b)
- F. Si es necesario efectuar un ajuste al precio pagado o por pagar por las mercancías importadas de conformidad con el artículo 8 pero no se tienen a disposición datos objetivos y cuantificables. (Nota al artículo 8 párrafo 3)³

² El requisito de aceptación de la solicitud del importador por parte de la Administración Aduanera está contemplado en el Proyecto de Implementación haciendo uso de la reserva que permite el Acuerdo.

³ Herrera Idáñez, Rafael “Valoración de Mercancías a Efectos Aduaneros”, Escuela de la Hacienda Pública, Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 1988, pág. 146

Una cuestión que ha planteado dudas es respecto de aquellos casos en que los precios de las mercancías son inferiores a los precios corrientes de mercado de mercancías idénticas. La duda estriba en determinar si por esa circunstancia puede rechazarse la aplicación del valor de transacción. El Comité Técnico de Valoración, mediante opinión consultiva 2.1 dejó claro que esa circunstancia no podría ser motivo de rechazo del valor de transacción haciendo alusión, no obstante, a que el mismo Acuerdo dispone que ninguna de sus disposiciones “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 a efectos de valoración en aduana”.⁴

Métodos basados en el valor de transacción para mercancías idénticas o similares.

Si el valor de las mercancías importadas no puede determinarse con base en el valor de transacción de las mercancías objeto de valoración, el valor en aduana será el valor de transacción de mercancías idénticas vendidas para la exportación al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración o en uno aproximado.⁵

Cuando el valor de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en el valor de transacción de las mercancías objeto de valoración o en el valor de transacción de mercancías idénticas, el valor en aduana será el valor de transacción de mercancías similares vendidas para la exportación al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración o en uno aproximado.⁶

El Acuerdo prevé prácticamente las mismas reglas para la aplicación de los métodos segundo (valor de transacción de mercancías idénticas) y tercero (valor de transacción de mercancías similares) en consecuencia se expondrán ambos métodos en este apartado como si fueran un mismo procedimiento, señalando únicamente las diferencias entre ellos.

Aunque la celebración de consultas entre la Administración Aduanera y el importador es una práctica recomendada en general para una adecuada administración del Acuerdo, éste hace referencia a esas consultas con particular interés cuando se refiere a la determinación del valor en aduana sobre la base del valor de transacción de mercancías idénticas o similares a las importadas. La celebración de consultas es importante para que el importador y la Administración Aduanera intercambien información sobre el valor en aduana de mercancías idénticas o similares que podrían servir de base de valoración de las mercancías importadas, “a reserva de las limitaciones impuestas por el secreto comercial”.

Tanto en el artículo 2 como en el 3 se hace alusión al elemento tiempo que debe considerarse indicando que es el valor de transacción de mercancías idénticas o similares

⁴ Artículo 17, Acuerdo sobre Valoración Aduanera.

⁵ Artículo 2, Acuerdo sobre Valoración Aduanera.

⁶ Artículo 3, Acuerdo sobre Valoración Aduanera.

exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración o en uno próximo. El Comité Técnico de Valoración ha hecho importantes comentarios al respecto llamando la atención, en primer lugar, sobre el hecho de que el momento a considerar es el momento en que las mercancías fueron exportadas y no en el que han sido vendidas. En segundo lugar, indicando que la expresión “en el mismo momento o en uno aproximado” debería interpretarse como si cubriera un periodo tan próximo a la fecha de la exportación como sea posible, durante el cual las prácticas comerciales y las condiciones de mercado que afecten al precio permanecen idénticas, tomando en cuenta que a final de cuentas la cuestión debe zanjarse caso por caso, considerando el contexto global de la aplicación de los artículos 2 y 3.⁷

Definición de mercancías idénticas y de mercancías similares

El Acuerdo define el concepto de mercancías idénticas como “las que sean iguales en todo, incluidas sus características físicas, calidad y prestigio comercial.” Para los efectos de considerar como idénticas unas mercancías no debe tomar en cuenta las “pequeñas diferencias de aspecto”.

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

El Acuerdo expresamente excluye del concepto de mercancías idénticas o similares a aquellas mercancías que lleven incorporados o contengan, según el caso, elementos de ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños, y planos y croquis por los cuales no se hayan hecho ajustes en virtud del párrafo 1 b) iv) del artículo 8 por haber sido realizados tales elementos en el país de importación.

Además, solamente se considerarán mercancías idénticas o similares las producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración.⁸ Preferentemente, se deben considerar las mercancías producidas por la misma persona que produjo las mercancías objeto de valoración. Únicamente se tendrán en cuenta las mercancías producidas por una persona diferente cuando no existan mercancías idénticas producidas por la misma persona que las mercancías objeto de valoración.⁹

En el análisis de la identidad o similitud de las mercancías la Administración Aduanera puede obtener información valiosa de las consultas que realice con los importadores y de otras fuentes. En todo caso, deben tomarse en cuenta las “circunstancias particulares del mercado de las mercancías que se comparan”, considerando la naturaleza de

⁷ Nota Explicativa 1.1. Comité Técnico de Valoración

⁸ Por “producidas” se entiende asimismo cultivadas, manufacturadas o extraídas.

⁹ Artículo 15, párrafo 2, literales c, d y e.

las mercancías comparadas y las diferencias en las condiciones comerciales y, sobre todo, realizando un análisis de los elementos de hecho de cada caso.¹⁰

Consideraciones sobre el nivel comercial y la cantidad

En la aplicación de estos métodos el valor en aduana se “determinará utilizando el valor de transacción de mercancías idénticas o similares vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de valoración” (arts. 2 y 3 del Acuerdo)

Si no existe una venta en esas condiciones, se debe utilizar el valor de transacción de mercancías idénticas o similares vendidas a un nivel comercial diferente y/o cantidades diferentes, dándose la posibilidad de que la venta que se utiliza sea:

- A. Una venta al mismo nivel comercial pero en cantidades diferentes.
- B. Una venta a un nivel comercial diferente pero sustancialmente en las mismas cantidades.
- C. Una venta a un nivel comercial diferente y en cantidades diferentes.

En estos tres casos se debe ajustar el valor para tener en cuenta esas diferencias, bajo la condición de que esos ajustes se puedan hacer “sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que aquéllos son razonables y exactos, tanto si suponen un aumento como una disminución del valor.” Como ejemplo el Acuerdo señala las listas de precios vigentes en las que se indiquen los precios correspondientes a diferentes niveles o cantidades. De esa forma “en el caso de que las mercancías importadas objeto de la valoración consistan en un envío de 10 unidades y las únicas mercancías importadas idénticas o similares respecto de las cuales exista un valor de transacción correspondan a una venta de 500 unidades, y se haya comprobado que el vendedor otorga descuentos por cantidad, el ajuste necesario podrá realizarse consultando la lista de precios del vendedor y utilizando el precio aplicable a una venta de 10 unidades. La venta no tiene necesariamente que haberse realizado por una cantidad de 10 unidades, con tal de que se haya comprobado, por las ventas de otras cantidades, que la lista de precios es fidedigna. Si no existe tal medida objetiva de comparación, no será apropiado aplicar el artículo 2 para la determinación del valor en aduana.”¹¹

Los ajustes por diferencias en el nivel comercial o la cantidad son procedentes únicamente si influyen en el precio o en el valor. Estos ajustes únicamente se pueden realizar sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que es razonable y exacto.¹²

Consideraciones sobre diferencias de distancia y forma de transporte

¹⁰ Comentario 1.1 Comité Técnico de Valoración

¹¹ Nota al artículo 2, párrafo 5 y nota al artículo 3, párrafo 5.

¹² Comentario 10.1 Comité Técnico de Valoración

En los países, como es el caso de Costa Rica, en que se dispone que los gastos de transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de introducción, los gastos de carga, descarga y manipulación ocasionados por el transporte hasta el puerto o lugar de introducción y el costo del seguro, están incluidos en el valor en aduana, es necesario efectuar un ajuste para tener en cuenta las “diferencias apreciables” de esos costos y gastos entre las mercancías importadas y las mercancías idénticas o similares consideradas que resulten de diferencias de distancia y de forma de transporte.

Finalmente, es importante tener en cuenta que por disposición expresa del Acuerdo, si en la aplicación de uno de los dos procedimientos se dispusiera de más de un valor de transacción de mercancías, idénticas si se trata del artículo 2 o similares si es el artículo 3, para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas se deberá utilizar el valor de transacción más bajo.

Método sustractivo o deductivo

Este método consiste en partir del precio unitario de venta en el país de importación de las mercancías importadas o de mercancías idénticas o similares y aplicarle determinadas deducciones para llegar al valor en aduana.¹³

La venta a considerar debe ser a personas que no estén vinculadas con aquellas a las que compren dichas mercancías. Igualmente, no se deben tomar en consideración para la aplicación de este método, la venta en el país de importación en que el comprador haya suministrado, directa o indirectamente, a título gratuito o a precio reducido, cualquier elemento que se hubiera utilizado en la producción de las mercancías importadas o estuviera relacionado con la venta para la exportación. “Esta prohibición se comprende fácilmente, porque sería muy probable que el precio de venta estuviera influido por las aportaciones realizadas por el comprador.”¹⁴

La nota al artículo 5 define “el precio unitario a que se venda...la mayor cantidad total de mercancías” como el precio a que se venda el mayor número de unidades, en ventas a personas que no estén vinculadas con aquellas a las que compren dichas mercancías, al primer nivel comercial después de la importación al que se efectúen dichas ventas.

Caso en que las mercancías importadas o idénticas o similares se venden en el mismo estado en el momento de la importación o en un momento aproximado (Artículo 5 párrafo 1 literal a)

Si las mercancías importadas u otras idénticas o similares importadas, se venden en el país de importación en el mismo estado en que son importadas, la determinación se basará en el precio unitario a que se venda en esas condiciones la mayor cantidad total de

¹³ Además de las disposiciones del Acuerdo sobre este método se puede consultar el Comentario 15.1 del Comité Técnico de Valoración.

¹⁴ Herrera Idáñez, Rafael, op.cit. pág. 155

las mercancías, en el momento de la importación de mercancías objeto de valoración o en un momento aproximado, menos determinadas deducciones que se señalan más adelante.

Se deduce que la venta a considerar puede ser anterior a la importación, que obviamente solo podría tratarse de mercancías idénticas o similares, o bien, posterior a la importación, pudiéndose tratar de las mercancías objeto de valoración o de mercancías idénticas o similares.

Caso en que las mercancías importadas o idénticas o similares se venden con posterioridad a la importación en el mismo estado pero antes de 90 días desde la importación. (Artículo 5 párrafo 1 literal b)

Si en el momento de la importación de las mercancías a valorar o en un momento aproximado, no se venden las mercancías importadas, ni mercancías idénticas o similares importadas, se podrá partir del mismo precio unitario en el caso de que las mercancías importadas o idénticas o similares se vendan con posterioridad a la importación, siempre y cuando se tome la “fecha más próxima” después de la importación de las mercancías objeto de valoración pero antes de 90 días desde la importación.

Para los efectos del literal b del párrafo 1 del artículo 5, el Acuerdo expresamente señala que por “fecha más próxima” se entiende aquella en que se hayan vendido las mercancías importadas o mercancías idénticas o similares importadas, “en cantidad suficiente para determinar el precio unitario.” Como es evidente, es posible determinar el valor en aduana “con posterioridad” a la importación, en el caso de que la legislación del país permita suspender la valoración definitiva y en consecuencia la liquidación definitiva. El Proyecto de Ley de Implementación del Acuerdo, que agrega un artículo 260 a la Ley General de Aduanas contempla esa posibilidad al regular el retiro de las mercancías mediante garantía de la siguiente forma: “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, preste una garantía suficiente que cubra el pago de la Obligación Tributaria Aduanera, a que puedan estar sujetas en definitiva las mercancías...” La aplicación en la práctica de la posibilidad de demorar la determinación definitiva podría traer consecuencias indeseables para los importadores y para la propia Administración, si se abusa de ella. Sería contrario a los objetivos y principios del Acuerdo crear situaciones de inseguridad jurídica. Por ello es conveniente que los casos de demora en la determinación definitiva sean los estrictamente necesarios, uno de esos casos es precisamente cuando deviene aplicable el método en comentario.¹⁵

Caso en que las mercancías importadas o idénticas o similares se venden con posterioridad a la importación después de su transformación. (Artículo 5 párrafo 2)

Cuando las mercancías importadas o idénticas o similares no se venden en el mismo estado, 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. Esto es factible siempre y cuando la venta se realice a personas que no tengan vinculación con el vendedor y, evidentemente, deberá efectuarse la deducción correspondiente al valor añadido

¹⁵ En relación con el tema de la demora en la determinación definitiva es importante considerar las disposiciones que contempla el mismo Proyecto de Ley en su artículo 261 y que regula el caso en que la Administración de Aduanas haya recibido una declaración y “tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados como prueba de esa declaración.” Dichas “dudas” pueden obligar al importador a entrar en un procedimiento largo y tortuoso tratando de “demostrar” la veracidad y exactitud de los datos o documentos presentados y obligarlo a retirar las mercancías mediante la rendición de una garantía. El tema de las repercusiones del artículo 261 merece un análisis específico que trasciende los objetivos de este documento.

por la transformación y demás deducciones correspondientes para eliminar los rubros ajenos al valor en aduana.

Pese a que el párrafo 2 del artículo 5 dispone que esta opción únicamente puede aplicarse a solicitud del importador, el Anexo III permite una reserva para los países en desarrollo. Esta reserva es recogida por el artículo 253 que pretende incluir el Proyecto de Ley de implementación a la Ley General de Aduanas, según el cual “El método de valoración previsto en el párrafo 2 del artículo 5 del Acuerdo ..., podrá aplicarse de conformidad con las disposiciones de la correspondiente Nota Interpretativa a dicho párrafo, lo solicite o no el importador.”

El plazo de noventa días entre la importación de las mercancías a valorar y su venta o la de mercancías idénticas o similares, está expresamente establecido para el caso anterior (párrafo 1, literal b, artículo 5), pero nada indica el Acuerdo respecto de las mercancías que se transforman, que además no contempla la posibilidad de partir del precio de mercancías idénticas o similares transformadas sino que parte del precio de las propias “mercancías importadas”, que son objeto de la valoración. En consecuencia, nos encontramos en cuanto al plazo ante un vacío legal que eventualmente podría ser llenado por vía reglamentaria.

La deducción por concepto de la transformación se basará en datos objetivos y cuantificables referentes al costo de esa operación. El cálculo se basará en las fórmulas, recetas, métodos de cálculo y prácticas aceptadas de la rama de producción de que se trate.

En la aplicación de este método, el Acuerdo reconoce que se pueden dar una serie de situaciones que incidirán en la conveniencia o posibilidad de aplicarlo adecuadamente y que deberán examinarse caso por caso. Por ejemplo, el Acuerdo reconoce que cuando las mercancías pierden su identidad en razón de la transformación, el método no será aplicable, salvo que el valor añadido se pueda determinar con precisión y sin excesiva dificultad. Podría suceder también que la transformación constituya un elemento de tan reducida importancia que no esté justificado el empleo de este método.

Deducciones al precio unitario de venta.

En los casos anteriores deben efectuarse determinadas deducciones para eliminar los rubros extraños al concepto del valor en aduana.

Estas deducciones son:

- A. Las comisiones pagada o convenidas usualmente, o los suplementos por beneficios y gastos generales cargados habitualmente, en relación con las ventas en el país de mercancías importadas de la misma especie o clase.¹⁶

¹⁶ Para los efectos del Acuerdo, la expresión “mercancías de la misma especie o clase” designa mercancías pertenecientes a un grupo o gama de mercancías producidas por una rama de producción determinada, o por un sector de la misma, y comprende mercancías idénticas o similares. Párrafo 3, artículo 15.

- B. Los gastos habituales de transporte y de seguros, y los gastos conexos en que se incurra en el país importador.
- C. Los derechos de aduana y otros gravámenes nacionales pagaderos en el país importador por la importación o venta de las mercancías.¹⁷

Los “beneficios y gastos generales” se determinan sobre la base de las informaciones comunicadas por el importador o en nombre de éste, a menos que las cifras del importador no concuerden con las relativas a las ventas en el país de importación de mercancías importadas de la misma especie o clase, en cuyo caso la cantidad correspondiente a ese rubro podrá basarse en informaciones pertinentes, distintas de las comunicadas por el importador o en nombre de éste. Los “gastos generales” comprenden los gastos directos e indirectos de comercialización de las mercancías.¹⁸

Para determinar si las mercancías son “de la misma especie o clase” que otras mercancías, se deben tomar en cuenta las circunstancias de cada caso. Se deben examinar las ventas que se hagan en el país de importación del grupo o gama más restringidos de mercancías importadas de la misma especie o clase que incluya las mercancías objeto de valoración y a cuyo respecto puedan suministrarse las informaciones necesarias. Estas podrán ser mercancías importadas del mismo país que las mercancías objeto de valoración o importadas de otros países.

Método basado en el costo de producción o del valor reconstruido.

Este método consiste en establecer un valor que se compone de la suma de los siguientes elementos:

- A. El costo o valor de los materiales y de la fabricación u otras operaciones efectuadas para producir las mercancías importadas.
- B. Una cantidad por concepto de beneficios y gastos generales igual a la que suele añadirse tratándose de ventas de mercancías de la misma especie o clase que las mercancías objeto de la valoración efectuadas por productores del país de exportación en operaciones de exportación al país de importación.
- C. El costo o valor de los demás gastos que deban tenerse en cuenta para aplicar la opción de valoración en virtud del párrafo 2 del artículo 8. Comprende este rubro, en el caso de Costa Rica que ha elegido una base CIF, los gastos de transporte, los gastos de carga, descarga y manipulación ocasionados por el

¹⁷ También deben deducirse los derechos antidumping y compensatorios. Opinión Consultiva 9.1, Comité Técnico de Valoración.

¹⁸ Nota al artículo 5.

transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de introducción y el costo del seguro.

Este método de valoración es de escasa utilización por los países que aplican el Acuerdo debido a que depende de la colaboración del productor, generalmente extranjero y residente en el exterior, quien es el llamado a poner a disposición una serie de información, en la mayoría de los casos de índole confidencial. Expresamente el Acuerdo señala que “la utilización del método ...se limitará, en general, a aquellos casos en que el comprador y el vendedor estén vinculados entre sí, y en que el productor esté dispuesto a proporcionar a las autoridades del país de importación los datos necesarios sobre los costos y a dar facilidades para cualquier comprobación ulterior que pueda ser necesaria.”¹⁹

Las dudas sobre el posible éxito o preparación de la Administración Aduanera para administrar este procedimiento se evidencia en el Proyecto de Ley de Implementación, en donde, con base en la autorización del Acuerdo, reserva su aplicación por “un período que no exceda los tres años contados a partir del primero de enero del año 2000.”²⁰

El último recurso

Si no es posible la aplicación de alguno de los procedimientos anteriores, el Acuerdo dispone como última opción que se determine el valor en aduana según “criterios razonables, compatibles con los principios y las disposiciones generales de este Acuerdo y el artículo VII del GATT de 1994, sobre la base de datos disponibles en el país de importación.” (Artículo 7) El Acuerdo menciona que los datos estén disponibles en el país de importación, por lo tanto el hecho de que la información proceda de fuentes extranjeras, por ejemplo, proporcionada por el importador, no impide la aplicación de las disposiciones del artículo 7.²¹

A diferencia de los métodos que expusieron anteriormente, el Artículo 7 no dispone propiamente un procedimiento específico, lo que hace es fijar los parámetros que deberán seguirse para que “como último recurso” se llegue a determinar un precio que pueda aceptarse como “valor en aduana.” De atenerse a la letra de la nota interpretativa, se llega a la conclusión de que el método del último recurso es un mecanismo para “flexibilizar” los anteriores métodos ya mencionados, sin salirse de ellos. En efecto, La nota al artículo 7 establece que los métodos de valoración que deben utilizarse para su aplicación, son los previstos en los artículos 1 a 6, esto es, el valor de transacción de las mercancías importadas y el resto ya vistos, “pero se considerará que una flexibilidad razonable en la aplicación de tales métodos es conforme con los objetivos y disposiciones del artículo 7”. A manera de ejemplo, el Acuerdo considera una “flexibilidad razonable” que la base para la valoración podría estar constituida por mercancías importadas idénticas o similares, producidas en un país distinto del que haya exportado las mercancías objeto de valoración y podrían utilizarse

¹⁹ Nota al artículo 6.

²⁰ Artículo 259 del Proyecto de Ley de implementación del Acuerdo.

²¹ Opinión consultiva 12.3, Comité Técnico de Valoración.

los valores ya determinados para mercancías idénticas importadas conforme a los métodos basados en el valor de sustractivo o deductivo. Igualmente, a manera de ejemplo, el requisito del método deductivo de que las mercancías deben haberse vendido en el mismo estado en que son importadas, podría interpretarse de manera flexible, de la misma forma, el plazo de 90 días podría exigirse con flexibilidad. Sin embargo, en la opinión consultiva 12.1, el Comité Técnico de Valoración consideró, ampliando el texto expreso del Acuerdo, que si aún aplicando flexiblemente estos métodos no puede establecerse un valor en aduana, “éste puede determinarse, en último extremo, aplicando otros métodos razonables,” siempre que no estén dentro de los prohibidos expresamente. Esos métodos prohibidos son los que fijarían el valor en aduana con base en lo siguiente:

- A. El precio de venta en el país de importación de mercancías producidas en dicho país.
- B. Un sistema que prevea la aceptación, a efectos de valoración en aduana, del más alto de dos valores posibles.
- C. El precio de mercancías en el mercado nacional del país exportador.
- D. Un costo de producción distinto de los valores reconstruidos que se hayan determinado para mercancías idénticas o similares de conformidad con el método del valor reconstruido. Esta prohibición es contradictoria, ya que el valor reconstruido se refiere al de las mercancías a valorar, no de otras idénticas o similares.²²
- E. El precio de mercancías vendidas para exportación a un país distinto del país de importación.
- F. Valores en aduana mínimos.
- G. Valores arbitrarios o ficticios.

Existen tendencias en la práctica administrativa de los países a basar la valoración aduanera principalmente en el valor de transacción y, contrario a lo que podría deducirse del Acuerdo, pasar muy frecuentemente a utilizar el Artículo 7 (último recurso) en demérito de los restantes procedimientos secundarios. Este fenómeno podría tener varias explicaciones. Entre otras se podría evidenciar un interés por “aplicar flexiblemente” los métodos secundarios vía artículo 7, obviando el cumplimiento de las disciplinas que establecen cada uno de ellos. Está por verse lo que sucederá en nuestro país, pero en todo caso cabe reiterar que no debería desnaturalizarse el Acuerdo buscando soluciones fáciles si éstas se dan a costa de la seguridad jurídica y la consecuente transparencia en las prácticas aduaneras que persigue el nuevo régimen jurídico.

Conclusión

²² “Quizá la prohibición consista en la imposibilidad de calcular un coste de producción, aplicando criterios diferentes, o utilizando datos distintos de los previstos en el artículo 6.” Herrera Idáñez, Rafael, op. cit. pág. 178.

El valor de transacción, basado en el precio pagado o por pagar más o menos ciertos ajustes, deberá constituirse en el principal procedimiento de determinación del valor en aduana de las mercancías en Costa Rica. Esto es lo que sucede en los países que han aplicado el Acuerdo sobre Valoración Aduanera de la Organización Mundial de Aduanas. Esto es así porque en la mayoría de los casos existirán los presupuestos que prevé el Acuerdo para partir del precio pagado o por pagar por el importador como base de valoración aduanera.

Pese a que debería de ser la excepción a la regla, los métodos secundarios de valoración expuestos en el presente documento no dejan de tener una importancia capital. Tales métodos no son totalmente nuevos en el ordenamiento jurídico nacional, ya que varios de ellos, con diferentes disciplinas, han estado comprendidos en el régimen establecido por la Legislación Centroamericana sobre el Valor Aduanero de las Mercancías desde 1985. No obstante, la misma práctica ha demostrado las dificultades que ha encontrado la Administración Aduanera para aplicarlos adecuadamente. Con el Acuerdo en vigencia, la Administración Aduanera se ve sujeta a disciplinas más severas como lo demuestran los presupuestos o condiciones que deben tenerse en cuenta para su aplicación.

Aspectos tales como los factores a tomar en cuenta en casos específicos para lograr una adecuada comparación entre las mercancías importadas y otras que puedan ser consideradas idénticas o similares, pueden ser objeto de interminables controversias entre la Administración y los importadores. Igualmente complicados puede llegar a ser la fijación de los montos deducibles en la aplicación del procedimiento sustractivo.