



**UNIVERSIDAD DE CHILE**

**FACULTAD DE DERECHO**

## **VALORACIÓN ADUANERA**

**ACUERDO DE VALORACIÓN DE LA OMC**

**MEMORIA DE PRUEBA**

**TZU-HSIN SHEN**

**PROFESOR GUÍA: JOSÉ TOMÁS HURTADO, ABOGADO**

**SANTIAGO - CHILE**

**2007**

# ÍNDICE

<u>INTRODUCCIÓN</u> .....	11
<u>CAPÍTULO PRIMERO. DEL VALOR EN ADUANA</u> .....	18
<u>I. Introducción</u> .....	18
<u>II. Derechos de Importación</u> .....	19
<u>A. Exportaciones</u> .....	20
<u>B. Mercancías en tránsito y mercancías en admisión temporal</u> .....	21
<u>C. Importaciones</u> .....	21
<u>III. Derechos Aduaneros. Ad Valorem, Específicos y Mixtos</u> .....	22
<u>A. Derechos Específicos</u> .....	23
<u>B. Derechos Ad Valorem</u> .....	24
<u>C. Derechos mixtos</u> .....	26
<u>IV. Nomenclatura Arancelaria. Sistema Armonizado</u> .....	27
<u>V. Valor Comercial y Valor en Aduana</u> .....	28
<u>VI. Sistemas de Valoración. Evolución Histórica</u> .....	29
<u>A. Breve reseña histórica</u> .....	29
<u>B. Definición de Valor de Bruselas y la Noción Teórica del Valor</u> .....	31
1) <u>Definición de Valor Bruselas</u> .....	31
2) <u>Principios de la Definición de Bruselas</u> .....	33

3) <u>Teoría del “Precio Normal” de la Definición de Bruselas. Noción Teórica del Valor</u> .....	34
4) <u>Elementos del Valor según la DVB</u> .....	38
5) <u>Condiciones de Libre Competencia</u> .....	40
6) <u>Partes no Vinculadas</u> .....	40
7) <u>Método Comparativo</u> .....	41
C. <u>“American Selling Price”</u> .....	42
D. <u>Noción Positiva del Valor. ART. VII GATT ‘47</u> .....	43
E. <u>Consagración de la noción positiva del valor</u> .....	44
F. <u>Acuerdo de Aplicación del Art. VII GATT</u> .....	47
VII. <u>Normativa Nacional</u> .....	48
A. <u>Ley 18.525 sobre Importaciones de Mercancías al País</u> .....	49
B. <u>Reglamento de Valoración</u> .....	51
C. <u>Compendio de Normas Aduaneras</u> .....	52
VIII. <u>Consideraciones Previas al Estudio de los Métodos de Valoración</u> .....	52

## CAPÍTULO SEGUNDO. ACUERDO DE VALORACIÓN ADUANERA DE LA ORGANIZACIÓN

<u>MUNDIAL DEL COMERCIO</u> .....	57
I. <u>Introducción</u> .....	57
II. <u>Instituciones que lo gobiernan</u> .....	58
A. <u>Comité de Valoración en Aduana (Comité)</u> .....	58
B. <u>Comité Técnico de Valoración Aduanera (Comité Técnico)</u> .....	61

III.	<a href="#">Fuente del Acuerdo de Valoración</a>	67
IV.	<a href="#">Estructura del Acuerdo de Valoración</a>	68
V.	<a href="#">Sus Propósitos</a>	71
	1) <a href="#">Beneficios adicionales a los países en desarrollo</a>	71
	2) <a href="#">Uniformidad y certidumbre del sistema de valoración</a>	73
	3) <a href="#">Exclusión de una valoración arbitraria</a>	74
	4) <a href="#">Prioridad del valor de transacción</a>	74
	5) <a href="#">Criterios conforme con usos comerciales</a>	75
	6) <a href="#">No discriminación</a>	75
	7) <a href="#">No debe usarse como recurso anti-dumping</a>	76
VI.	<a href="#">Concepto de “VALOR” según los Acuerdos</a>	77
	A. <a href="#">Concepto de “Valor” Según el ART. VII del Acuerdo General</a>	77
	B. <a href="#">Concepto de “Valor” Según el Acuerdo de Valoración</a>	81
VII.	<a href="#">Ámbito de aplicación del Acuerdo de Valoración</a>	82
VIII.	<a href="#">Métodos de Valoración. Vista General</a>	83
	A. <a href="#">Enumeración de los Métodos. Orden de Prelación</a>	84
	B. <a href="#">Método Principal. Valor de Transacción</a>	85
	C. <a href="#">Métodos Secundarios</a>	85
	1) <a href="#">Valor de Transacción de Mercaderías Idénticas</a>	85
	2) <a href="#">Valor de Transacción de Mercaderías Similares</a>	86
	3) <a href="#">Método Deductivo</a>	87
	4) <a href="#">Método del Valor Reconstruido</a>	87

5) <u>Método del Último Recurso</u> .....	87
D. <u>Inversión del Orden de Prelación</u> .....	88

**CAPÍTULO TERCERO. MÉTODO PRINCIPAL DE VALORACIÓN. VALOR DE TRANSACCIÓN**

.....	89
I. <u>Introducción</u> .....	89
I. <u>Conceptos generales del Valor de Transacción</u> .....	92
II. <u>Principios que Informan el Método Principal</u> .....	95
A. <u>Aceptación del precio establecido entre las partes:</u> .....	95
B. <u>Mínimos ajustes al precio de factura:</u> .....	95
C. <u>Exigencia de motivos calificados para rechazar el método de Valor de Transacción:</u> .....	96
III. <u>Elementos del Concepto de “Valor de Transacción”. Análisis</u> .....	97
A. <u>Venta para la Exportación</u> .....	97
1) <u>Concepto de venta</u> .....	98
2) <u>Casos en que no hay venta</u> .....	99
3) <u>Concepto de Venta para la Exportación</u> .....	100
4) <u>Elemento tiempo</u> .....	100
B. <u>Precio realmente pagado o por pagar</u> .....	102
1) <u>Concepto de Precio realmente pagado o por pagar</u> .....	102
2) <u>Precio pagado al vendedor o en su beneficio. Pagos indirectos</u>	103
3) <u>Descuentos</u> .....	106

IV.	<u>Requisitos de procedencia del Método Principal</u>	111
	A. <u>Restricciones a la cesión o utilización de Comprador</u>	114
	B. <u>Condiciones o contraprestaciones</u>	115
	C. <u>Reversión del producto de la venta al Vendedor</u>	120
	D. <u>Transacciones entre partes vinculadas</u>	121
	1) <u>Concepto de partes vinculadas</u>	121
	2) <u>Análisis de cada caso de vinculación en particular</u>	123
	3) <u>Influencia de la vinculación</u>	129
V.	<u>Ajustes al Valor de Transacción</u>	132
	A. <u>Introducción</u>	132
	B. <u>Clasificación</u>	132
	C. <u>Taxatividad del Artículo 8</u>	133
	D. <u>Datos objetivos y cuantificables</u>	134
VI.	<u>Los Ajustes en Particular</u>	135
	A. <u>Comisiones, gastos de corretaje y embalaje</u>	135
	1) <u>Comisión</u>	136
	2) <u>Corretaje</u>	136
	3) <u>Comisión de Venta y Corretaje como ajuste del Valor de Transacción</u>	137
	4) <u>Comisión de Compra</u>	138
	5) <u>Envases y Embalajes. Gastos de Embalajes</u>	139
	B. <u>Aportaciones o prestaciones del comprador</u>	140

1) <u>Concepto</u> .....	140
2) <u>Procedencia de ajustes por Aportaciones o Prestaciones. Requisitos</u> .....	141
3) <u>Elementos que integran las Aportaciones o Prestaciones</u> .....	141
4) <u>Las Aportaciones o Prestaciones en particular</u> .....	142
5) <u>Reglas de valoración de las aportaciones y prestaciones</u> .....	144
C. <u>Cánones y derechos de licencia</u> .....	147
1) <u>Concepto de Cánones para efectos de valoración aduanera</u> .....	147
2) <u>Requisitos de procedencia</u> .....	149
D. <u>Ajustes Facultativos</u> .....	150

## CAPÍTULO CUARTO. MÉTODOS SECUNDARIOS DE VALORACIÓN..... 153

I. <u>Introducción</u> .....	153
II. <u>Segundo y Tercer Método de Valoración: Valor de Transacción de Mercancías</u> <u>Idénticas y Valor de Transacción de Mercancías Similares</u> .....	158
A. <u>Conceptos</u> .....	158
1) <u>Métodos de Valoración Basados en el Valor de Mercancías Idénticas y</u> <u>de Mercancías Similares</u> .....	158
2) <u>Mercancías Idénticas</u> .....	160
3) <u>Mercancías Similares</u> .....	161
B. <u>Requisitos de Procedencia del Tercer y Cuarto Método de Valoración</u> .....	162

1) <u>Requisitos de la Introducción General:</u> .....	162
2) <u>Requisitos de los artículos 2 y 3:</u> .....	163
3) <u>Requisitos del artículo 15:</u> .....	164
C. <u>El Elemento Tiempo en el Tercer y Cuarto Método de Valoración.</u>	165
D. <u>Ajustes</u> .....	167
E. <u>Ejemplos del Comité Técnico</u> .....	170
III. <u>Cuarto y Quinto Método de Valoración: Método Deductivo y Método del</u>	
<u>Valor Reconstruido</u> .....	174
A. <u>Orden de Prelación entre el Cuarto Quinto Método de Valoración</u>	174
B. <u>Método Deductivo o Sustractivo</u> .....	178
1) <u>Concepto</u> .....	178
2) <u>Requisitos de Procedencia</u> .....	179
3) <u>Precio de Venta en el País de Importación</u> .....	179
4) <u>Mercancías importadas, u otras idénticas o similares</u> .....	181
5) <u>Ventas de primer nivel comercial</u> .....	182
6) <u>Precio unitario de la mayor cantidad vendida</u> .....	183
7) <u>En el mismo estado en que han sido importadas</u> .....	184
8) <u>En el mismo momento de la importación o en un momento</u> <u>aproximado. Elemento Tiempo</u> .....	184
9) <u>Partes no vinculadas</u> .....	185
10) <u>Método Superdeductivo. Procedencia sólo a petición del importador.</u> <u>Reserva</u> .....	186



11) <a href="#">Deducciones</a> .....	188
12) <a href="#">Comisiones y suplementos por beneficios y gastos generales</a> ...	189
13) <a href="#">Gastos habituales de transporte, seguro y conexos</a> .....	190
14) <a href="#">Costos y gastos del artículo 8.2</a> .....	191
15) <a href="#">Derechos aduaneros y gravámenes nacionales</a> .....	191
C. <a href="#">Método del Valor Reconstruido</a> .....	192
1) <a href="#">Introducción. Concepto y Requisitos de Procedencia</a> .....	192
2) <a href="#">Un método poco empleado. Dificultad de aplicación práctica</a> ..	193
3) <a href="#">Elementos del Valor Reconstruido</a> .....	196
D. <a href="#">Procedimiento del Último Recurso</a> .....	203
1) <a href="#">Introducción</a> .....	204
2) <a href="#">Concepto</a> .....	205
3) <a href="#">Métodos Prohibidos</a> .....	206
<b><a href="#">CAPÍTULO QUINTO. DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS</a> .....</b>	<b>213</b>
I. <a href="#">Introducción</a> .....	213
1) <a href="#">Tipo de Cambio</a> .....	213
2) <a href="#">Confidencialidad</a> .....	214
3) <a href="#">Derecho a recurso</a> .....	215
4) <a href="#">Publicidad de las normas de valoración aduanera</a> .....	217
5) <a href="#">Despacho bajo garantía</a> .....	218

6) <a href="#">Derecho a conocer el Método de Valoración empleado</a> .....	219
7) <a href="#">Solución de diferencias</a> .....	219

## INTRODUCCIÓN

El Derecho Aduanero forma parte del Derecho Tributario, que está dividido en dos ramas, por una parte está la Tributación Fiscal Interna, cuya fuente legal, entre otras, se encuentran el Código Tributario, la Ley de la Renta y la Ley de Venta y Servicios (más conocido como Ley del IVA), y cuyo actor principal es el Servicio de Impuestos Internos, quien interviene como ente fiscalizador; y por la otra, la Tributación Fiscal Externa, cuya fuente legal la podemos encontrar, entre otras, en la Ordenanza de Aduanas y el Reglamento de Valoración, en esta área, el actor principal es el Servicio Nacional de Aduanas, quien interviene fundamentalmente como fiscalizador, y en ocasiones como recaudador.

El objeto de fiscalización en el Derecho Tributario Aduanero es el Comercio Internacional de Mercaderías, actividad que juega un papel de alta relevancia en un mundo globalizado como el que vivimos hoy en día. El comercio internacional de mercaderías implica el traspaso de éstas de un país a otro, o de un régimen aduanero a otro, como es el caso de la Unión Europea, en donde diversos países forman un solo régimen aduanero. Este traspaso o cruce de fronteras genera un hecho gravado tributario aduanero que consiste en la aplicación de aranceles aduaneros sobre la mercancía, en donde el sujeto pasivo es el importador, y el sujeto activo, la Administración Aduanera en representación del Estado.

La aplicación de derechos aduaneros a la importación de mercancías puede ser de dos clases, *derechos específicos* y *derechos ad valorem*, como lo veremos más adelante con más detalle. Hay otros autores que agregan una tercera clase de derechos aduaneros, y la denominan *derechos mixtos*, que contiene las características de las dos clases anteriores.

En términos generales, la principal diferencia entre derechos específicos y derechos *ad valorem* radica en que respecto de los primeros, los impuestos se aplican sobre la base de la cantidad, peso, volumen, o cualquier otra unidad de medida, de las mercancías importadas; en cambio, respecto de los derechos *ad valorem*, los aranceles se calculan en base al precio o valor de las mercancías.

Respecto de la aplicación de derechos específicos, la tarea es mucho más sencilla que en el otro caso, puesto que la determinación de unidades de cuentas y medidas es una cuestión objetiva, y más o menos universal, dependiendo del sistema utilizado, como el sistema métrico; por lo tanto, no hay mucho espacio para discutir cuanto pesan o cuanto miden las mercancías importadas.

En cambio, respecto de los derechos *ad valorem*, la situación es radicalmente distinta, debido a que, el concepto de valor, *per sé*, es un concepto abstracto, subjetivo e imaginario. Las cosas no tienen un valor por sí misma, sino que es el

hombre el que le atribuye un valor, y respecto de una misma cosa, puede haber tantos valores como tasadores existentes.

He aquí la necesidad de estudiar la valoración aduanera, dado que, como ya se había explicado, los derechos *ad valorem* se aplica sobre el valor de las mercancías importadas, su determinación incide directamente en la cantidad monetaria de los impuestos aduaneros a pagar por el importador, de modo que una valoración errónea, puede causar perjuicios tanto al sujeto pasivo como al activo de ésta relación tributaria aduanera.

La valoración aduanera es una disciplina muy poco estudiada en el Derecho, situación que no es de extrañar, puesto que el mismo Derecho Aduanero, donde queda comprendido la valoración aduanera, es igualmente de esquivo para los abogados y licenciados en ciencias jurídicas cuando se trata de una investigación jurídica. Pero no sólo eso, la misma actitud se repite en el plano Judicial, los magistrados de las Cortes de Apelaciones y Suprema han rechazado sistemáticamente, salvo casos excepcionalísimos, a pronunciarse en el fondo respecto de aquellos recursos que versan sobre esta materia.

Una de las razones de esta ojeriza actitud puede ser atribuida a una concepción errónea, profundamente arraigada en los abogados y jueces, de que tanto la valoración aduanera como el derecho aduanero, aunque esta última en menor

medida, son disciplinas de carácter técnico, que no merecen un estudio de carácter jurídico.

Es de tal grado el convencimiento de aquella idea, que la justicia aduanera quedó y está actualmente excluida, salvo en su aspecto punitivo, de la justicia ordinaria, radicándose exclusivamente en una entidad administrativa denominado como Servicio Nacional de Aduanas, que conoce de todas las reclamaciones aduaneras, tanto en primera (Director Regional de Aduanas) como en segunda y última instancia (Directo Nacional de Aduanas), cuyas resoluciones, de conformidad a lo dispuesto en el artículo 125 de la Ordenanza de Aduanas, no podrán ser desconocidos ni invalidados por autoridad alguna, se aplicarán sin ulterior recurso, y regirán en todas las aduanas.

Sin embargo, en el último tiempo, se ha podido divisar en el horizonte el surgimiento, pero bien lejano aún, un cambio en la actitud para enfrentar el Derecho Aduanero, partiendo desde las políticas de comercio exterior, que si bien, desde siempre -sobre todo desde el Siglo XIX en adelante, inspirado en el Mercantilismo- se ha caracterizado por tomar decisiones impulsadas por factores internos bajo premisas de proteccionismo de la industria nacional, decisiones que se manifiestan con políticas de incentivo y subsidio a las exportaciones, y poniendo trabas y obstáculos a las importaciones. Sin embargo, hoy en día, aquellas políticas de proteccionismo han cedido en beneficio de la apertura de los mercados

nacionales, de la interdependencia de las economías, y del fomento del intercambio de mercaderías.

Para enfrentar este desafío, el Derecho Aduanero, que regula una parte importante del comercio exterior de un país, ha tenido que modernizar y modificar sus instrumentos y mecanismos de control y fiscalización.

Las naciones reunidas en las Rondas del GATT, hoy OMC, celebraron el *Acuerdo General de Aranceles Aduaneros y Comercio del 1994* -más conocido como GATT '94- y, en particular, el *Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT '94* también conocido en doctrina como "ACUERDO DE VALORACIÓN" o "CÓDICO DE VALORACIÓN ADUANERA", junto con otras instancias de integración internacional como el *Convenio de Kyoto*, el *Consejo de Cooperación Aduanera* con sede en Bruselas -hoy *Organización Mundial de Aduanas*- y otros acuerdos regionales como la *Unión Europea*, el *MERCOSUR*, entre otras, han llevado a que el Derecho Aduanero pase a tomar una fisonomía tecnificada y globalizada como fuente reguladora de intercambios internacionales.

Chile como país en desarrollo Miembro, se acogió al Art. 20 del Acuerdo de Valoración que lo facultaba a retrasar la aplicación sus disposiciones por un periodo que no excediera de cinco años. Finalmente, el Acuerdo de Valoración entró en vigor recién con fecha de 26 de Noviembre del 2001, a través del Decreto

Supremo del Ministerio de Hacienda N° 1134, que dicta el nuevo Reglamento de Valoración.

El Acuerdo de Valoración Aduanera resolvió un grave problema que el comercio internacional tuvo que enfrentar por largos años, el que consistía en la falta de objetividad que experimentaba los procesos de valoración de mercancías durante la internación de éstas a una determinada jurisdicción aduanera. Era muy frecuente encontrarse con lista de precios mínimos de importación, en virtud del cual, toda mercancía que ingresaba con un precio inferior era considerada *sub-facturada*, sin que el importador tuviera oportunidad alguna de reclamar o presentar antecedentes que justificaba la efectividad del precio declarado.

Con la implementación del Acuerdo de Valoración Aduanera, las reglas quedaron claramente fijadas, las que deben ser respetadas tanto por los importadores como por las autoridades aduaneras, quedando totalmente excluidas las listas de precios mínimos, y otras prácticas arbitrarias que atentan contra el libre comercio.

En este trabajo, se hará una retrospectiva sobre el concepto de valor aduanero desde el acuerdo multilateral aduanero denominado “Definición de Valor de Bruselas” o “DVB”, hasta llegar al concepto actual contenido en el Acuerdo de Valoración Aduanera de la OMC; se estudiarán los elementos de la determinación



del Valor Aduanero, los criterios de valoración del citado Acuerdo de Valoración y del nuevo Reglamento de Valoración Aduanera dictado por el Ministerio de Hacienda de Chile conforme al mismo Acuerdo de Valoración.

**VALOR EN ADUANA****I. INTRODUCCIÓN**

El objeto principal de establecer un sistema de valoración aduanera radica en la administración de la aplicación de aranceles o derechos de importación, que practica el Estado a través del Servicio de Aduana, sobre los valores de las mercancías importadas. Esta tarea es de vital importancia para el comercio internacional, ya que un sistema de administración poco claro en que permite arbitrariedades de las autoridades puede transformarse en un obstáculo a la entrada de mercancías foráneas y frenar las el desarrollo del comercio entre las naciones.

El significado de la palabra “valor” según el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española en su octava acepción es: “Equivalencia de una cosa a otra, especialmente hablando de las monedas”. Cabe tener presente que una misma cosa, desde distintas perspectivas, puede tener valores diferentes, puesto que las cosas no tienen un valor por sí mismo, sino que es el hombre quien le pone un

valor, y en efecto, existe diversas clases de valores, como por ejemplo, valor comercial, valor de mercado, valor en aduana, valor sentimental, el justo valor, etc. (en éste estudio nos limitaremos a hablar de las diferencias entre valor comercial y valor en aduana), por otra parte, aplicando distintos sistemas de valoración suele obtenerse resultados distintos.

Dicho lo anterior, “valor en aduana” puede ser definido como “la equivalencia pecuniaria o en dinero de las mercancías importadas para efectos aduaneros, determinada de conformidad a los criterios o métodos de valoración establecidos por la Ley”.

En esta materia, se ha hablado de la “noción teórica del valor” y de la “noción positiva del valor”. El primero sirve de base para la Definición de Valor de Bruselas, y el segundo, constituye el pilar fundamental del Acuerdo de Valoración de la OMC; temas que son, entre otros, objetos de estudio en este primer capítulo.

## II. DERECHOS DE IMPORTACIÓN

La relación jurídica que surge con el cruce de mercancías a través de las fronteras da origen al hecho gravado que provoca al nacimiento de una obligación tributaria aduanera, que consiste en el pago de una cantidad determinada de dinero a título de impuestos o tributos aduaneros. Según el profesor Jorge Witker, jurista Chileno,

radicado en México, “se trata de impuestos indirectos, ya que el monto del gravamen o parte de él, es trasladado al consumidor o usuario final”<sup>1</sup>.

Los tributos aduaneros son, por lo tanto, impuestos que gravan el comercio internacional de mercancías, en otras palabras, a la importación, exportación, tránsito y admisión temporal de mercancías.

#### A. EXPORTACIONES

En materia de exportaciones, por regla general, se encuentran totalmente exentas de tributos, por lo que para efectos del presente estudio, esta materia carece de relevancia. Al respecto, el Art. 111 de la Ordenanza es claro en señalar que:

“la exportación de mercancías no estará afectada al pago de derechos, a menos que una ley las grave expresamente”.

---

<sup>1</sup> Witker, Jorge, “Derecho Tributario Aduanero”, UNAM, México. 1999, Pág. 143

## B. MERCANCÍAS EN TRÁNSITO Y MERCANCÍAS EN ADMISIÓN TEMPORAL

Respecto de las mercancías en tránsito, en la actualidad éstas no constituyen hecho gravado, ya que la ordenanza no se pronuncia al respecto. En cambio, respecto de las mercancías en admisión temporal, el Art. 106 de la Ordenanza dispone que:

“estará gravada con una tasa cuyo monto será un porcentaje variable sobre el total de los gravámenes aduaneros e impuestos que afectarían su importación, determinados según el plazo que vayan a permanecer en el país”.

Sin embargo, la misma disposición establece tantas exenciones, que la regla general pasaría a ser la excepción.

## C. IMPORTACIONES

Las importaciones, por regla general, constituyen un hecho gravado aduanero. Este tributo aduanero constituye un factor estratégico en la política de comercio exterior de un país, su aplicación tiene incidencia directa en varios aspectos, primero, en la adquisición de mercancía de origen extranjero, en seguida, en la protección de la industria interna de productos similares o idénticos, y por último, constituye un ingreso al erario de la nación.

Los Arts. 102 y siguientes de la Ordenanza dispone expresamente que la importación de mercancías al país se encuentra afecta al pago de derechos aduaneros, salvo disposición legal en contrario. El pago de estos derechos, en la mayoría de los casos, debe ser previo al retiro de las mercancías, para lo cual, debe presentarse el comprobante de pago y la declaración aduanera debidamente tramitada.

### **III. DERECHOS ADUANEROS. AD VALOREM, ESPECÍFICOS Y MIXTOS**

El tributo aduanero se construye en base a dos elementos: la alícuota y la base de cálculo. La primera dice relación con las tarifas o aranceles aduaneros a aplicar, y la segunda, con la unidad de medida o el valor de la mercancía.

Las alícuotas pueden ser expresadas en unidades monetarias, que es el caso de las alícuotas fijas, y que consiste en que a una mercancía, por cada unidad de medida, se le aplica una determinada cantidad de dinero a título de derechos de importación; también pueden expresarse bajo la forma de porcentaje, que se denomina alícuota proporcional, y consiste en aplicar una tasa porcentual sobre el valor de la mercancía.

La base de cálculo, puede a su vez, presentarse en dos formas:

- a) en cantidades físicas, o
- b) bajo la forma de valor o precio.

Las cantidades físicas son representadas por determinada unidad de medida, como kilogramo, litro, metro cúbico, libra, pulgada, etc., medidas que son de carácter objetiva y en su mayoría universalmente aceptadas.

En cambio, cuando el tributo se fija en función del valor o precio de la mercancía importada, es posible encontrar bases impositivas constituidas por valores de distinta naturaleza, como por ejemplo el precio CIF (costo, seguro y flete), precio FOB (franco a bordo), precio factura, precios oficiales, valores mínimos, etc.

De la base de cálculo surge la clasificación de los tributos aduaneros y aranceles en general: (1) Específicos, (2) *Ad Valorem* y (3) Mixtos.

#### A. DERECHOS ESPECÍFICOS

Los Derechos Específicos son aquellos que gravan las mercancías en función de su cantidad, peso o volumen, aplicándose una alícuota fija y rígida a la mercancía contada, pesada o medida, y se expresan en una suma de dinero. Por ejemplo: Tarifa de importación a los Estados Unidos de América, calzados de la partida

6402.19.70 cuyo valor sea superior a US \$6.50 e inferior a US \$15.00, el par, están gravados con un derecho específico de US \$0.76.<sup>2</sup>

Esta modalidad constituye la forma más antigua de tributos aduaneros. Se expresa en unidades monetarias por cada unidad física de comercialización. Su aplicación es simple y conlleva solamente una verificación material de la mercancía para proceder a su cuantificación. Sin embargo, lo que gana en simplicidad, lo pierde en flexibilidad.

La tendencia actual es sustituir los Derechos Específicos por Derechos Ad Valorem, que facilita la estructuración arancelaria para el comprador, el vendedor y la Administración Aduanera.

## **B. DERECHOS AD VALOREM**

Los Derechos *Ad Valorem* son aquellos en que la alícuota se expresa en forma de porcentaje, y la base de cálculo o base imponible está representada por el precio o valor de la mercancía importada. Por ejemplo: Tarifa de importación a los Estados

---

<sup>2</sup> “Lista de eliminación de aranceles para exportar a EE.UU.”, Tratado de Libre Comercio Chile-EE.UU.



Unidos de América, calzados de la partida 6402.19.90 cuyo valor sea superior a US \$15.00 el par, están gravados con un derecho ad valorem de 9%.<sup>3</sup>

El sistema de Derechos *Ad Valorem*, tiene la ventaja de que se simplifican la nomenclatura arancelaria y el sistema de imposición; y permite además una inmediata comparación de los niveles de tasación aduanera entre un país o bloque económico con otro.

Respecto de la forma de determinar la base de cálculo o base imponible, la Organización Mundial del Comercio, OMC, postula que no deben decretarse precios oficiales o valores mínimos en los países importadores, sino que las mercancías importadas deben valorarse de tal manera que se ajusten lo más posible a los precios reales que se han pagado por ellas. La falta de sistemas uniformes de valoración ha hecho que muchas veces la aplicación de Derechos *Ad Valorem* resultara injusta, sobre todo cuando el Estado, a través del Servicio de Aduanas, decretaba precios oficiales o valores mínimos de manera caprichosa o arbitraria, y, en la mayoría de los casos, con fines recaudatorios.

En la actualidad se ha universalizado el uso de los Derechos *Ad Valorem*, habiendo caído en desuso los Derechos Específicos. La falta de proporción de los derechos

---

<sup>3</sup> “Lista de eliminación de aranceles para exportar a EE.UU.”, Tratado de Libre Comercio Chile-EE.UU.

específicos con respecto al real valor de los bienes importados hizo que aquél sistema quedara gradualmente dejados de lado<sup>4</sup>, ya que bajo este método, tanto tributa aquella mercancía que es costosa como la que no lo es. Esta diferencia de valor entre una mercancía y otra se está haciendo cada vez más notoria en la actualidad, debido a que, mediante la aplicación de las nuevas tecnologías de producción, se ha ido aumentando la complejidad y el valor agregado de las mercancías, lo que hace que un producto de la misma clase pueda tener valores muy distintos.

### C. DERECHOS MIXTOS

Los derechos mixtos tienen lugar cuando un mismo producto está sujeto simultáneamente a Derechos Específicos y *Ad Valorem*. Por ejemplo: Tarifa de importación a los Estados Unidos de América, calzados de la partida 6402.30.70 cuyo valor sea superior a US \$3.00 e inferior a US \$6.50 el par, están gravados con un derecho específico de US \$0.90 más un derecho ad valorem de 37.5%.<sup>5</sup>

---

<sup>4</sup> Zolezzi, Daniel, "Valor en Aduana. Código Universal de la OMC", 1ra. Ed., La Ley, Buenos Aires. 2003. pag. 1

<sup>5</sup> "Lista de eliminación de aranceles para exportar a EE.UU.", Tratado de Libre Comercio Chile-EE.UU.

#### IV. NOMENCLATURA ARANCELARIA. SISTEMA ARMONIZADO

Cabe destacar que en materia de nomenclaturas arancelarias o aduaneras –esto es, clasificaciones metódicas y racionales que ordenan los objetos físicos transportables susceptibles de intercambiarse entre países- Chile adoptó el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías (Sistema Armonizado), esta decisión fue tomada el 1º de Agosto de 1996, mediante Decreto Supremo del Ministerio de Hacienda N° 1.519, que adecuó el arancel chileno a una versión única en español basada en el Sistema Armonizado.

El nacimiento del Sistema Armonizado fue producto del esfuerzo conjunto de la Secretaría del Convenio Multilateral sobre Cooperación y Asistencia Mutua, las Direcciones Nacionales de Aduanas de América Latina, España y Portugal, la Organización de los Estados Americanos (OEA) y la Secretaría General de la ALADI.

El Sistema Armonizado es una enumeración descriptiva o nómina de mercancías que son objeto de comercio internacional, cuenta con un orden, dispone de un método, aplica determinadas reglas, conforma un sistema clasificatorio y aplica ciertos principios seleccionados (naturaleza, grado de elaboración, origen, el uso que se le ha dado o va a tener, su destino, etcétera).

Si a cada una de las mercancías de una nomenclatura se le incorporan los derechos que causan su importación, dicha nomenclatura se transforma en Arancel Aduanero.

En la actualidad, Chile y más de 170 naciones aplican el Sistema Armonizado de designación y codificación de mercancías, el que observa una estructura común a nivel de 6 u 8 dígitos. Por ejemplo: partida 2204.21.11, en donde, 22 significa capítulo 22 de bebidas, líquidos alcohólicos y vinagres; 04, vino de uvas frescas, incluso encabezado, mosto de uva; y 21, en recipientes con capacidad inferior o igual a 2 litros; y 11, *Sauvignon Blanc*.

## V. VALOR COMERCIAL Y VALOR EN ADUANA

El valor comercial es el precio de una mercancía puesta en el mercado, suele ser identificado con el valor de transacción. Sin embargo, no debiera ser así, ya que el precio de una misma cosa puede variar en diferentes transacciones, y puede existir tantos precios como posiciones comerciales se ocupe en el mercado (mayorista, minorista, distribuidor exclusivo, etc.).

No obstante que el valor comercial y el valor en aduana en ocasiones pueden ser idénticas, distan mucho de ser sinónimos. El valor aduanero se diferencia del valor

comercial en que en el primero siempre interviene necesariamente la Administración del Estado para su determinación, en cambio, la determinación del segundo -al menos en una economía de mercado- queda entregada a los particulares que intervienen en su transacción.

En la actualidad, según el Acuerdo de Valoración Aduanera de la OMC, existen diversos criterios de valoración de una mercancía importada, el método principal se basa en el precio de la transacción, sin embargo, en el mismo Acuerdo, contempla causales en que el Servicio Nacional de Aduana puede desestimar el precio de transacción y aplicar otros criterios basado en diversos factores, los que serán objeto del presente estudio en el Capítulo Tercero y siguientes.

## VI. SISTEMAS DE VALORACIÓN. EVOLUCIÓN HISTÓRICA

### A. BREVE RESEÑA HISTÓRICA

En los últimos cien años, el comercio entre las naciones ha ido incrementando. Sin embargo, el comercio internacional ha debido sortear un severo obstáculo en su desarrollo: la coexistencia de diversos sistemas de valoración. Por tal motivo, los países involucrados en el comercio internacional celebraron tratados de valoración aduanera para llenar este vacío. Sin embargo, la falta de un sistema uniforme de

valoración hace imposible sentar bases justas y previsibles para el desarrollo del comercio internacional.

Por primera vez, en 1927, en las Conferencias Económicas Internacionales de la Sociedad de las Naciones, se discutió –a instancias de la Cámara de Comercio Internacional- la necesidad de un cuerpo jurídico uniforme de sistemas de valoración aduanera. Sin embargo, la corta vida de la Sociedad de las Naciones postergó en forma indefinida el debate, el que no se reiniciaría sino hasta después de la Segunda Guerra Mundial, cuando en 1947, dos años después de firmarse la Carta de las Naciones Unidas, se celebrara en Ginebra la Conferencia sobre Comercio y Empleo. En dicha reunión se sentaron las bases para la cita de La Habana del año 1947, a la que concurrieron representantes de más de cincuenta naciones, y acordaron la llamada Carta de La Habana, la que, sin embargo, nunca llegó a entrar en vigor por falta de ratificación.

No obstante al traspie, dicho esfuerzo no fue en vano, ya que los principios recogidos en el Artículo 35 de la antes citada Carta de La Habana serían posteriormente recogidos por el Artículo VII del Acuerdo General de Aranceles Aduaneros y Comercio, GATT -por sus siglas en Inglés-, el que fue celebrado en Ginebra en el mismo año. Dicho Artículo VII sería luego la fuente inspiradora de los dos más importantes tratados sobre valoración aduanera: la Definición de Valor de Bruselas, del '59; y el Acuerdo de Valoración del GATT, del '79, modificado y

puesto en aplicación el '94, bajo el alero de la naciente Organización Mundial de Comercio, OMC. Dicho Artículo VII es también conocido como Código Internacional de Valoración.

## **B. DEFINICIÓN DE VALOR DE BRUSELAS Y LA NOCIÓN TEÓRICA DEL VALOR**

La Definición de Valor de Bruselas, o simplemente Definición de Bruselas, es un esfuerzo de las naciones Europeas, dentro de las cuales, cansadas de divergencias producto de las guerras, surgieron voces que apelaban a la unidad como garantía de paz, prosperidad y desarrollo.

Uno de los primeros pasos hacia la unidad fue en materia aduanera, en el año 1947, cuando se creó el Grupo de Estudios para la Unión Aduanera Europea, con sede en Bruselas, encargado de elaborar una legislación aduanera unificada para el continente. Al año siguiente, se creó el Comité Aduanero, con la misión de diseñar un nomenclador arancelario y un sistema de valoración aduanera, en cuyo afán, se creó un Subcomité de Valoración.

### **1) DEFINICIÓN DE VALOR BRUSELAS**

El “Convenio sobre el Valor en Aduanas de las Mercancías”, también conocido como “Definición del Valor de Bruselas” (“DVB”) o simplemente

“Definición de Bruselas”, suscrito el 15 de diciembre de 1950 en Bruselas. Este acuerdo fue adoptado partiendo de la base de la noción teórica del valor. Consta de dos Anexos y un *addendum* general. El Anexo 1 contiene los artículos I, II y III, los que se encargan de la definición del valor en Aduana. El Anexo 2 contiene las Notas Interpretativas de la definición del valor en Aduana, consistentes en un *addendum* al artículo I y un *addendum* al artículo III.

Este proyecto de “código de valoración” fue presentado por el Subcomité de Valoración en Noviembre de 1949, y fue aprobado con algunas modificaciones por el Comité Aduanero. Finalmente fue aprobado por los países participantes en Diciembre de 1950, para entrar a regir recién en Julio de 1953, recibiendo el nombre de “Convenio Sobre el Valor en Aduana de las Mercancías”. Los países firmantes originales fueron nueve: Alemania, Bélgica, Francia, Grecia, Holanda, Irlanda, Luxemburgo, Gran Bretaña y Turquía. Con el correr del tiempo, sus miembros se fueron aumentando hasta llegar a 31, sin contar a aquellos que la utilizan sin haberse adherido formalmente a él.

La Comunidad Económica Europea, Japón y América Latina regularon sus importaciones bajo este tratado, mientras que los Estados Unidos se oponía a la Definición de Bruselas, estableciendo por su parte un esquema arbitrario y



unilateral conocido como el *American Selling Price* (ASP), que fija el valor de sus importaciones en precios internos desde una perspectiva proteccionista y en forma arbitraria.<sup>6</sup>

## 2) PRINCIPIOS DE LA DEFINICIÓN DE BRUSELAS

Los principios que inspiran la Definición de Bruselas son extraídas de aquellos recogidos en el Artículo VII del GATT. El Subcomité de Valoración, antes de proyectar el texto de la legislación común en la materia, sentó los principios a los que ella ha de sujetarse.

Son en total 9 principios, los que pueden distinguirse en tres clases:

### Principios Generales:

- I. La valoración aduanera debe basarse en principios equitativos y sencillos que no entorpezcan la práctica comercial.
- II. El concepto de valor en aduana debe ser de fácil comprensión, tanto para el importador como para las Administraciones Aduaneras.

### Principios del Sistema de Valoración:

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

---

<sup>6</sup> Witker, op. cit., Pág. 147.

- IV. El sistema de valoración debe permitir al importador determinar de antemano el valor en aduana de sus mercancías con suficiente certeza.
- V. El sistema de valoración debe proteger al importador de buena fe frente a la competencia desleal resultante de una subvaloración, sea o no fraudulenta.
- VI. Cuando los Servicios de Aduanas estimen que el valor declarado es inexacto, la comprobación de los elementos de hecho indispensables para su determinación debe efectuarse de manera rápida y precisa.
- VII. La valoración debe basarse en la medida de lo posible en documentos mercantiles.

Principios para la Aplicación de la Definición de Valor:

- VIII. El sistema de valoración debe reducir a l mínimo las formalidades.
- IX. El procedimiento para resolver las controversias entre los importadores y las Administraciones Aduaneras debe ser sencillo, rápido, equitativo e imparcial.

3) TEORÍA DEL “PRECIO NORMAL” DE LA DEFINICIÓN DE BRUSELAS. NOCIÓN TEÓRICA DEL VALOR

El Artículo I de la Definición de Bruselas es fundamental para entender la noción teórica del valor. Se habla de “noción teórica” porque se trata de una

valoración en que se basa en elementos “teóricos”, esto es, abstractos, hipotéticos para determinar el precio de una mercancía importada. Dicho artículo dice así:

“Para la aplicación de los derechos de aduana *ad valorem*, el valor de las mercancías importadas con destino al consumo es el precio normal; es decir el precio que se estima pudiera fijarse para estas mercaderías, en el momento en que los derechos de aduana son exigibles, como consecuencia de una venta efectuada en condiciones de libre competencia entre un comprador y un vendedor independientes uno de otro”

En síntesis, el precio normal es “aquel que se pagaría por el producto en un mercado libre en una transacción entre un comprador y un vendedor independientes entre sí”.

De la definición antes descrita podemos concluir que para la determinación del “precio normal”, de menester la concurrencia de 2 requisitos:

- a) Condiciones de libre competencia.
- b) Partes independientes entre sí; esto es: no vinculadas.

Las condiciones establecidas en la norma antes citada (“precio que se estima pudiera fijarse... como consecuencia de una venta efectuada en condiciones de libre competencia”) traza un cuadro ideal que no siempre se da en la realidad. El “precio que se estima pudiera fijarse” es, efectivamente, una abstracción. De allí el nombre de “noción teórica” del valor, con el que se conoció a la Definición de Bruselas.<sup>7</sup>

No obstante lo anterior, en la práctica gran parte de la valoración aduanera bajo el régimen de la Definición de Bruselas se hacía sobre la base del precio asentado en la factura comercial. La Nota Interpretativa 5 al Art. I nos ilustra sobre como puede entenderse por “precio normal” de esa manera: cuando las mercancías importadas han sido objeto de una venta “*bona fide*” el precio realmente pagado o por pagar constituía una indicación aceptable para determinar el precio normal.

La idea del importador de buena fe, está expresamente recogida en el Principio V. Dicho principio nos plantea la necesidad de proteger a los importadores de buena fe frente a otros que, maliciosamente o no, subvaloran las mercancías importadas, para obtener un provecho ilegítimo; el sistema de valoración, por lo tanto, debe dotarse de armas para luchar contra la sub-valoración para garantizar la competencia leal entre los

---

<sup>7</sup> Zolezzi, op. cit. Pág. 5.

importadores. Sin embargo, la otra cara de esta moneda nos muestra un sello del proteccionismo de antaño, dotándose, al amparo de la excusa de proteger al importador de buena fe, de escudos para salvaguardar ciertas actividades productivas del país de importación de los embates que podría haber sufrido ante la entrada de productos extranjeros.

En cuanto a la composición del valor de la mercancía importada, la teoría del “precio normal” descansaba sobre una venta al precio CIF<sup>8</sup>, es decir, el precio puesto en el puerto de desembarque del país importador, incluyendo los gastos de seguro y transportación.

Además, si el importador es al mismo tiempo distribuidor exclusivo del exportador, para calcular el precio normal debía añadirse los descuentos concedidos a este importador exclusivo. Asimismo, tratándose bienes importados con licencia de marca comercial extranjera, debía también agregarse el valor de las regalías que se pagaban en virtud de dicha licencia. Por lo tanto, cuando la declaración del importador no contiene dichas adiciones, estas son añadidas por el ente administrador, y reciben el nombre de “ajustes” al valor en aduana.

---

<sup>8</sup> CIF: Cost, Insurance & freight; Costo, Seguro & Flete. INCOTERMS 2000.

#### 4) ELEMENTOS DEL VALOR SEGÚN LA DVB

##### i) Precio:

Es aquel que se estima pudiera fijarse para la mercancía en una venta efectuada en condiciones de libre competencia entre un comprador y un vendedor independientes entre sí.<sup>9</sup>

##### ii) Tiempo:

Es el momento en que, a criterio del país de importación, los derechos aduaneros se hacen exigibles. La fijación de dicho tiempo o momento, se determina en una de las etapas del proceso de despacho de mercancías, es decir el tiempo o momento que debe ser considerado en la valoración de la mercancía en Aduana.

##### iii) Lugar:

Es el punto geográfico donde se concreta la compraventa que se requiere para efectos de fijar el valor en aduana. El lugar esta vinculado con la condición de entrega de la mercancía a valorar.

---

<sup>9</sup> En lo demás, nos remitimos a lo ya explicado en párrafos anteriores.

iv) Cantidad:

Está referida al número de mercancías comercializadas, o cantidades negociadas. El elemento cantidad suele ser considerado para efectos de descuentos que pueden ser progresivos y acumulativos, descuentos que se aplican en función de las cantidades de mercancías adquiridas.

v) Nivel:

Se refiere a las formas o canales de comercialización de mercancías (minoristas, agentes intermediarios y mayoristas) y la técnica empleada en la distribución, pues las vinculaciones comerciales y financieras con el vendedor se traducen en descuentos sobre los precios normales. Para la determinación del precio normal, se admitirán descuentos por nivel comercial, siempre que éstos se encuentren justificados con documentos y sean de carácter de general.

El nivel comercial se refiere a los volúmenes de comercialización de mercancías de acuerdo a las funciones que desempeña el comprador, elemento que tiene gran importancia en la fijación de precio de venta.

## 5) CONDICIONES DE LIBRE COMPETENCIA

Es uno de los dos requisitos o circunstancias a considerar por la Administración de Aduanas para la determinación del precio normal. La libre competencia es aquella situación en que los compradores y vendedores actúen bajo condiciones de la oferta y la demanda del mercado de manera independiente, sin que exista vinculación alguna.

Se entiende que una venta se efectúa en condiciones de libre competencia cuando el precio pagado por el comprador constituya el único beneficio que se entrega al vendedor por la transferencia de la mercancía.

## 6) PARTES NO VINCULADAS

Otro requisito a considerar es que las partes de la compraventa sean independientes entre sí. Si hay vinculación entre empresas se considera que no existen condiciones de libre competencia. Es decir, si existe vinculación entre una empresa del país de origen o exportador donde se compra la mercancía, con una empresa existente en el país de destino o importador, se puede afirmar que influye en el precio normal de las mercancías, debiendo acreditarse dicha vinculación.



## 7) MÉTODO COMPARATIVO

Uno de los métodos más empleados por las Administraciones de Aduanas para combatir la subvaloración es comparar el precio declarado por el importador con el “Precio Usual de Competencia”.

El Precio Usual de Competencia es aquel que se aplica a las transacciones comerciales en condiciones de libre competencia para mercancías extranjeras idénticas o similares a las que se valoran. Cuando el precio declarado es inferior al usual de competencia, se presumirá la existencia de sub-valoración, debiendo procederse al ajuste respectivo del precio.

La conformidad del precio de venta con el Precio Usual de Competencia se determina mediante la comparación del precio de las mercancías que se valoran con el de otras mercancías idénticas vendidas por el mismo vendedor o por otros vendedores del mismo país en iguales condiciones respecto a tiempo, cantidad, y nivel comercial.

Para ello, hay que tener en cuenta que las transacciones a ser comparadas deben darse en idénticas circunstancias de tiempo, cantidad, y nivel comercial.

### C. “AMERICAN SELLING PRICE”

El “American Selling Price” es un sistema de valoración establecido por los Estados Unidos de América para determinar el valor en aduana de ciertas mercancías importadas a dicho país. Este sistema consiste en un listado oficial de precio de productos fijado sobre la base del precio de venta dentro de los Estados Unidos de otros productos idénticos o similares de origen nacional.

Esto significa que las mercancías importadas por los EE.UU. son valoradas sobre base del precio de bienes producidos o cultivados en ese país, lo que pone a las mercancías importadas en desventaja, ya que éstas son importadas precisamente porque tiene un costo de producción inferior al de los productos nacionales del país importador.

Este sistema fue abandonado en el año 1979, cuando se celebró el Acuerdo relativo a la Aplicación del ART. VII del GATT.

#### D. NOCIÓN POSITIVA DEL VALOR. ART. VII GATT '47

Se habla de “noción positiva” por que, ésta, a diferencia de la “noción Teórica”, apela al valor real de la mercancía importada y no al “precio teórico que se estima pudiera fijarse”.

El párrafo 2.a) del ART. VII establece expresamente esta regla: “El valor en aduana de las mercancías importadas deberá basarse en el valor real de la mercancía importada a la que se aplique el derecho o de una mercancía similar y no en el valor de una mercancía de origen nacional, ni en valores arbitrarios o ficticios.” (Esto último es justamente una prohibición a lo que hace los Estados Unidos con su *American Selling Price*)

En el párrafo 2.b) del mismo ART. VII, se define como ha de entenderse por “valor real”: “(...) deberá ser el precio al que en tiempo y lugar determinados por la legislación del país de importación, las mercancías importadas u otras similares son vendidas u ofrecidas para su venta en el curso de operaciones comerciales normales efectuadas en condiciones de libre competencia.”

En el párrafo 2.c) se establece una norma subsidiaria: “Cuando sea imposible determinar el valor real de conformidad con lo dispuesto en el apartado b) de este

párrafo, el valor en aduana debería basarse en el equivalente comprobable que se aproxime más a dicho valor.”

El párrafo 2.2 de la Nota Interpretativa al ART VII, contenida en el Anexo I del Acuerdo, exhibe un ejemplo en como puede fundamentarse un valor real: “Estaría en conformidad con el artículo VII presumir que el “valor real” puede estar representado por el precio en factura. Pero, deberá agregarse en su caso gastos legítimos no incluidos en dicho precio (...) así como todo descuento anormal, o cualquier otra reducción anormal, calculado sobre el precio corriente de competencia.”

También el Comité se ha preocupado de pronunciarse respecto de cómo ha de entenderse por “operaciones comerciales normales efectuadas en condiciones de libre competencia”, al efecto, expresa en la citada Nota Interpretativa que aquellas: “excluyen toda transacción en la que el comprador y el vendedor no sean independientes uno del otro y en las que el precio no constituya la única consideración.”

#### E. CONSAGRACIÓN DE LA NOCIÓN POSITIVA DEL VALOR

Si bien el sistema de valoración de la Definición de Bruselas pactado por los países de la Comunidad Económica Europea, CEE, ha sido paulatinamente adoptado por

otros países, esto no impidió que, en el marco del Acuerdo General, continuaran los estudios tendientes a redactar un nuevo Código de Valoración Aduanera.

En 1955, se realizó un estudio sobre la materia y de la información recogida, se llegó a dos conclusiones:

1. Los sistemas de valoración existentes eran muy diferentes, salvo entre los países que han adoptado la Definición de Bruselas; y
2. En la práctica, la valoración se hacía casi siempre sobre la base del precio asentado en la factura comercial.

A principios y hasta a mediados de los '70, hubo varios intentos de la Comunidad Económica Europea de universalizar la Definición de Bruselas. Sin embargo, la oposición de los estados Unidos de América fue una valla insalvable, país en el cual regía la American Selling Price. En el año '71, la propuesta de la Comunidad Económica Europea se encontró con la oposición de los Estados Unidos y Canadá,<sup>10</sup> y poco le sirvió el apoyo de Japón y Gran Bretaña (que todavía no era miembro de la CEE). El último intento de establecer un sistema universal de valoración aduanera fue realizado entre los años '75 y '76, cuando nuevamente no hubo eco a las aspiraciones de los creadores de la Definición de Bruselas, y solo en

---

<sup>10</sup> Herrera Ydañez, Rafael – Goizueta Sánchez, Javier. “Valor en Aduana de las Mercaderías según el Código del GATT”. Ed. Esic, Madrid, 1985. Pág. 52 y 53

ese entonces los europeos llegaron a la convicción –según Ydañes y Goizueta<sup>11</sup>- que no podían convertir a la Definición de Bruselas en un código mundial de valoración.

Según los mismos autores antes citados, la Comunidad Económica Europea se convenció que no le sería conveniente mantener la Definición de Bruselas, debido a que gracias a sus amplias y flexibles disposiciones, los países que la adoptaron la utilizaron para defenderse de la masiva invasión de la técnica extranjera, principalmente europea, como asimismo encontraron protección –si no en grado óptimo, por lo menos en un grado aceptable- ante la avalancha publicitaria de los productos de las grandes firmas mundiales y sobre todo de las multinacionales.<sup>12</sup>

En el año 1977, los europeos presentan un proyecto de Código de Valoración que establecía como principal método de valoración aquella basada en el precio realmente pagado o por pagar; de esta manera, abandonaron definitivamente la noción teórica del valor, y con ello, la suerte de la Definición de Bruselas estaba echada. Pero los europeos no la iban a dejar morir sola, el mismo proyecto sepultaba –de ser aprobado- la muy criticada *American Selling Price*, al postular la prohibición absoluta de valoración realizada en base al valor de bienes producidos o cultivados en el país de importación.

---

<sup>11</sup> Ydañes – Goizueta, op. cit. Pág. 54

<sup>12</sup> Ydañes – Goizueta, op. cit. Pág. 55

En el año 1978, Argentina, Brasil, España, el Grupo Andino y México hicieron una propuesta con miras a conciliar los intereses de las naciones industrializadas con aquellas en desarrollo.

Después de arduas negociaciones, las que estuvieron a punto de fracasar debido a la existencia de dos proyectos paralelos de código de valoración, en 1979, gracias a la gestión de Arthur Dunkel, Director General del GATT de entonces, se firmó el Acuerdo para la Aplicación del Artículo VII del GATT, también denominado, Código de Internacional de Valoración.

#### F. ACUERDO DE APLICACIÓN DEL ART. VII GATT

El Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT, también denominado como Código Internacional de Valoración Aduanera, quedó concluido en 1979, estableciendo un sistema positivo de valoración en aduana basado en el precio realmente pagado o por pagar de las mercancías importadas. El denominado “valor de transacción” tenía por objeto proporcionar un sistema equitativo, uniforme y neutro de valoración en aduana de las mercancías que se ajustasen a las realidades comerciales. Difiere del valor “teórico” utilizado en la Definición del Valor de Bruselas. En su calidad de acuerdo independiente, el

Código de Valoración de la Ronda de Tokio fue firmado por más de 40 partes contratantes.

Tras la conclusión de la Ronda Uruguay, el Código Valoración de la Ronda de Tokio fue sustituido por el Acuerdo de la OMC Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT de 1994 o Acuerdo de Valoración Aduanera. Este Acuerdo es igual en la esencia al Código de Valoración de la Ronda de Tokio y se aplica únicamente a la valoración de las mercancías para efectos de la aplicación de derechos *ad valorem* a las importaciones. No contiene obligaciones sobre la valoración para efectos de determinar los derechos de exportación o la administración de los contingentes sobre la base del valor de las mercancías, ni establece condiciones para la valoración de las mercancías con fines de aplicación de impuestos internos o control de divisas.

## VII. NORMATIVA NACIONAL

La normativa nacional en materia de valoración aduanera es un campo bastante árido. De partida, no existe una ley que trate esta materia en especial, la Ley 18.252 que establece normas sobre Importaciones de Mercancías al País solo se refiere a la valoración aduanera en 2 de sus 11 artículos.



En seguida, existe un reglamento dictado por el Ministerio de Hacienda a fines del 2001 para la aplicación del Acuerdo de Valoración Aduanera.

Y por último, ya no tratándose de leyes ni reglamentos, sino que de instructivos administrativos internos del Servicio Nacional de Aduanas, existe el denominado Compendio de Normas Aduaneras, que sin tener la jerarquía de una ley o reglamento, es de alta utilidad para la comprensión del funcionamiento práctico de dicha entidad.

A. LEY 18.525 SOBRE IMPORTACIONES DE MERCANCÍAS AL PAÍS

La Ley 18.525 se refiere en forma bastante escueta y en términos generales al régimen de importaciones de bienes al territorio nacional. Dicha ley ha sido modificada en varias ocasiones, siendo la última en Noviembre del 2003, por la Ley 19.912.

Según su texto refundido y publicado en Abril del 2005, la Ley 18.525, consta de 11 artículos, de los cuales, los 4 primeros se refieren a los Aranceles Aduaneros y las Partidas Arancelarias.

Los Artículos 5 y 6 se refieren a la valoración aduanera en términos muy generales. El Artículo 5 establece la forma de calcular la base imponible de los derechos *ad*

*valorem*, y se remite, para tal efecto, al Acuerdo de Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT del 1994. En seguida, fija las normas de interpretación del Acuerdo antes mencionado, señalando que se estará a lo que disponen dicho Acuerdo y sus Anexos, debiéndose tomar en consideración, tratándose de pasajes oscuros, contradictorios o de difícil aplicación, la documentación emanada del Comité Técnico de Valoración establecido en el mismo Acuerdo.

El Artículo 6 de la Ley 18525, por su parte, es de mayor relevancia, ya que define la posición de la legislación nacional respecto de la exclusión o inclusión, en el valor en aduana, de los gastos de transporte, carga, descarga y manipulación, y de los costos de seguro de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación. Pronunciamiento que había sido encomendado por el Artículo 8.2 del Acuerdo a la legislación nacional de cada estado miembro.

Y como no era de extrañar, Chile, a través de la ley mencionada, se inclinó por la posición más conservadora, esto es, a favor de incluir en el valor en aduana de las mercancías importadas dichos gastos y costos hasta la puesta de dichas mercancías en el lugar de entrada al territorio nacional. Dicha norma define, además, el significado de lugar de entrada de las mercancías, estableciendo que ha de entenderse como aquel por donde ingresen para ser sometidas a una destinación aduanera.

En los restantes artículos de la Ley 18.525, se refieren a las salvaguardias, a las sobre-tasas arancelarias y derechos *antidumping*, a la creación de la Comisión Nacional encargada de investigar la existencia de distorsiones en el precio de las mercaderías importadas, y por último, al establecimiento de derechos específicos para la importación de trigo, harina de trigo y azúcar, también conocido como banda de precios.

#### **B. REGLAMENTO DE VALORACIÓN**

El Reglamento se denomina oficialmente “Reglamento del Valor para la Aplicación del Acuerdo Referente al Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio” (“Reglamento de Valoración Aduanera”), y fue sancionado el 26 de Noviembre del 2001, por el Ministerio de Hacienda, a través del Decreto Supremo número 1.134.

El Reglamento de Valoración Aduanera contiene 28 artículos, dentro de los cuales, además las Disposiciones Generales sobre la valoración de mercancías, contiene normas para la aplicación de los 6 criterios de valoración del Acuerdo de Valoración de la OMC.

### C. COMPENDIO DE NORMAS ADUANERAS

El compendio consiste en una recopilación de normas aduaneras. Está conformado por 10 capítulos y 89 anexos, dentro de los cuales, existe un capítulo dedicado exclusivamente a la valoración, que es el Capítulo II denominado “Valoración Aduanera de Mercancías”, en donde contiene reglas e instrucciones administrativas y técnicas para la aplicación de las normas de valoración aduanera de mercancías en general.

### VIII. CONSIDERACIONES PREVIAS AL ESTUDIO DE LOS MÉTODOS DE VALORACIÓN

Antes de disponernos a acometer la labor de estudiar el sistema de valoración aduanera y cada uno de los métodos que establece el Acuerdo, creemos que es conveniente justificar, con antelación, el motivo por el cual hemos decidido tomar como base de nuestro estudio el Acuerdo de Valoración de la OMC, y no las normas incorporadas al ordenamiento jurídico interno de nuestro país. Al respecto, es preciso destacar que esta forma de estudiar la valoración aduanera no es nueva ni menos única, todo lo contrario, la mayoría de los autores que han escrito sobre la materia le han dado más importancia al Acuerdo de Valoración, dejando de lado las normas internas, si es que alguna vez las han tomado en consideración. En este sentido, el autor español Santiago Ibáñez Marcilla, en su obra “La Valoración de las

Importaciones. Régimen Tributario y Experiencia Internacional”<sup>13</sup> resume y explica, a la perfección, los motivos que mueve el estudio de la materia hacia esta dirección, y que es recogido y sintetizado de la siguiente manera:

- (i) El Acuerdo contiene una regulación completa y suficiente de la valoración en aduana. No es una norma internacional que se limite a dar directrices a seguir por los Estados Miembros, sino que ordena, en detalle, el contenido que esas normas deben necesariamente incorporar.
  
- (ii) En el Derecho Comparado, las fuentes internas han incorporado las normas del Código respetándolas casi en su literalidad. Cuando analizamos las expresiones del Acuerdo de Valoración de la OMC, podemos apreciar el precepto correlativo que en cada ordenamiento jurídico las recoge. Es decir, el contenido normativo (los mandatos que regulan la valoración en aduana) es fundamentalmente idéntico en el Acuerdo de Valoración de la OMC, en el Código Aduanero Comunitario de la Unión Europea, en la Customs Act de los Estados Unidos, y por su puesto, en nuestro Reglamento de Valoración Aduanera.

---

<sup>13</sup> Ibáñez Marcilla, Santiago, “La Valoración de las Importaciones. Régimen Tributario y Experiencia Internacional”, McGraw Hill/Interamericana de España S.A.U. España 2002. Pág. 63.

(iii) El manejo del Acuerdo de Valoración de la OMC como principal fuente formal de referencia nos permite hacer un seguimiento más operativo de las aportaciones de autores extranjeros y de la doctrina (administrativa y jurisprudencial) de otros países. Este factor es especialmente interesante cuando tomamos en consideración la alusión del Acuerdo de Valoración de la OMC a la necesidad que él mismo está destinado a satisfacer, consistente en establecer un sistema uniforme de valoración en aduana<sup>14</sup>.

(iv) Un argumento, si se quiere de autoridad y que también ha influido en nuestro criterio, ha sido la constatación de que los estudios previos en profundidad sobre el valor en aduana son análisis del Acuerdo de Valoración de la OMC, y no de las fuentes que lo incorporan a los ordenamientos internos.

Los autores más destacados en el estudio de la valoración aduanera, en su mayoría, se han inclinado por hacerlo sobre la base del Acuerdo de Valoración de la OMC y sólo tangencialmente, y respecto de temas específicos, han hecho referencia a una legislación interna en particular. En este sentido, en lengua castellana, destacan las obras de los españoles Rafael Herrera Ydañez y Javier

---

<sup>14</sup> El Artículo 21 del Acuerdo dispone que “No podrán formularse reservas respecto de ninguna de las disposiciones del presente Acuerdo sin el consentimiento de los demás Miembros.”

Goizueta Sanchez: "Valor en Aduana de las Mercancías según el Código del GATT"; del también ibérico, ya citado, Santiago Ibáñez Marcilla: "La Valoración de las Importaciones (...)"; y del Argentino Daniel Zolezzi: "Valor en Aduana. Código Universal de la OMC", sólo por mencionar a algunos. En lengua inglesa, podemos destacar el trabajo de Saul Sherman y Hinrich Glashnoff: "Customs Valuation"; y de Henkde Pagter y Richard van Raan: "Valuation of Goods for Customs Purpose".

La excepción a la regla, a modo de ejemplo, es el caso del profesor chileno de la Universidad Autónoma de México, Jorge Witker, en su obra, "Derecho Tributario Aduanero" que, al tratar la valoración en aduana, se basó principalmente en la legislación interna mexicana, y en lo que respecta al Acuerdo de Valoración, solo ha sido utilizado en la parte general y a modo de introducción en el capítulo respectivo de aquella obra.





DE VALORACIÓN ADUANERA DE LA ORGANIZACIÓN MUNDIAL  
DEL COMERCIO

I. INTRODUCCIÓN

Tras la conclusión de la Ronda Uruguay, el Código de Valoración de la Ronda de Tokio fue sustituido por el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII de la Organización Mundial de Comercio (en adelante, el “Acuerdo de Valoración”). Este Acuerdo, como ya se había explicado en el capítulo anterior, es igual en esencia al citado Código de la Ronda de Tokio.<sup>15</sup>

Si hay que resumir en pocas palabras la esencia o el espíritu de este Acuerdo, podría decirse que este sistema de valoración descansa sobre el concepto del “valor real” de las mercancías, el que en términos de este Acuerdo, se traduce en “valor de transacción” que equivale a “valor de facturación de las mercancías más los ajustes al precio” a que se refiere el Art. 8 del Acuerdo de Valoración, concepto que

---

<sup>15</sup> Valoración en Aduana; el Acuerdo de la OMC. Página Web Oficial de la OMC, 2005. <[http://www.wto.org/english/thewto\\_e/whatis\\_e/eol/s/wto03/wto3\\_36.htm#note1](http://www.wto.org/english/thewto_e/whatis_e/eol/s/wto03/wto3_36.htm#note1)>

constituye el primer y principal método de valoración, sin perjuicio de los otros métodos secundarios existentes, los que son aplicables cuando no es posible determinar el valor real de la mercancía según el citado método principal, tal como lo estudiaremos más adelante en los Capítulos Tercero, Cuarto y Quinto.

En lo referente a los pormenores de la gestación y desarrollo del Acuerdo de Valoración de la OMC, antes GATT, nos remitimos a lo expuesto en el capítulo anterior. En el presente capítulo, estudiaremos la parte orgánica y funcional del Acuerdo de Valoración, partiendo por las Instituciones que gobiernan el acuerdo, luego, sus fuentes, su estructura y sus propósitos, para terminar con su ámbito de aplicación.

## II. INSTITUCIONES QUE LO GOBIERNAN

La Parte II del Acuerdo de Valoración (Artículos 18 y 19), está referida a la administración, consultas y solución de diferencias. En este aspecto se establecen dos órganos para la aplicación del Acuerdo:

### A. COMITÉ DE VALORACIÓN EN ADUANA (COMITÉ)

El Art. 18.1 establece un Comité de Valoración en Aduana, también denominado simplemente como el "Comité", con sede en Ginebra, Suiza, es el órgano rector del

Acuerdo de Valoración, y se encuentra compuesto por representantes de cada uno de los Miembros de la OMC. El Comité elige a su Presidente y se reúne normalmente una vez al año, y -según lo establecido en el citado artículo- en las situaciones previstas por las disposiciones pertinentes del presente Acuerdo. Las reuniones tienen por objeto principal dar la oportunidad a los Miembros de plantear cuestiones relacionadas con las administraciones del sistema de valoración en aduana de los otros Miembros, cuando esa administración pudiera afectar al funcionamiento del presente Acuerdo o a la consecución de sus objetivos. También es objeto de dichas reuniones desempeñar las demás funciones que se encomienden los Miembros.

Los servicios de secretaría del Comité serán prestados la Secretaría de la OMC, así quedó establecido en la parte final del mismo artículo.

Las funciones del Comité son las siguientes:

- i) Recibir consultas de los Miembros sobre cuestiones relacionadas con la administración del sistema de valoración en aduana, en la medida en que esa administración pudiera afectar el funcionamiento del presente Acuerdo, (Art. 18.1);

- ii) Examinar las leyes y reglamentos de los países miembros que acceden al Acuerdo, (Art. 22.2);
  
- iii) Examinar anualmente la aplicación y funcionamiento del Acuerdo, dando cuenta a las Partes Contratantes del Acuerdo General, e informar, también, anualmente al Consejo de Comercio de Mercancías de las novedades registradas durante los períodos que abarquen dichos exámenes, (Art. 23).

En opinión de Zolezzi,<sup>16</sup> basada en la historia institucional de Comité, éste no es más que un órgano de carácter político, que solo ocasionalmente emite textos que comenten las normas del Acuerdo.

Los acuerdos celebrados por los miembros del Comité se denominan “Decisiones”, y pueden abordar temas que tienen incidencias en la aplicación de dicho acuerdo, tales como intereses, software, dudas razonables, etc.

Las Decisiones del Comité son facultativas y no obligatorias, salvo que éstas sean incorporadas a la legislación nacional. La última recopilación consignó una Lista de siete Decisiones.<sup>17</sup>

---

<sup>16</sup> Zolezzi, op. cit. Pág. 25. *“la vida institucional de ambos organismos –de algo más de veinte años– demuestra que el Comité cumple las funciones de órgano político y que muy ocasionalmente emite textos que comenten las normas del Acuerdo”*

## **B. COMITÉ TÉCNICO DE VALORACIÓN ADUANERA (COMITÉ TÉCNICO)**

El Comité Técnico de Valoración Aduanera, también denominado en el Acuerdo “Comité Técnico”, fue creado por el Art. 18.2 del Acuerdo de Valoración, y tiene su sede en Bruselas, Bélgica. El Comité Técnico funciona bajo los auspicios de la Consejo de Cooperación Aduanera, “CCA”, hoy Organización Mundial de Aduana, “OMA”, y tiene como objetivo generales asegurar el nivel técnico, la uniformidad de la interpretación y aplicación del Acuerdo.

Las funciones específicas del Comité Técnico se encuentran establecidas en el Anexo II.2 del Acuerdo.<sup>18</sup>

---

### <sup>17</sup> **Lista de Decisiones:**

1. Traducción al francés del término <<Copyrights>> (I), <<Derechos de autor>> (E) en la Nota interpretativa al artículo 8.1 c) del Acuerdo.
2. Significado de la palabra <<undertaken>> utilizada en el artículo 8.1 b) iv) del Acuerdo.
3. Trato de los intereses en el valor en Aduana de las mercancías importadas
4. Valoración de los soportes informáticos con <<software>> para equipos de proceso de datos
5. Terminología empleada en el artículo 8.1 b) iv) : creación y perfeccionamiento
6. Casos en que las Administraciones de Aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado.
7. Valores mínimos e importaciones efectuadas por agentes exclusivos, distribuidores exclusivos y concesionarios exclusivos.

### <sup>18</sup> **Anexo II.2. Serán funciones del Comité Técnico:**

Las resoluciones del Comité Técnico son emitidas en documentos denominados “Instrumentos”, los que pueden ser de cinco clases, a saber:

- i) Opiniones Consultivas;
- ii) Comentarios;
- iii) Notas Explicativas;
- iv) Estudios de Casos; y
- v) Estudios o Informes.

- 
- a. examinar los problemas técnicos concretos que surjan en la administración cotidiana de los sistemas de valoración en aduana de los Miembros y emitir opiniones consultivas acerca de las soluciones pertinentes sobre la base de los hechos expuestos;
  - b. estudiar, si así se le solicita, las leyes, procedimientos y prácticas en materia de valoración en la medida en que guarden relación con el presente Acuerdo, y preparar informes sobre los resultados de dichos estudios;
  - c. elaborar y distribuir informes anuales sobre los aspectos técnicos del funcionamiento y status del presente Acuerdo;
  - d. suministrar la información y asesoramiento sobre toda cuestión relativa a la valoración en aduana de mercancías importadas que solicite cualquier Miembro o el Comité. Dicha información y asesoramiento podrá revestir la forma de opiniones consultivas, comentarios o notas explicativas;
  - e. facilitar, si así se le solicita, asistencia técnica a los Miembros con el fin de promover la aceptación internacional del presente Acuerdo;
  - f. hacer el examen de la cuestión que le someta un grupo especial en conformidad con el artículo 19 del presente Acuerdo; y
  - g. desempeñar las demás funciones que le asigne el Comité.

Las resoluciones del Comité Técnico son facultativas, cualquiera sea la clase, y en modo alguno implica que tengan fuerza legal para los países miembros mientras sean incorporados a la Legislación Nacional.

- i) Opiniones Consultivas: son aquellas que responden a un determinado interrogante respecto de las modalidades de aplicación del Acuerdo a un conjunto de elementos de hecho reales o teóricos. Ejemplo: Opinión Consultiva N° 1 sobre cánones y derechos de licencia. Hay una lista de 21 Opiniones Consultivas.<sup>19</sup>

---

<sup>19</sup> **Lista de Opiniones Consultivas:**

- 1.1 La noción de <<venta>> en el Acuerdo.
- 2.1 Aceptabilidad de un precio inferior a los precios corrientes de mercado para mercancías idénticas.
- 3.1 Significado de la expresión <<Siempre que se distingan>> en la Nota interpretativa al artículo 1 del Acuerdo: derechos e impuestos aplicables en el país de importación.
- 4.1 Cánones y derechos de licencia según el artículo 8.1 c) del Acuerdo.
- 4.2 Ídem;
- 4.3 Ídem;
- 4.4 Ídem;
- 4.5 Ídem;
- 4.6 Ídem;
- 4.7 Ídem;
- 4.8 Ídem;
- 4.9 Ídem;
- 4.10 Ídem;
- 4.11 Ídem;
- 4.12 Ídem;
- 4.13 Ídem.

- ii) Comentarios: consisten en una exposición de observaciones sobre una parte del Acuerdo para aclarar una situación. Ejemplo; Comentario sobre el trato aplicable a las mercancías objeto de

- 
- 5.1 Trato aplicable a los descuentos por pago al contado con arreglo al acuerdo.
- 5.2 Ídem;
- 5.3 Ídem.
- 6.1 Trato aplicable a las operaciones de trueque o compensación según el Acuerdo
- 7.1 Aceptabilidad de valores criterio según el artículo 1.2 b) i) del Acuerdo
- 8.1 Trato aplicable, con arreglo al acuerdo, a los descuentos relacionados con transacciones anteriores.
- 9.1 Trato que ha de reservarse a los derechos anti-dumping y compensatorios al aplicar el método deductivo.
- 10.1 Trato aplicable a la documentación fraudulenta.
- 11.1 Trato aplicable a los errores cometidos de buena fe y a la documentación incompleta.
- 12.1 Flexibilidad según artículo 7 del Acuerdo.
- 12.2 Orden de prioridad al aplicar el artículo 7 del Acuerdo.
- 12.3 Utilización de informaciones de fuente extranjera al aplicar el artículo 7.
- 13.1 Ámbito de aplicación de la palabra <<seguro>> según el artículo 8.2 c) del Acuerdo.
- 14.1 Significado de la expresión <<se venden para su exportación al país de importación>>.
- 15.1 Trato aplicable a los descuentos por cantidad.
- 16.1 Trato aplicable a una situación en la que la venta o el precio dependen de alguna condición o contraprestación cuyo valor puede determinarse con relación a las mercancías a valorar.
- 17.1 Alcance e implicaciones del artículo 11 del Acuerdo.
- 18.1 Implicaciones del artículo 13 del Acuerdo.
- 19.1 Aplicación del artículo 17 del Acuerdo y del párrafo 6 del Anexo III.
- 20.1 Conversación de moneda en los casos en que el contrato establece un tipo de cambio fijo.
- 21.1 Interpretación de la expresión <<asociadas en negocios>> en el artículo 15.4 b).



subvenciones o primas a la exportación. Hay una lista de 20  
Comentarios.<sup>20</sup>

---

<sup>20</sup> **Lista de Comentarios:**

- 1.1 Mercancías idénticas o similares a los efectos del Acuerdo.
- 2.1 Mercancías objeto de subvenciones o primas a la exportación.
- 3.1 Mercancías objeto de *dumping*.
- 4.1 Cláusulas de revisión de precios.
- 5.1 Mercancías reimportadas después de su exportación temporal para ser objetivo de elaboración, transformación o reparación.
- 6.1 Trato aplicable a las expediciones fraccionadas según el artículo 1
- 7.1 Trato aplicable a los gastos de almacenamiento y gastos conexos con arreglo a lo dispuesto en el artículo 1.
- 8.1 Trato aplicable a las ofertas globales (*Package deals*).
- 9.1 Trato aplicable a los gastos de actividades que tengan lugar en el país de importación.
- 10.1 Ajustes por diferencias atribuibles al nivel comercial y a la cantidad según el artículo 1.2 b) y los artículos 2 y 3 del Acuerdo.
- 11.1 Trato aplicable a las ventas relacionadas (*tie-in sales*).
- 12.1 Significado del término <<restricciones>> en el artículo 1.1 a) iii).
- 13.1 Aplicación de la Decisión sobre valoración de soportes informáticos con <<software>> para equipos de proceso de datos.
- 14.1 Aplicación del artículo 1, párrafo 2.
- 15.1 Aplicación del método del valor deducido
- 16.1 Actividades que, por cuenta propia, emprende el comprador después de la compra de las mercancías pero antes de su importación.
- 17.1 Comisiones de compra.
- 18.1 Relación entre los artículos 8.1 b) ii) y 8.1 b) iv).
- 19.1 Significado de la expresión <<derechos de reproducción de las mercancías importadas>> según la Nota interpretativa al artículo 8.1 c).
- 20.1 Gastos de garantía.

- iii) Notas Explicativas: son aquellas que dilucidan los puntos de vista del Comité Técnico sobre una cuestión de carácter general que se plantea en relación con una o varias disposiciones del Acuerdo. Ejemplo: Nota explicativa sobre comisiones y corretajes. Hay una Lista de 6 Notas Explicativas.<sup>21</sup>
- iv) Estudios de Casos: son aquellos que tienen por objeto presentar elementos de hecho basados en una Transacción comercial en concreto. Ejemplo; Estudio de Caso con referencia al Artículo 8. 1, b, IV del Acuerdo. Hay una lista de 11 Estudios de Casos.<sup>22</sup>

---

<sup>21</sup> **Lista de Notas Explicativas:**

- 1.1 El elemento tiempo en relación con los artículos 1, 2 y 3 del Acuerdo.
- 2.1 Comisiones y corretajes en relación con el artículo 8 del Acuerdo.
- 3.1 Mercancías no conformes con las estipuladas del contrato.
- 4.1 Consideración de la vinculación con arreglo al artículo 15.5, en relación con el artículo 15.4.
- 5.1 Comisiones de confirmación.
- 6.1 Distinción entre el término <<mantenimiento>> en la Nota al artículo 1 y el término <<garantía>>.

<sup>22</sup> **Lista de Estudios de Casos:**

- 1.1 Informe sobre el estudio de un caso con especial referencia al artículo 8.1 b): ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, etc.
- 2.1 Aplicación del artículo 8.1 d) del Acuerdo.
- 2.2 Producto que revierte según el artículo 8.1 d).
- 3.1 Restricciones y condiciones en el artículo 1.
- 4.1 Trato aplicable a las mercancías alquiladas u objeto de leasing.
- 5.1 Aplicación del artículo 8.1 b).

- v) Estudios o Informes: son aquellas que tienen por objeto presentar las conclusiones respecto de alguna cuestión relacionada con el Acuerdo, y, en particular, respecto de temas sometidos a la decisión del Comité Técnico. Ejemplo: Estudio sobre vehículos de Motor Usados. Hay una Lista de 2 Estudios o Informes.<sup>23</sup>

### III. FUENTE DEL ACUERDO DE VALORACIÓN

No hay duda de que la fuente del Acuerdo de Valoración es el Art. VII del Acuerdo General. Anteriormente, en la redacción original del año '47, este Art. VII era denominado "*Aforo Aduanero*". En la actual redacción (1994) pasó a denominarse "*Valoración Aduanera*", título que se ajusta mejor a su texto, que solo

- 
- 5.2 Aplicación del artículo 8.1 b).
  - 6.1 Primas de seguro por garantías.
  - 7.1 Aplicación del precio realmente pagado o por pagar.
  - 8.1 Aplicación del artículo 8.1.
  - 8.2 Aplicación del artículo 8.1.
  - 9.1 Agentes, distribuidores y concesionarios exclusivos.
  - 10.1 Aplicación del artículo 1.2.
  - 11.1 Aplicación del artículo 15.4 – Transacciones entre personas vinculadas.

<sup>23</sup> Lista de Estudios o Informes:

- 1.1 Trato aplicable a los vehículos de motor usado - Suplemento al Estudio 1.1
- 2.1 Trato aplicable a las mercancías alquiladas u objeto de leasing

se ocupa de la valoración de las mercancías, concepto mucho más restringido al de aforo aduanero.

Este Art. VII del Acuerdo General sentó los principios generales sobre los que descansa el Acuerdo de Valoración en estudio. El Acuerdo General -podría decirse que- cumple un rol similar al de una Constitución Política de un país, sería una suerte de norma básica del comercio internacional; mientras que los acuerdos particulares que reglamentan los artículos del Acuerdo General desempeñan un papel similar al de las leyes especiales, regulando algún aspecto en particular del comercio mundial, respetando la norma básica.

#### IV. ESTRUCTURA DEL ACUERDO DE VALORACIÓN

El texto del Acuerdo de Valoración -en su versión actualmente vigente del GATT '94 -, contempla una Introducción General, 4 Partes y 3 Anexos. En su redacción original del año '79, constaba de un Preámbulo seguido de la Introducción General, que anunciaba los fines y propósitos perseguidos por el Acuerdo de Valoración. Sin embargo, el título del preámbulo fue suprimido, incorporándose su contenido al final de la Introducción General.

La Introducción General consta de 4 puntos que contiene normas de carácter operativo e interpretativo, seguido del contenido del antiguo preámbulo que, como se ha dicho, anuncia los fines y propósitos del Acuerdo de Valoración.

La Parte I del Acuerdo de Valoración se titula como “Normas de Valoración Aduanera” y contiene 17 artículos, que conjuntamente con las “Notas Interpretativas”, constituyen el eje normativo del Acuerdo de Valoración.

La Parte II, “Administración del Acuerdo, Consultas y Solución de Diferencias”, establece normas de funcionamiento institucional del Acuerdo de Valoración. Al efecto, creó dos órganos para la administración de dicho Acuerdo: el Comité y el Comité Técnico.<sup>24</sup>

La Parte III “Trato Especial y Diferenciado”, contempla solo un artículo. Los incisos 1 y 2 de dicho artículo establece la posibilidad de los países en desarrollo de postergar temporalmente la entrada en vigencia del Acuerdo de Valoración; el inciso 3, por su parte, establece que los países desarrollados deben prestar asistencia técnica a los países en desarrollo que lo solicitan.

La Parte IV “Disposiciones Finales”, se refiere a las Reservas, a las secretarías del Comité y del Comité Técnico, a la conformidad de las legislaciones nacionales con

---

<sup>24</sup> Ver Capítulo Segundo Sección II “Instituciones que lo Gobiernan”, Pág. 31 y ss. de éste trabajo.

el Acuerdo de Valoración, y al examen al que deben someterse los países miembros sobre la aplicación y funcionamiento de dicho Acuerdo.

El Anexo I de “Notas Interpretativas”, contiene una Nota General sobre la aplicación sucesiva de los métodos de valoración, una Nota a la “aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados” y, en lo sucesivo, notas interpretativas a los artículos en particular.

Cabe destacar que, de acuerdo al Art. 14 del Acuerdo de Valoración, las Notas Interpretativas “forman parte integrante de éste (Acuerdo), y los artículos del Acuerdo deben interpretarse y aplicarse conjuntamente con sus respectivas notas interpretativas”. Y enseguida dice: “Los Anexos I y II forman asimismo parte integrante del presente Acuerdo”

El Anexo II, por su parte, regula las funciones y la estructura del Comité Técnico de Valoración en Aduana.

Por último, respecto del Anexo III, cabe mencionar que este Anexo de la actual versión es lo que antes solía llamarse “Protocolo”. Este Anexo contiene normas especiales destinadas a los países en desarrollo y también dos disposiciones que rigen para todas las Partes Contratantes (puntos 6 y 7). El punto 6 es complementario al Art. 17 en cuanto a las facultades de investigación de las

aduanas. El punto 7 amplía el concepto de pagos indirectos, que regula la Nota interpretativa al Art. 1.

## V. SUS PROPÓSITOS

Los propósitos del Acuerdo están recogidos en lo que antes solía llamarse “Preámbulo”, que con la modificación de la redacción en el año '94, pasó a formar parte, al final, de la Introducción General. Es fácil distinguir entre lo que siempre ha pertenecido a la Introducción General y lo que antes pertenecía al Preámbulo, estos últimos empiezan la redacción con “Deseando” o “Reconociendo”, respecto de los cuales se hará una análisis en el párrafo siguiente.

Los propósitos del Acuerdo son los siguientes:

### 1) BENEFICIOS ADICIONALES A LOS PAÍSES EN DESARROLLO

*“Deseando fomentar la consecución de los objetivos del GATT de 1994 y lograr beneficios adicionales para el comercio internacional de los países en desarrollo”*

Este “deseo” del Acuerdo de Valoración es al mismo tiempo un reconocimiento de que los países en desarrollo no fueron precisamente los protagonistas -ni los beneficiarios- de las negociaciones de la Ronda de

Tokio. Para Zolezzi, no es aventurado concluir que *“esto es una admisión de las dificultades que el Acuerdo habrá de acusarles (a los países en desarrollo), y cuesta conciliarlas con los beneficios adicionales prometidos”*.<sup>25</sup> Por lo tanto, como remedio para paliar esta desigualdad de condiciones, el Acuerdo de Valoración propone beneficios adicionales para aquellos países en desarrollo que quiera adherirse a él.

El hecho de que el Acuerdo de Valoración acogiera la noción positiva del valor como método principal de valoración, esto es, “precio realmente pagado o por pagar”, significó que muchos países en desarrollo lo observaran como una amenaza de disminución de ingresos fiscales, por lo que se han mostrado renuentes a adherirse a él. Esta conducta se mantuvo en el tiempo, y no cambió sino hasta las Rondas de Uruguay, concluidas en el '91, en donde se acordó un texto que faculta a las administraciones aduaneras a rechazar aquellos valores de transacción cuya veracidad no puede probarse.

Este acuerdo alcanzaría la jerarquía de norma internacional tres años después, al ser aprobado como Decisión 6.1 del Acta de Marrakesh, ocasión en que se adoptó la versión 1994 del Acuerdo General y se creó la Organización Mundial del Comercio. Esta Decisión 6.1 es lo que se conoce como principio de la “duda razonable” recogido en el Art. 68 bis de nuestra

---

<sup>25</sup> Zolezzi, op. cit. Pág. 15.



Ordenanza de Aduanas, mediante la Ley modificatoria 19738 introducida en Junio del 2001.

2) UNIFORMIDAD Y CERTIDUMBRE DEL SISTEMA DE VALORACIÓN

*“Reconociendo la importancia de lo dispuesto en el artículo VII del GATT de 1994 y deseando elaborar normas para su aplicación con objeto de conseguir a este respecto una mayor uniformidad y certidumbre”*

Uno de las razones que llevó a los distintos países a la suscripción del Acuerdo de Valoración fue la existencia de diversos sistemas de valoración en el mundo, lo que dificultaba de sobre manera el comercio internacional. Por lo tanto, el Acuerdo de Valoración aspira a ser un sistema universal, aceptado por todos o la mayoría de los países que intervienen en el comercio internacional.

Fuera de lo anterior, el Acuerdo de Valoración persigue que las normas del sistema de valoración de mercancías puedan ser conocidas de antemano por el usuario, de modo que, pueda un importador, anticipadamente, determinar cuanto habría de ser el valor en aduana de sus mercancías.

### 3) EXCLUSIÓN DE UNA VALORACIÓN ARBITRARIA

*“Reconociendo la necesidad de un sistema equitativo, uniforme y neutro de valoración en aduana de las mercancías que excluya la utilización de valores arbitrarios o ficticios”*

El Acuerdo de Valoración propone un sistema en que se excluye la utilización de valores arbitrarios o ficticios, esto significa que la valoración debe basarse en hechos empíricos, razonables y acreditados. Este principio de no arbitrariedad, es y será sin duda, un gran aporte a la fluidez y a la seguridad jurídica del comercio internacional.

### 4) PRIORIDAD DEL VALOR DE TRANSACCIÓN

*“Reconociendo que la base para la valoración en aduana de las mercancías debe ser en la mayor medida posible su valor de transacción”*

Además de este párrafo, en varias ocasiones, el Acuerdo de Valoración hace referencia a la prioridad de utilizar el valor de transacción como método de valoración. Ya al inicio de la Introducción General, se estableció que *“el valor de transacción, tal como se define en el artículo 1, es la primera base para la determinación del valor en aduana”*.

En la Nota Interpretativa General se reitera lo anterior a propósito de la orden de aplicación de los métodos de valoración: “El primer método de valoración en aduana se define en el artículo 1”.

5) CRITERIOS CONFORME CON USOS COMERCIALES

*“Reconociendo que la determinación del valor en aduana debe basarse en criterios sencillos y equitativos que sean conformes con los usos comerciales...”*

Esto significa que el Acuerdo de Valoración no puede contener criterios de que sean ajenos a la realidad comercial. En los ajustes al valor, se demuestra que dicho Acuerdo recoge una variedad de usos comerciales que pueden llegar a afectar el precio de una venta.

6) NO DISCRIMINACIÓN

*“...y que los procedimientos de valoración deben ser de aplicación general, sin distinciones por razón de la fuente de suministro”*

El Acuerdo de Valoración pone especial cuidado en que el sistema de valoración debe ser solo una herramienta de valoración y no puede tener

otros fines. Un sistema de valoración que permita discriminar por el origen de las mercancías puede transformarse en un arma de proteccionismo o de represalias comerciales, que sin duda alguna agrega un obstáculo al comercio entre las naciones, que es lo que el Acuerdo de Valoración y el Acuerdo General tratan de erradicar.

7) NO DEBE USARSE COMO RECURSO ANTI-DUMPING

*“Reconociendo que los procedimientos de valoración no deben utilizarse para combatir el dumping”*

Como lo señalado en el acápite anterior, el sistema de valoración no debe utilizarse para otros fines que para determinar el valor de las mercancías importadas. Para combatir el *dumping* existen otros procedimientos. El ART. VI del Acuerdo General de Aranceles Aduaneros y Comercio establece el marco jurídico en como un país puede reaccionar frente a ésta práctica desleal.

Cabe acotar que la sub-facturación no es sinónimo de *dumping* ni mucho menos. Según el Artículo 2.1 del ART. VI del GATT<sup>26</sup>, hay *dumping* cuando

---

<sup>26</sup> Artículo 2.1 del ART. VI del Acuerdo General de Aranceles Aduaneros y Comercio: *“Se considera que un producto es objeto de dumping, es decir que se introduce al mercado de otro país a un precio inferior al*

una mercancía se importa a un precio inferior al que la misma mercancía u otra similar se venden en el mercado interno del país de exportación. Con todo, ese precio –aun con *dumping*- puede ser el realmente pagado o por pagar. En cambio, la sub-facturación es un fraude aduanero que consiste en declarar por las mercancías importadas un valor inferior al que realmente pagado o por pagar.

## VI. CONCEPTO DE “VALOR” SEGÚN LOS ACUERDOS

### A. CONCEPTO DE “VALOR” SEGÚN EL ART. VII DEL ACUERDO GENERAL

El párrafo 2.a) del ART. VII del Acuerdo General establece que *“el valor en aduana (...) debería basarse en el valor real de la mercancía importada (...) o de una mercancía similar y no en el valor de una mercancía de origen nacional ni en valores arbitrarios o ficticios”*.

Según Zolezzi, éste párrafo es la fuente directa de la noción positiva del valor.<sup>27</sup>

---

*de su valor normal, cuando su precio de exportación al exportarse de un país a otro, sea menor que el precio comparable, en el curso de operaciones comerciales normales, de un producto similar destinado al consumo en el país exportador”*.

<sup>27</sup> Zolezzi, op. cit. Pág. 23

En seguida, el párrafo 2.b) del ART. VII señala que *“b) El “valor real” debería ser el precio al que, en tiempo y lugar determinados por la legislación del país importador, las mercancías importadas u otras similares son vendidas u ofrecidas para la venta en el curso de operaciones comerciales normales efectuadas en condiciones de libre competencia (...)”*. Según Zolezzi, la idea de *“operaciones comerciales normales efectuadas en condiciones de libre competencia”* es lo que inspiró y se basó la Definición de Valor de Bruselas.<sup>28</sup>

El párrafo 4.a) dispone que cuando sea necesario convertir en moneda nacional un precio expresado en otra moneda, *“el tipo de cambio que se utilice para la conversión deberá basarse, para cada moneda, en la paridad establecida de conformidad con los Estatutos de Fondo Monetario Internacional, en el tipo de cambio reconocido por el Fondo, o en la paridad establecida en virtud de un acuerdo especial de cambio (...)”*

De este modo, podemos concluir que la determinación del valor en aduana de una mercancía importada deberá basarse en el “valor real” de ella, que no es otra que (i) el “precio de mercado” (ii) en el curso de “operaciones comerciales normales” (iii) efectuadas “en condiciones de libre competencia”, y (iv) que, cuando haya necesidad de una conversión monetaria, debe hacerse de acuerdo a los Estatutos del Fondo Monetario Internacional o según acuerdos especiales celebrado en conformidad al Acuerdo General.

---

<sup>28</sup> Zolezzi, op. cit. pág. 23

No obstante a que tenemos claro el concepto del valor en aduana, todavía nos queda duda de cómo llevarlo a la práctica. Para esto, las Notas Interpretativas son de gran ayuda.

La Nota Interpretativa al ART. VII párrafo II.1 explica que “1. Estaría en conformidad con el artículo VII presumir que el “valor real” puede estar representado por el precio en factura, al que se agregarán todos los elementos correspondientes a gastos legítimos no incluidos en dicho precio y que constituyan efectivamente elementos del “valor real”, así como todo descuento anormal, o cualquier otra reducción anormal, calculado sobre el precio corriente de competencia.”; esta interpretación responde a una práctica universalizada de determinar el valor en aduana según el valor de facturación de las mercancías importadas, con algunos reajustes.

En la misma Nota en el párrafo II.2 establece como puede entenderse por la expresión “en el curso de operaciones comerciales normales efectuadas en condiciones de libre competencia”, en palabras de la citada Nota, “excluye toda transacción en la que el comprador y el vendedor no sean independientes uno del otro y en la que el precio no constituya la única consideración.”

Por último, el párrafo II.3 explica que los descuentos especiales que el vendedor concede únicamente a su representante exclusivo, hacen presumir que no estamos ante una operación en condiciones de libre competencia.<sup>29</sup>

En síntesis, el valor real puede ser determinado por el valor en factura de la mercancía importada, al que debe agregarse todo aquellos gastos legítimos y descuentos o reducciones anormales en el precio, siempre y cuando las partes de la compraventa sean independientes entre sí y que el precio sea la única consideración al efectuar la transacción. Luego, si existen descuentos especiales concedidos únicamente a representantes exclusivos, como se ha dicho, es motivo suficiente para desestimar el precio de la venta para la determinación del precio real.

---

<sup>29</sup> Nota Interpretativa al ART. VII párrafo II. “3. La regla de las “condiciones de libre competencia” permite a una parte contratante no tomar en consideración los precios de venta que impliquen descuentos especiales concedidos únicamente a los representantes exclusivos.”



## B. CONCEPTO DE “VALOR” SEGÚN EL ACUERDO DE VALORACIÓN

El Art. 1 del Acuerdo de Valoración establece que el valor en aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir, *“el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías”*; a este precio de transacción se le debe hacer algunos *“ajustes”* según lo dispuesto en el Art. 8, siempre que no concurran ciertas circunstancias, las que serán estudiadas en el Capítulo Cuarto.

Lo dicho anteriormente se refiere sólo a uno de los métodos de valoración, el cual se encuentra basado en la noción positiva del valor. Los métodos secundarios no necesariamente responden a dicha noción.

En síntesis, para el Acuerdo de Valoración, el valor real es el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar. Esta noción positiva de valor difiere notablemente de la noción teórica recogida en la Definición de Bruselas para forjar la tesis del precio normal. La noción positiva otorga mayor seguridad jurídica al importador, pero para ello, debe acreditar que no se encuentra en alguna de las circunstancias que establece el acuerdo como motivo suficiente para presumir que la venta no tuvo lugar en curso de operaciones comerciales normales efectuadas en condiciones de libre competencia.

Finalmente, cabe acotar que es un error afirmar que el Acuerdo de Valoración es la encarnación de la noción positiva del valor, ya que en ella descansa sólo uno, aunque el más importante, de los métodos de valoración, y sólo este método - basado en el valor de transacción- tiene como el principal referente del valor el precio realmente pagado o por pagar.

## VII. ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL ACUERDO DE VALORACIÓN

Por la naturaleza del Acuerdo de Valoración, no es forzoso, ni mucho menos, concluir que este sistema se aplica únicamente a la valoración de las mercancías para los efectos de calcular los derechos ad valorem de las importaciones.

No es posible -mejor dicho, no es necesario- su aplicación para la determinación de derechos específicos, ya que por su naturaleza, para su determinación no tiene relevancia el valor de la mercancía, debido a que, como ya se había explicado en el título III del capítulo Primero, éstos se aplican directamente a la mercancía de acuerdo a su cantidad, peso o medida, sin considerar su valor.

En las definiciones dadas por el artículo 15.1.a del Acuerdo de Valoración, destaca claramente que este sistema de valoración solo dice relación con los derechos *ad valorem*. En efecto, el citado artículo dispone que “*por el valor en aduana de las*

*mercancías importadas se entenderá el valor de las mercancías a los efectos de percepción de derechos de aduana ad valorem sobre las mercancías importadas.”*

Por otra parte, el sistema de valoración establecido por el Acuerdo de Valoración no es aplicable para efectos de determinar los derechos de exportación, ni para la valoración de mercancías con fines de aplicación de impuestos internos o control de divisas.<sup>30</sup>

#### VIII. MÉTODOS DE VALORACIÓN. VISTA GENERAL.

Los métodos o criterios de valoración son reglas que establece el Acuerdo de Valoración y que deben ser utilizadas para la determinación del el valor de las mercancías importadas sobre las cuales deben aplicarse derechos aduaneros.

Los métodos de valoración son 6 en total, y se encuentran repartidas en los Art. 1 al 8 del Acuerdo de Valoración.

---

<sup>30</sup> Valoración en Aduana, el Acuerdo de la OMC. Página Web Oficial de la OMC, 2005.  
<[http://www.wto.org/english/thewto\\_e/whatis\\_e/eol/s/wto03/wto3\\_36.htm#note1](http://www.wto.org/english/thewto_e/whatis_e/eol/s/wto03/wto3_36.htm#note1)>

## A. ENUMERACIÓN DE LOS MÉTODOS. ORDEN DE PRELACIÓN

Los métodos o criterios de valoración pueden ser, para su estudio, divididos en dos categorías: el criterio principal y los criterios alternativos o secundarios. Los 6 criterios de valoración se aplican en estricto orden jerárquico, tal como lo explica en la Introducción General del Acuerdo de Valoración, *“el valor de transacción, tal como lo define el artículo 1, es la primera base para la determinación del valor en aduana de conformidad al presente Acuerdo.”*

La idea de los métodos o criterios alternativos o subsidiarios está recogida en la parte final del párrafo 1 de la Introducción General: *“Los artículos 2 a 7 inclusive establecen métodos para determinar el valor en aduana en todos los casos en que no pueda determinarse con arreglo a lo dispuesto en el artículo 1.”*

El orden de prelación en la aplicación de los criterios de valoración quedó establecida tanto en la Introducción General del Acuerdo de Valoración como en la redacción misma de los primeros 8 artículos de dicho Acuerdo. Empieza con el método principal del artículo 1, tal como lo señala la citada Introducción General: *“(...) el artículo 1, es la primera base para la determinación del valor en aduana (...)”*, seguido de los métodos alternativos o secundarios de los artículos 2 al 7. Por su parte, los mismos artículos que establecen los métodos de valoración, fijan su orden de prelación.

La prelación establecida entre los distintos métodos de valoración obliga a las Administraciones de Aduanas justificar la imposibilidad de aplicar los métodos de valoración preferentes, previamente a la aplicación de un método de valoración alternativo o secundario que ocupe un lugar posterior en el orden de jerarquía.

Los métodos o criterios de valoración son los que se indican a continuación, en atención a su orden de prelación.

**B. MÉTODO PRINCIPAL. VALOR DE TRANSACCIÓN**

El valor de transacción es –según lo dispuesto en el Art. 1 del Acuerdo- *“el precio realmente pagado o por pagar”*; dicho precio, para que pueda ser aceptado como base de valoración, debe cumplir con las condiciones que establece el artículo 1.1 y además, ajustarse de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8.

**C. MÉTODOS SECUNDARIOS**

**1) VALOR DE TRANSACCIÓN DE MERCADERÍAS IDÉNTICAS**

El artículo 15 2.a) define que *“son mercancías idénticas aquellas que sean iguales en todo, incluidas sus características físicas, calidad y prestigio comercial. Las*

*pequeñas deferencias de aspecto no impedirán que se consideren como idénticas las mercancías que en todo lo demás se ajusten a la definición.”*

Este criterio debe ser aplicado cuando el valor en aduana de las mercancías importadas no puede ser determinado con arreglo al Método Principal establecido en el artículo 1, y consiste en determinar el valor sobre la base del precio de transacción de mercancías idénticas, vendidas para la exportación al mismo país de importación, al mismo tiempo que las mercancías que se han de valorarse, o en un momento aproximado (Artículo 2).

## 2) VALOR DE TRANSACCIÓN DE MERCADERÍAS SIMILARES

Este criterio de valoración se encuentra establecida en el artículo 3 y es muy parecido al anterior, sólo que cambia la idea de mercancías idénticas por mercancías similares. Al efecto, el artículo 15 2.b) señala que son similares aquellas mercancías que sin ser iguales en todo, *“tienen características y composición semejantes, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables”*.

### 3) MÉTODO DEDUCTIVO

Este método se encuentra definido en el artículo 5, y su aplicación tiene lugar cuando la valoración de las mercancías importadas no es posible por ninguno de los tres métodos anteriores.

El Método Deductivo consiste en determinar el valor a partir de deducciones que se practican al precio al que se vende el mayor número unitario de las mercancías importadas, en la primera venta que se haga de ellas en el país de importación.

### 4) MÉTODO DEL VALOR RECONSTRUIDO

Este método se encuentra definido en el artículo 6, y se puede decir que sigue un orden inverso al del método deductivo, y se aplica cuando la valoración no fue posible con los métodos anteriores. Consiste en reconstruir -como dice su nombre- el valor de las mercancías a partir del costo de producción, al que debe sumarse otros valores que veremos con más detalle más adelante en el Capítulo Quinto.

### 5) MÉTODO DEL ÚLTIMO RECURSO

Este método se encuentra definido en el artículo 7, y su aplicación tiene lugar cuando no haya sido posible determinar el valor de las mercancías importadas por ninguno de los métodos anteriores. El párrafo 1 del mismo artículo señala que en este caso *el valor se determinará según criterios razonables, compatibles con los principios y las disposiciones generales de éste Acuerdo y el artículo VII del GATT 1994*. Estableciendo al mismo tiempo, 7 limitaciones, en el párrafo 2 del mismo artículo, que serán analizadas en el Capítulo Quinto.

#### D. INVERSIÓN DEL ORDEN DE PRELACIÓN

El artículo 4 del Acuerdo establece el orden de prelación de los métodos de valoración, no obstante, este orden no es absoluto, y admite casos excepcionales en que a petición del interesado, se pueda aplicar el método reconstruido sin tener que pasar previamente por el método deductivo. En efecto, en la parte final del citado artículo, se señala que: *“a petición del importador podrá invertirse el orden de aplicación de los artículos 5 y 6”*.



## CAPÍTULO TERCERO

## MÉTODO

### PRINCIPAL DE VALORACIÓN

### VALOR DE

### TRANSACCIÓN

#### I. INTRODUCCIÓN

El Acuerdo de Valoración de la OMC es conocido como un sistema de valoración aduanera basado en la “noción positiva” del valor, a diferencia de los sistemas anteriores basados en la “noción teórica” del valor, como el sistema establecido por la Convención sobre el Valor de Bruselas de 1950, también conocido como Definición de Bruselas.

Sin embargo, no es del todo correcto atribuir al Acuerdo de Valoración como aquél sistema de valoración aduanera basada exclusivamente en la noción positiva del valor, dado que dicho acuerdo establece diversos métodos de valoración, y no uno de ellos se baso en la noción positiva.

En efecto, el Acuerdo de Valoración establece 6 métodos o criterios de valoración, los que pueden ser clasificados de la siguiente manera: (i) “Método Principal”, basado en el valor de la transacción, esto es, el precio pagado o por pagar; y (ii) “Métodos Secundarios”, aplicables solo en caso de no ser posible valorar las mercancías importadas conforme al método principal.

Como se había dicho con anterioridad, sólo el Método Principal se encuentra basado en la noción positiva del valor. El resto de los métodos de valoración, es decir, los Métodos Secundarios, no acogen la noción positiva del valor, puesto que fueron creados para cubrir los casos en que el Método Principal no puede ser aplicado, por ejemplo, cuando no existe una venta que anteceda la importación, en consecuencia, no habría precio pagado o por pagar, luego, no habría base de cálculo para aplicar el Método Principal.

Sin perjuicio de la diversidad de métodos o criterios de valoración, cabe destacar que al poco tiempo de la entrada en vigencia del Acuerdo de Valoración, se ha informado que más del noventa por ciento de las importaciones habrían sido valoradas conforme al método principal, esto es, según el método del valor de transacción. De ahí la importancia de estudiarlo en profundidad.

La cualidad de noción positiva del valor que se atribuye al Método Principal suele inducir al error de suponer que la aplicación de este Método consiste tan sólo en la

aceptación automática del precio expresado en la factura de venta, precio que suele confundirse con el valor de la transacción. Dicha suposición no es efectiva, dado que -por diversas razones- el precio expresado en la factura comercial no necesariamente coincide con el valor de transacción o el precio realmente pagado o por pagar, por ejemplo, cuando existe sub-facturación, cuando se ha acordado beneficios ocultos, etc. Cuando lo anterior ocurre, el precio de transacción indicado en la factura sería objeto de ajustes, pudiendo incluso, en algunos casos, ser rechazado por las autoridades aduaneras, debiendo en consecuencia valorarse de acuerdo a otros criterios, pudiendo dar como resultado un valor superior o inferior al indicado en dicha factura.

El hecho que la base de valoración del citado Método Principal es de naturaleza positiva significa tan sólo que la valoración basada en dicho Método debe basarse en el precio real de los bienes importados y no en precios teóricos, o discrecionales o arbitrariamente estimados.

Cabe destacar que para el Acuerdo de Valoración, el valor de transacción es el precio realmente pagado o por pagar, esto es, el precio efectivamente abonado por las mercancías importadas, y este “precio realmente pagado o por pagar” es el que debe prevalecer cuando los documentos comerciales que respaldan dicha importación no lo expresen íntegramente.

## I. CONCEPTOS GENERALES DEL VALOR DE TRANSACCIÓN

El valor de transacción es la base del método principal de valoración. La Introducción General del Acuerdo de Valoración señala que: *“El ‘Valor de transacción’, tal como lo define el artículo 1, es la primera base para la determinación del valor en aduana de conformidad con el presente Acuerdo...”*.

El artículo 1 del Acuerdo de Valoración, a su vez, señala que *“El valor en aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8, siempre que concurren las siguientes circunstancias...”*

El Acuerdo de Valoración ordena, pues, basar la valoración en el precio pactado por las partes, o más propiamente, en el precio que realmente se pagó o será pagado. Entonces, es totalmente posible –y así suele ocurrir– que dos mercancías idénticas, del mismo lugar de origen, importadas simultáneamente, reciban valoraciones diferentes, conforme a lo que resulte de lo pactado por las partes. Aunque dicha diferencia suelen ser de carácter no sustancial.

En efecto, las mercancías valen lo que se está dispuesto a pagar por ellas, y no existe un estándar o algún paradigma del cual aferrarse para la determinación de

su valor. La Administración Aduanera podrá cuestionar el precio declarado argumentando que no corresponde a aquél real o efectivamente pagado, o bien, que el precio de la factura no cumple con alguno de los requisitos a los cuales se encuentra sujeto la aplicación del método de valor de transacción; pero lo que no puede hacer es rechazar un precio por resultar muy bajo o muy alto en relación con los registros de importaciones -listados oficiales de precios- disponibles, situación que se encuentra aclarada por el Comité Técnico mediante la Opinión Consultiva Número 2.1, titulado "Aceptabilidad de un Precio Inferior a los Precios Corrientes de Mercado para Mercancías Idénticas", que señala que: *"...El mero hecho de que un precio fuera inferior a los precios corrientes de mercado de mercancías idénticas no podría ser motivo de su rechazo a los efectos del artículo 1, sin perjuicio, desde luego, de lo establecido en el artículo 17 del Acuerdo."*

Por su parte, el artículo 17 del Acuerdo de Valoración señala que *"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"*.

Así, las Administraciones de Aduanas de los países miembros, en orden a cumplir las normas del Acuerdo de Valoración, tendrán que contar con personal especializado y capacitado en la aplicación de formas de comprobación de la

información que se les entrega, como por ejemplo técnicas de auditoría y análisis de la información contable.

Sin perjuicio de lo anterior, cabe agregar que las labores de comprobación de la información entregada deben realizarse a posteriori, por cuanto el ritmo del comercio internacional exige celeridad de las operaciones aduaneras. De otra manera, dicha función podría utilizarse como mecanismo de obstaculización a la importación de mercancías.

Asimismo, las Administraciones Aduaneras, en su afán de combatir los fraudes aduaneros, deberán abandonar la actitud de cuestionamiento permanente que demostraban antiguamente al amparo de la Definición de Bruselas, en virtud de la cual -y en aplicación de la teoría del "valor normal" en ella contenida-, el funcionario que no estuviere convencido de que el precio declarado de las mercancías importadas es el genuino o que la transacción de las mismas haya sido conducida bajo condiciones normales de mercado abierto, podía -según su experiencia y la información disponible- determinar el precio que alcanzaría dichas mercancías bajo dichas condiciones, precio que en el la mayoría de los casos es superior al valor real de dichas mercancías. En reemplazo de dicha actitud, las Administraciones Aduaneras deberán esforzarse en equiparse e instruirse con sistemas y técnicas de control de mayor eficacia que permitan una correcta determinación del valor de las mercancías, para -así- otorgar mayor certeza al

importador en la determinación previa de los derechos aduaneros que gravarían sus operaciones de importación.

## II. PRINCIPIOS QUE INFORMAN EL MÉTODO PRINCIPAL

Los principios que informan este método son los siguientes:

### A. ACEPTACIÓN DEL PRECIO ESTABLECIDO ENTRE LAS PARTES:

El Acuerdo de Valoración acepta como base de valoración el precio pactado por las partes en la respectiva transacción, aunque dicho precio pueda resultar demasiado bajo o demasiado alto según los antecedentes que pueda poseer la Administración para mercancías similares.

### B. MÍNIMOS AJUSTES AL PRECIO DE FACTURA:

Los ajustes son ciertos ítems que deben agregarse o deducirse del precio de factura bajo determinados supuestos. Por ello el precio facturado puede disminuir o aumentar dependiendo de ciertos elementos que debieran formar parte de él, hayan sido incluidos o no.

Los ajustes serán positivos si consiste en adicionar ciertos conceptos para llegar finalmente al valor de transacción. Éstos se encuentran contemplados en el Artículo 8 del Acuerdo de Valoración.

Serán negativos los ajustes cuando ciertos elementos deben ser deducidos del precio. Estos ajustes se encuentran mencionados en el acápite 3 de la Nota Interpretativa al Artículo 1 del Acuerdo de Valoración, en donde se establece que el valor en aduana de las mercancías no deberá comprender ciertos gastos, siempre que éstos puedan ser distinguidos del precio realmente pagado o por pagar.

Fuera de los ajustes señalados, no pueden hacerse otras modificaciones al precio de factura en virtud del Método Principal.

C. EXIGENCIA DE MOTIVOS CALIFICADOS PARA RECHAZAR EL MÉTODO DE VALOR DE TRANSACCIÓN:

De conformidad a lo establecido en el Acuerdo de Valoración, para que el método basado en el valor de transacción sea aplicable, deben concurrir determinados requisitos, y sólo en caso de no concurrir todos ellos, podría procederse a desechar la aplicación del Método Principal, y recurrir a los métodos subsidiarios, siempre respetando el orden de prelación que establece el propio Acuerdo de Valoración.



### **III. ELEMENTOS DEL CONCEPTO DE “VALOR DE TRANSACCIÓN”. ANÁLISIS**

Tal como ya se había señalado anteriormente, el Acuerdo define al “valor de transacción” como “el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8”.

En virtud de dicha definición, podemos deducir que el valor de transacción posee tres elementos, a saber:

1. Que exista una venta para la exportación de mercancías;
2. Que el precio sea el realmente pagado o por pagar; y
3. Que este precio puede ser objeto de ajustes.

En esta sección, se hará un análisis respecto de los 2 primeros elementos, en tanto que el requisito de los ajustes será analizado en la Sección VI del presente Capítulo.

#### **A. VENTA PARA LA EXPORTACIÓN**

La aplicación del Método Principal exige que la importación de mercancías en cuestión esté precedida de una venta para la exportación de las mismas.

A continuación, pasaremos a revisar cada uno de los elementos que conforman el presente requisito:

1) CONCEPTO DE VENTA

El Acuerdo no define lo que debe entenderse por “venta”, por lo que debemos recurrir a las disposiciones de la legislación nacional. En efecto, el Artículo 1.793 de nuestro Código Civil define al contrato de compraventa como un aquél en que una de las partes se obliga a dar una cosa y la otra a pagarla en dinero.

La definición del Código Civil nos lleva a concluir que para que exista venta es esencial que el precio que el comprador debe pagar por la mercancía consista en una cantidad de dinero, ya que de lo contrario, estaríamos en presencia de una permuta u otro contrato.

La definición del concepto de venta es de vital importancia para la aplicación del Método Principal, ya que de acuerdo a dicha definición se puede determinar si existe o no una venta que pueda servir de base para la aplicación de dicho método. En efecto, de no haber venta alguna, no habrá “precio pagado o por pagar”, y, en consecuencia, la aplicación del Método Principal no sería posible por carecer de base de cálculo.

## 2) CASOS EN QUE NO HAY VENTA

La Opinión Consultiva 1.1 enumera las modalidades del comercio internacional en las cuales las mercancías importadas no son objeto de una venta, por lo que no podría aplicarse el Método Principal. Estas modalidades son las siguientes:

- a) Suministros gratuitos;
- b) Mercancías importadas en consignación;
- c) Mercancías importadas por intermediarios que no las compran, y que luego son vendidas por cuenta y orden del proveedor extranjero;
- d) Mercancías importadas por sucursales que no tienen personalidad jurídica. No hay contrato de compraventa por cuanto ésta implica necesariamente una transacción entre dos personas distintas;
- e) Mercancías importadas en virtud de la ejecución de un contrato de alquiler o *leasing*;
- f) Mercancías entregadas en préstamo, permaneciendo bajo el dominio del expedidor; y
- g) Mercancías (residuos) que se importan para su destrucción en el país de importación, mediando un pago de parte del remitente de

las mismas, al importador como contraprestación al servicio que éste presta a aquél.

### 3) CONCEPTO DE VENTA PARA LA EXPORTACIÓN

Se entenderá por venta para la exportación toda transferencia internacional efectiva de mercancía, de un país a otro, no teniendo importancia el lugar donde se concluyó la venta ni el país de exportación.

La existencia de una venta de mercancías para la exportación es fundamental para poder determinar la base de cálculo en la aplicación del Método Principal.

### 4) ELEMENTO TIEMPO

El elemento tiempo, según se encuentra explicado en el Capítulo Primero, consiste en la época o el momento en que los derechos aduaneros se hacen exigibles.

En esta materia se ha generado dudas respecto de si el Acuerdo al emplear la palabra "*cuando*", hacía o no referencia al elemento tiempo.

En la Definición de Bruselas el elemento tiempo era uno de los factores a ser considerados para la determinación de los derechos aduaneros, por cuanto bajo dicho sistema, el valor de la mercancía debía ser determinado de acuerdo al precio de mercado del momento en que los derechos de aduana se hacían exigibles. En consecuencia, para efectos aduaneros, podía ocurrir que el precio que el importador declare para tramitar la internación de las mercancías importadas, corresponda efectivamente al que las partes pactaron al cerrar el negocio, y que dicho precio haya sido, también, efectivamente el “precio normal” de las mercancías de ese momento, sin embargo, si entre dicho momento y el momento en que dichas mercancías llegan al país de destino, instante en el cual se hace exigible los derechos aduaneros, el precio de éstas experimenta aumentos o disminuciones, dicho precio declarado podía ser válidamente rechazado por la autoridad aduanera, debido a que en ese momento, aquel precio ya dejó de ser el “precio normal”.

La Nota Explicativa 1.1 descartó la existencia del elemento temporal en el Acuerdo de Valoración, señalando que la expresión “cuando estas se venden para su exportación” no debe entenderse como referencia al momento en que ha de tenerse en consideración para determinar la validez de un precio, sino que dicha expresión sólo tiene por objeto indicar la naturaleza de la transacción.

En consecuencia, a diferencia de la Definición de Bruselas, el Método Principal del Acuerdo de Valoración utiliza como base para determinar el valor en aduana el precio pactado en la venta que origina la importación (precio pagado o por pagar), independientemente del momento en el que haya tenido lugar la transacción o el momento en que se devenga los derechos aduaneros.

**B. PRECIO REALMENTE PAGADO O POR PAGAR**

**1) CONCEPTO DE PRECIO REALMENTE PAGADO O POR PAGAR**

Es lo que constituye esencialmente el precio real, esto es, el precio de factura.

El artículo 1 al señalar que “el valor en aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir, *el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías...*” evidencian la opción por la definición positiva del valor que efectúa el Código. Lo anterior, notablemente diferente a lo dispuesto en el artículo 1 de la Definición del Valor de Bruselas, método el cual se basa en el precio al que las mercancías *se venderían* en condiciones de libre competencia.

## 2) PRECIO PAGADO AL VENDEDOR O EN SU BENEFICIO. PAGOS INDIRECTOS

Según dispone la Nota Interpretativa al artículo 1, el precio realmente pagado o por pagar *“es el pago total que por las mercancías importadas haya hecho o vaya a hacer el comprador al vendedor o en beneficio de éste...”*. Esto significa que el pago no necesariamente deberá hacerse al vendedor, sino que podría hacerse a un tercero, de quien a su vez, el vendedor posea un interés, por ejemplo, parte del precio se paga a un acreedor del vendedor para abonar una deuda que tenía éste con aquél.

El punto 7 del Anexo III del Acuerdo de Valoración, Anexo que forma parte integrante del Acuerdo, va más lejos aún, estableciendo que los pagos indirectos que deben formar parte del precio incluyen aquellos realmente efectuados o por efectuarse, como condición de la venta de las mercancías importadas, por el comprador a un tercero para satisfacer una obligación del vendedor.

Esta disposición amplía aún más la cobertura del precio de transacción, ya que, en virtud de ella, dichos pagos indirectos no se restringen a la entrega de sumas de dinero, sino que a cualquier acto o convención capaz de satisfacer obligaciones, incluyéndose entre ellas obligaciones de dar cosas ciertas (no sólo sumas de dinero), obligaciones de hacer, y obligaciones de no hacer.

En opinión de Zolezzi<sup>31</sup>, tratándose de casos en que los pagos no consistan en dación de sumas de dinero, el valor de la respectiva prestación deberá ser estimable en términos monetarios de manera objetiva y precisa, de lo contrario, no podría aplicarse al valor transacción.

El Índice de Decisiones de la Organización Mundial de Aduanas registra una serie de casos de pagos indirectos, dentro de las cuales se destacan las siguientes:

- i) Descuentos que encubren pagos indirectos. Por ejemplo, cuando se hace un descuento en el precio neto de las mercancías vendidas al importador, en atención a una deuda que el vendedor tiene con el comprador. Dicho descuento corresponde a un pago indirecto, y debe ser incluido en el precio realmente pagado o por pagar.
- ii) Pagos hechos al vendedor para que compre o produzca las herramientas con las que fabrica las mercancías importadas. Este caso de pago indirecto es muy similar al ajuste indicado en el numeral ii) del párrafo 1.b) del Artículo 8 del Acuerdo de Valoración, en donde se dispone que si el comprador suministra a su proveedor extranjero gratuitamente o a precio rebajado herramientas, matrices, moldes y

---

<sup>31</sup> Zolezzi, op. cit., Pág. 68.



elementos análogos para la producción de las mercancías importadas, el valor de dichos bienes deberá integrar el valor de transacción. La única diferencia entre ellos radica en que en el segundo caso, en vez de dinero, se suministra bienes al vendedor para la producción de las mercancías importadas.

- iii) Pagos hechos por diseños, creación y perfeccionamiento. Este caso también es similar a uno de los ajustes indicados en el Artículo 8 del Acuerdo de Valoración: el numeral iv) del párrafo 1.b) de dicho artículo. La única diferencia entre el presente pago indirecto y el referido ajuste también radica en que en vez de dinero, se suministra bienes o servicios al vendedor.
- iv) Pagos registrados como préstamos.
- v) Pagos que cubren gastos del vendedor verificados en relación a las mercancías importadas.

Dicho Índice de Decisiones ha establecido -también- ciertos casos en que las erogaciones efectuadas no constituyen pagos indirectos, a saber:

- a) Gastos por rescisión del contrato. Se refiere a los pagos efectuados por el importador al vendedor con anterioridad a la importación de las mercancías compradas. Si aquellos pagos corresponden efectivamente

a gastos de rescisión de contratos anteriores, no se incluirán al precio de transacción de las mercancías importadas con posterioridad.

- b) Indemnizaciones por incumplimiento del contrato. Por ejemplo, aquellas que se pagan por no cumplir con la periodicidad de los pedidos.
- c) Pagos por cláusulas penales.
- d) Pago de servicios de entrega e inspección, en la medida que dichos servicios se presten en forma independiente de la venta de las mercancías importadas.

### 3) DESCUENTOS

#### i) Conceptos Generales de Descuentos

Una práctica comercial habitual es la de concesión de descuentos sobre los precios de las mercaderías, descuentos que pueden variar conforme el tipo de cliente, volumen de compra, forma de pago, etc. Dado que el Acuerdo ordena tomar en consideración el precio realmente pagado o por pagar, será necesario tomar en consideración, también, cualquier descuento que se realice al precio a la hora de determinar el valor de transacción.

Ni el artículo 1 ni su Nota Interpretativa contienen disposiciones relativas a los descuentos, sin embargo, esta falta de regulación no debiere ser motivo para restarles legitimidad o desconocerlos durante el proceso de determinación del valor aduanero de mercancías, ya que es de la esencia de la noción positiva del valor que las mercancías se valoren por el precio que realmente se paga por ellas. Toda vez que si el vendedor concede descuentos al comprador, nada obsta a que el precio resultante de dicho descuento pueda ser aceptado como valor de transacción<sup>32</sup>.

ii) Descuentos Inadmisibles

Conforme el espíritu del Acuerdo de Valoración y a la noción positiva del valor, los descuentos son admisibles sólo en la medida que éstos sean efectivos y auténticos, y que su veracidad no pueda ser objetada.

Por otra parte, tanto el Comité Técnico como las administraciones aduaneras y los tribunales de los países miembros, han considerado que ciertos descuentos son inadmisibles. Estos son:

---

<sup>32</sup> Zolezzi, op. cit. Pág. 79.

a) Descuento concedido en función de transacciones anteriores.

El Comité Técnico, a través de la Opinión Consultiva 8.1, ha sostenido que el importe del descuento concedido en función de transacciones anteriores representa un importe “ya pagado” al vendedor, por lo que, para efectos de la valoración aduanera, debe incluirse en el valor de transacción.

b) Descuentos que encubren un anticipo de precio.

c) Descuentos posteriores a la importación de las mercaderías.

iii) Descuentos por pago al contado

Normalmente el pago del precio de las mercancías es diferido a un momento posterior de la fecha de compra y el hecho que el comprador efectúe el pago de inmediato, mejora considerablemente las condiciones de la compraventa, lo cual supone una ventaja que los vendedores incentivan mediante rebajas o descuentos sobre el precio de lista, precio que, por lo general, contemplan los intereses y riesgos de un pago diferido. En consecuencia, cuando el comprador paga al contado, lo lógico sería que el precio fuere rebajado al valor que tendrían las mercancías sin el aumento por pago diferido. Por lo que un descuento de esta naturaleza es totalmente justificado.

iv) Descuentos por nivel comercial

En las notas interpretativas de la Definición de Bruselas se establece que los precios pueden variar en función del nivel comercial de la transacción. Es común que los importadores mayoristas o distribuidores, obtengan de los proveedores extranjeros mejores precios que los que pueden obtener los minoristas. Quizá estos descuentos obedecen a factores conexos como son las cantidades y periodicidad de las importaciones que realizan los comerciantes mayoristas, así como la fidelidad con que éstos realizan las operaciones comerciales internacionales, factores que inciden a la larga en la entidad de los descuentos.

Si bien en el Acuerdo de Valoración no hay una regulación expresa sobre los descuentos o la distinción de precio por nivel comercial, como sí lo hace la Definición de Bruselas, se entiende que estos descuentos tienen asidero, considerando lo dispuesto por los artículos 2 y 3 del Acuerdo, que regulan la aplicación del método del Valor de Transacción de Mercancías Similares y el Método Deductivo, respectivamente, en los cuales se establece como factores a considerar en la aplicación de dichos métodos, el “nivel comercial” y las “cantidades” involucradas en la transacción.

v) Descuentos por cantidad

Cuanto mayor sea la cantidad de mercadería que se compre mejor podrá ser el precio que se obtenga.

La Opinión Consultiva 15.1 se refiere a este tipo de descuentos señalando que son rebajas del precio de las mercancías que el vendedor concede a los clientes según las cantidades compradas durante determinado período.

Asimismo, señala que el Acuerdo de Valoración no hace referencia alguna sobre la cantidad patrón que haya de tenerse en cuenta al decidir si el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas constituye una base válida para determinar el valor en aduana según el Método Principal de Valoración del Artículo 1 del Acuerdo. En consecuencia, deberá tenerse en cuenta la cantidad de mercancía en base a la cual se ha fijado el precio unitario. Así pues, los descuentos por cantidad se dan solamente cuando se demuestra que un vendedor determina el precio de su mercancía ateniéndose a un esquema fijo basado en la cantidad de las mercancías vendidas.

Esto quiere decir que para el Comité Técnico, los descuentos por cantidad sólo son aceptables en la medida que pueda demostrarse que el vendedor fija el precio basándose en “un esquema fijo basado en la cantidad de mercancías vendidas”.

Para Zolezzi, dicha exigencia es infundada, ya que no está contenida en el artículo 1 del Acuerdo de Valoración, lo que restringe injustificadamente la posibilidad del comprador de hacer valer un descuento por cantidad durante el proceso de valoración de las mercancías importadas.

#### **IV. REQUISITOS DE PROCEDENCIA DEL MÉTODO PRINCIPAL**

De conformidad a lo dispuesto en la parte final del inciso 1º del artículo 1 del Acuerdo de Valoración, para que sea aplicable el Método Principal de Valoración, es decir, para que el valor de transacción sea tomada como base para valorar las mercancías importadas, deben concurrir las circunstancias que en dicho artículo se señala, esto es:

- i. que no existan restricciones a la cesión o utilización de las mercancías por el comprador, con algunas excepciones;

- ii. que la venta o el precio no dependan de ninguna condición o contraprestación cuyo valor no pueda determinarse con relación a las mercancías a valorar;
- iii. que no revierta -ni directa ni indirectamente- al vendedor parte alguna del producto de la reventa o de cualquier cesión o utilización posteriores de las mercancías por el comprador, a menos que el importe de aquella reversión pueda añadirse -a título de reajuste- al precio pagado o por pagar conformidad con lo dispuesto en el artículo 8 del Acuerdo de Valoración; y
- iv. que en caso de existir vínculos entre el comprador y el vendedor, dicho vínculo no influya en el valor de transacción.

Estas restricciones tienen por objeto asegurar que el precio pagado o por pagar tenga como virtud la transferencia de la propiedad plena de las mercancías importadas al comprador, libre de toda limitación al derecho de dominio, ya que de lo contrario, no se estaría ante la presencia de una "venta" propiamente tal.

Estas reglas establecidas en el Acuerdo de Valoración entra en armonía con los principios del Artículo VII de Valoración Aduanera del Acuerdo General sobre



Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), dentro de los cuales plantea que el valor en aduana debiera ser el precio al que “las mercancías importadas u otras similares son vendidas u ofrecidas para la venta en el curso de operaciones comerciales normales efectuadas en condiciones de libre competencia”. En tal sentido, si la venta, el precio, o la libre disposición de las mercancías importadas se vieran afectados por alguna de las circunstancias mencionadas en el artículo 1.1 del Acuerdo de Valoración, no estaríamos ante una “operación comercial normal efectuada en condiciones de libre competencia”.

Lo anterior deja en evidencia que, la noción positiva del valor en aduana establecida por el Acuerdo de Valoración, se encuentra circunscrita dentro del marco jurídico establecido en el Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio.

A mayor abundamiento, teniendo presente que el cuarto “*Reconociendo*” de la Introducción General del Acuerdo de Valoración, expresa que la determinación del valor en aduana debe basarse en criterios sencillos y equitativos que sean conformes con los usos o prácticas comerciales. Una transacción que acepta que el precio dependa de restricciones o condiciones, o tolera restricciones que impidan la libre disposición de las mercancías importadas, se encontraría muy lejos de estar conforme a los referidos usos y prácticas comerciales.

Nos referiremos en adelante a cada uno de los requisitos de procedencia del Método Principal, en particular.

A. RESTRICCIONES A LA CESIÓN O UTILIZACIÓN DE COMPRADOR.

El derecho de dominio de aquella persona que adquiere la plena propiedad de un bien es –por lo general- incompatible con la existencia de restricciones a su cesión o utilización. La existencia de tales restricciones hace presumir que la transferencia de la propiedad de las “mercancías vendidas” –si es que se puede llamar así- no ha sido plena ni total, y que esta situación pudo haber influido en el valor de la transacción. En consecuencia, podría concluirse que el precio pagado o por pagar de una venta de tales características no sería el apropiado ni adecuado para determinar el valor real de las mercancías importadas.

No obstante lo anterior, el mismo artículo 1.1.a) del Acuerdo de Valoración ha establecido ciertas excepciones al respecto, a saber:

- a) restricciones impuestas por la ley o las autoridades del país de importación;
- b) limitaciones de orden geográfico para la reventa de las mercancías importadas; o

- c) limitaciones que no afecten sustancialmente al valor de las mercancías importadas.

Respectos de la excepción del artículo 1.1.a)iii), su respectiva Nota Interpretativa señala como ejemplo de restricciones de esta clase 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.

Por su parte el Comentario 12.1 expone otro ejemplo aún más ilustrativo, que consiste en las restricciones fijadas por el proveedor extranjero al importador de no vender las mercancías en el comercio minorista establecido, sino que a través de promotores que las ofrecen a domicilio, como es el caso –entre otros- de los productos de belleza, respecto de los cuales se suele obtener mejor resultado si se los hacen llegar al consumidor en forma personalizada.

#### **B. CONDICIONES O CONTRAPRESTACIONES.**

El segundo de los requisitos de procedencia del valor de transacción como método de valoración consiste en que la venta o el precio de transacción no dependan de ninguna condición o contraprestación cuyo valor no pueda determinarse con relación a las mercancías a valorar.

Los casos en que la venta o su precio dependan de condiciones o contraprestaciones cuyo valor no pueda determinarse, pueden ser infinitas. Al respecto, la Nota Interpretativa al Párrafo 1.b) del artículo 1 del Acuerdo de Valoración nos ofrece algunos ejemplos:

- i) El precio de las mercancías importadas se establece bajo la condición de que el comprador adquiriera también cierta cantidad de otras mercancías.
- ii) El precio de las mercancías importadas depende del precio en que el comprador fije para las mercancías que éste, a su vez, le venda a aquél.
- iii) El precio se establece condicionándolo a una forma de pago ajena a las mercancías importadas, por ejemplo, cuando éstas son mercancías semiacabadas suministradas por el vendedor a condición de recibir cierta cantidad de las mercancías acabadas.

Al mismo tiempo, la citada Nota Interpretativa ofrece también ejemplos de casos en que las condiciones o contraprestaciones relacionadas con la producción o la comercialización de las mercancías importadas no conducirán a descartar el valor de transacción como método de valoración:

- a) El comprador suministra al vendedor elementos de ingeniería o planos realizados en el país de importación.
  
- b) El comprador emprende por cuenta propia, incluso mediante acuerdo con el vendedor, actividades relacionadas con la comercialización de las mercancías importadas.

Sin perjuicio de lo antedicho, hay casos en que la existencia de condiciones o contraprestaciones no afectan la aplicabilidad del Método Principal, a saber:

- a) Subsidios y *Dumping*.

Se ha planteado la interrogante de si el hecho que el vendedor reciba algún subsidio con motivo a la venta para la exportación de las mercancías importadas, constituye o no una condición o contraprestación que sea suficiente para descartar la aplicación del Valor de Transacción.

Al respecto, el Comentario 2.1 del Comité Técnico, titulado “Mercancías objeto de subvenciones o primas a la exportación” nos aclara la situación expresando que teniendo presente que “el principio básico del Acuerdo de Valoración se refiere a la transacción entre comprador y

vendedor, y a lo que ocurre directa o indirectamente entre ellos, una condición o contraprestación en ese contexto debe interpretarse como una obligación entre el comprador y el vendedor. De acuerdo con ello, el solo hecho de que la venta esté subvencionada no es suficiente para que el párrafo 1.b) del artículo 1 sea aplicable.”

A mayor abundamiento, cabe recalcar que la Introducción General del Acuerdo de Valoración reconoce que los procedimientos de valoración no deben utilizarse para combatir el *dumping*, respecto del cual, existen normas particulares para reaccionar ante su existencia.

b) Envíos fraccionados.

La Nota Interpretativa al párrafo 1.b) del artículo 1 cita como ejemplo la situación en que el vendedor establece el precio de las mercancías importadas a condición de que el comprador adquiera también cierta cantidad de otras mercancías. Pero ¿Qué pasaría si el vendedor aplica descuentos por volumen en consideración a la cantidad total de diversas mercancías compradas en una sola transacción? Al respecto, el Comentario 6.1 del Comité Técnico afirma que en dicho caso, “no tiene porqué aplicarse el artículo 1.1.b)”, ya que el citado ejemplo se refiere a una condición establecida en relación a la adquisición de cierta

cantidades de de otras mercancías, y no a las mismas mercancías -de diversas características- comprendidas en una transacción única.

- c) Cuando el valor de la condición o contraprestación puede determinarse.

Si el valor de las condiciones o contraprestaciones de que depende la venta o el precio es determinado o determinable, la aplicación del Método Principal del Valor de Transacción no podría, por lo tanto, descartarse. Así lo ha afirmado la respuesta del Comité Técnico a la Opinión Consultiva 16.1.

Dicha afirmación se desprende del tenor del mismo artículo 1, y a mayor abundamiento, de la Nota Interpretativa al artículo 1, así como del Anexo III del Acuerdo de Valoración, que señalan que el precio realmente pagado o por pagar “es el pago total que haya hecho o vaya a hacerse el comprador al vendedor, o en beneficio de éste”, pago que puede ser directo o indirecto, por diversos medios, e incluso efectuado a un tercero en interés del vendedor. Por lo tanto, cuando el valor de la condición es determinado o determinable, y que dicha condición está relacionada con las mercancías importadas, pasará a formar parte del precio de la transacción o el precio realmente pagado o por pagar.

### C. REVERSIÓN DEL PRODUCTO DE LA VENTA AL VENDEDOR

El tercero de los requisitos de procedencia del Método Principal del Valor de Transacción como método de valoración consiste en que no puede revertirse al vendedor -ni directa ni indirectamente- parte alguna del producto de la reventa o de cualquier cesión o utilización ulteriores de las mercancías por el comprador, a menos que pueda efectuarse el debido ajuste de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8.

El artículo 8, específicamente el párrafo 1.d), establece por su parte que, para determinar el valor en aduana de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1, se añadirán al precio de transacción (precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas) el valor de cualquier parte del producto de la reventa, cesión o utilización posterior de las mercancías importadas que revierta directa o indirectamente al vendedor. Y de conformidad a lo dispuesto en el párrafo 3 del citado artículo, dicha añadidura deberá hacerse sólo sobre la base de datos objetivos y cuantificables. Por lo que si el valor de una reversión de las características antes señaladas no es determinado o determinable, se acuerdo a lo señalado precedentemente, no sería procedente aplicar el Método Principal o Método del Valor de Transacción.



#### D. TRANSACCIONES ENTRE PARTES VINCULADAS

Finalmente, el último requisito de procedencia del Método Principal consiste en que las partes involucradas en dicha transacción no se encuentren vinculadas, o en caso que exista tal vinculación, ésta no haya influido en el precio de la misma, o, en palabras del Acuerdo de Valoración, que el valor de dicha transacción sea aceptable a efectos aduaneros.

Para el análisis de este tema, se dividirá la materia en dos partes, una en el estudio del concepto de partes vinculadas, y otra en la determinación de la influencia de dicho vínculo en el precio de venta.

##### 1) CONCEPTO DE PARTES VINCULADAS:

El Acuerdo de Valoración utiliza el concepto de “personas vinculadas” y no el de “personas asociadas” como lo hacía la Definición de Bruselas, que entiende por personas asociadas como partes no independientes con un “interés” compartido, sea recíproco o respecto de un tercero. Este último concepto era demasiado amplio, debido a que aquel “interés” no requería ser cuantificado para determinar la independencia de las partes, bastaba la sola concurrencia de alguna de las circunstancias señaladas en dicha definición para que pueda entenderse se encontraban “asociadas”, y en consecuencia,

pueda presumirse que el valor pagado por las mercancías no era el “precio normal”.

El Acuerdo de Valoración desechó la idea de “personas asociadas”, y en su lugar adoptó el concepto de “personas vinculadas”, dándole una definición de carácter restringida y específica. En efecto, el artículo 15.4 del Acuerdo de Valoración señala taxativamente cuales son las situaciones en que habría de entenderse que existe vinculación entre comprador y vendedor, y con ello acota su interpretación. Por su parte, la respectiva Nota Interpretativa del citado artículo aclara que el término “personas”, a que se refiere dicho artículo, comprende a personas jurídicas.

Los casos en que se considera que existe vinculación entre comprador y vendedor son los siguientes:

- a) si una de ellas ocupa cargos de responsabilidad o dirección en una empresa de la otra;
- b) si están legalmente reconocidas como asociadas en negocios;
- c) si están en relación de empleador y empleado;
- d) si una persona tiene, directa o indirectamente, la propiedad, el control o la posesión del 5% o más de las acciones o títulos en circulación y con derecho a voto de ambas;

- e) si una de ellas controla directa o indirectamente a la otra;
- f) si ambas personas están controladas directa o indirectamente por una tercera;
- g) si juntas controlan directa o indirectamente a una tercera persona;  
o
- h) si son de la misma familia.

2) ANÁLISIS DE CADA CASO DE VINCULACIÓN EN PARTICULAR:

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

La situación expresada en la letra a) del artículo 15.4 ha sido muy criticada en la Doctrina. Zolezzi<sup>33</sup> enfoca su crítica principalmente en la falta de claridad de la traducción castellana de dicha literal, crítica que es acompañada por Glashoff y Sherman<sup>34</sup>, pero con respecto de la versión inglesa del Acuerdo.

En efecto, Zolezzi expone que dada la redacción de la citada letra a), habría que entender que una de las personas referidas es

---

<sup>33</sup> Op. cit., Pág. 204 – 206.

<sup>34</sup> Op. cit., Pág. 187.

persona natural, ya que solamente una persona natural puede ocupar un "cargo", sea de responsabilidad o dirección, v. gr. director, gerente, administrador, etc. Esta persona natural ocuparía un cargo en "una empresa de la otra". Ahora bien, se pregunta Zolezzi, ¿Con quién debe estar vinculada? ¿Con la empresa en que se desempeña o con "la otra", que es la dueña de la citada empresa. Según Zolezzi, la interpretación literal de la citada letra a) del artículo 15.4 indicaría que la vinculación estaría entre la persona que ocupa el cargo y la que es dueña de la empresa en que trabaja la primera. No habría vinculación -al menos no bajo la letra a)- entre la persona que ocupa el cargo y la empresa en donde se desempeña, vinculación que estaría prevista en la letra c) del citado artículo.

Finalmente, Zolezzi plantea que si el texto de la versión castellana del Acuerdo de Valoración dijera: "dos empresas están vinculadas cuando directores o administradores de una ocupan cargos de responsabilidad en la otra", se habría reflejado mejor la verdadera intención de la citada letra a) del artículo 15.4.

- b) Si están legalmente reconocidas como asociadas en negocios.

La situación descrita en esta letra debe ser relacionada con el párrafo 5 del mismo artículo 15, en donde se señala que: “Las personas que están asociadas en negocios, porque una es el agente, distribuidor o concesionario exclusivo de la otra, cualquiera que sea la designación utilizada, serán consideradas como vinculadas, a los efectos del presente Acuerdo, si se les puede aplicar alguno de los criterios enunciados en el párrafo 4.”

Lo anterior deja en evidencia cuando la citada letra b) habla de “legalmente asociada en negocios” se refiere a una relación de naturaleza distinta a la que existe entre una persona con su agente, distribuidor o concesionario exclusivo, ya que de no ser así, carecería de sentido la existencia del citado párrafo 5.

Esta interpretación es avalada por la Opinión Consultiva 21.1, titulada “Interpretación de la expresión “asociadas en negocios” en el artículo 15.4.b)”, que señala que: “según el Acuerdo, las personas no se consideran vinculadas meramente por ser una el agente, distribuidor o concesionario exclusivo de otra”, asimismo, sostiene que “una asociación se convertirá en sociedad sólo si se cumplen los requisitos establecidos en la legislación nacional para la constitución de sociedades”, y que “para mayor claridad, un

Miembro podría optar por incorporar en su legislación sobre valoración en aduana sus propias normas respecto a las sociedades, o remitirse a dichas normas.” Esto último sería válido siempre y cuando aquél miembro no concibiera una definición diferente de “asociadas en negocios” para el solo efecto de la interpretación de sus leyes sobre valoración aduanera.

En conclusión, será la legislación nacional de cada Estado Miembro la que defina el concepto de “asociadas en negocios”.

En el caso chileno en particular, el concepto de asociadas en negocios puede abarcar tanto las sociedades como las asociaciones o cuentas en participación a que se refiere el artículo 507 del Código del Comercio. Sin embargo, debido a la naturaleza privada y oculta de éstas últimas, puede resultar difícil acreditar su existencia.

c) si están en relación de empleador y empleado.

Esta es una situación bastante inusual en el comercio internacional de mercancías, ya que lo normal es que las ventas tengan lugar entre empresas, y no entre una empresa y sus empleados.

- d) si una persona tiene, directa o indirectamente, la propiedad, el control o la posesión del 5% o más de las acciones o títulos en circulación y con derecho a voto de ambas partes de la compraventa.

Un 5% de control de ambas empresas puede que no sea una proporción significativa, pero que sin duda, puede llegar a influir decisivamente en el precio de la operación.

- e) si una de ellas controla directa o indirectamente a la otra.

Sin duda que cuando existe un control de tales características, están todas las facilidades dadas para fijar el precio sin considerar las condiciones del mercado.

La Nota Interpretativa de esta letra del artículo 15.4 del Acuerdo de Valoración viene en aclarar la naturaleza de dicho control, señalando que “se entenderá que una persona controla a otra cuando la primera se halla de hecho o de derecho en situación de imponer limitaciones o impartir directivas a la segunda”.

- f) si ambas personas están controladas directa o indirectamente por una tercera.

No cabe duda alguna que si tanto el comprador como el vendedor se encuentra controlada por la misma persona, directa o indirectamente, pertenecen al mismo grupo empresarial, y actúan no en forma autónoma, sino de acuerdo a las directrices de su matriz. Bajo estas premisas, el precio de compraventa que pactaren entre ellos, no sería fijado de acuerdo a las reglas del mercado, y por lo tanto, dicho precio tendrá que ser objeto de ajustes para corregir las distorsiones que pudiere haber tenido lugar en su fijación.

- g) si juntas controlan directa o indirectamente a una tercera persona

Esta es una situación inversa a la señalada en la letra anterior. El legislador presume que si dos personas se han puesto de acuerdo para operar conjuntamente a través de una tercera, bien podría resultar posible que también se hayan puesto de acuerdo para distorsionar el precio de transacción de las mercancías importadas.

- h) si son de la misma familia



La vinculación familiar es una circunstancia objetiva que debe ser determinada de acuerdo a lo establecido en la ley nacional de cada estado miembro.

En el caso de Chile, el alcance de ésta clase de vinculación no es claro, ya que no hay una definición legal de familia, y no hay reglas conocidas para determinar la extensión que deba darse a ella, o el grado máximo de parentesco que puede existir para hablar de vinculación familiar.

### 3) INFLUENCIA DE LA VINCULACIÓN

Al momento de determinar si el valor de transacción es aceptable para los efectos de la aplicación del Método Principal, el sólo hecho de que exista una vinculación entre el comprador y el vendedor, en el sentido de lo dispuesto en el artículo 15 del Acuerdo de Valoración, no constituye en sí un motivo suficiente para rechazar dicho valor como base de cálculo para la valoración aduanera.

La existencia de vinculación entre vendedor y comprador debe ser examinada caso a caso, y sólo podría rechazarse el valor de transacción de dicha

compraventa si por medio de informaciones obtenidas del importador o de otras fuentes, la Administración de Aduanas lograre la convicción de que dicha vinculación influyó en la fijación del precio de venta, en cuyo caso deberá comunicar al importador las razones que la llevaron a dicha conclusión, dándole oportunidad para contestar y rebatir tal decisión. Y si el importador lo pide, dichas razones deberán serle comunicadas por escrito.

No obstante lo anterior, el Acuerdo de Valoración establece en su artículo 1.2.b) que aún existiendo vinculación entre el comprador y el vendedor, deberá aceptarse el valor de transacción de las mercancías y valorarlas de acuerdo al Método Principal, cuando el importador demuestre que dicho valor de transacción se aproxima mucho a alguno de los precios o valores que se señalan a continuación, vigentes en el momento de la venta o en uno aproximado:

- a) El valor de transacción en las ventas de mercancías idénticas o similares efectuadas a compradores no vinculados con el mismo vendedor, para la exportación al mismo país importador;
- b) El valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado con arreglo a lo dispuesto en el artículo 5 (Método Deductivo de Valoración); y

- c) El valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado con arreglo a lo dispuesto en el artículo 6 (Método del Valor Reconstruido).

Al aplicar los criterios precedentes, deberán tenerse en cuenta las diferencias demostradas respecto de los siguientes aspectos de la transacción: el nivel comercial, la cantidad, los elementos enumerados en el artículo 8 del Acuerdo de Valoración, los costos que el vendedor soporte en las ventas con compradores no vinculados, y los que no soporte en las ventas a compradores con los que tiene vinculación.

Los criterios enunciados en el acápite b) del párrafo 2 del citado artículo 1, deberán utilizarse sólo por iniciativa del importador y con fines de comparación. No podrán establecerse valores de sustitución al valor de transacción al amparo de lo dispuesto en dicho apartado.

## V. AJUSTES AL VALOR DE TRANSACCIÓN

### A. INTRODUCCIÓN

Hay circunstancias en las cuales el valor de transacción de las mercancías importadas puede no coincidir con el precio realmente pagado o por pagar, y en tales casos, dicho precio debe ser objeto ajustes.

El artículo 8 del Acuerdo de Valoración establece una lista exhaustiva de gastos accesorios que deben sumarse al precio efectivamente pagado o por pagar para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas.

De acuerdo a lo dispuesto en el citado artículo, el incremento del precio realmente pagado o por pagar podrá efectuarse “únicamente” de conformidad a lo dispuesto en el mismo artículo. Esto significa que la enumeración contenida en dicho artículo es de carácter taxativo, por lo que traza un límite infranqueable a la discrecionalidad administrativa: las aduanas no pueden realizar otros ajustes que los previstos por el artículo 8.<sup>35</sup>

### B. CLASIFICACIÓN

---

<sup>35</sup> Zolezzi, op. cit. Pág. 114.

Estos ajustes pueden clasificarse en obligatorios y facultativos en atención a la posibilidad de un país miembro de decidir sobre la inclusión de ciertos rubros al valor en aduana. Así se desprende de la redacción de los dos primeros párrafos del citado artículo 8. Los rubros señalados en el párrafo 1 “*deben*” ser añadidos al precio pagado, y los rubros del párrafo “*pueden*” ser incluidos a él.

### C. TAXATIVIDAD DEL ARTÍCULO 8

En el antiguo sistema de valoración establecido por la Definición de Bruselas, la Administración Aduanera, amparada en la noción teórica del valor, debía hacer los ajustes que fueren necesarios para equiparar el precio de venta de las mercancías importadas al valor que dicho precio, de acuerdo a la ley, debía alcanzar.

En el nuevo sistema del Acuerdo de Valoración de la OMC, el precio realmente pagado por pagar podrá incrementarse única y exclusivamente de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8 del Acuerdo de Valoración, es decir, no podría realizarse otros ajustes que los previstos en dicho artículo.

El carácter taxativo se desprende del párrafo 4 del citado artículo 8, en donde se establece que para determinar el valor en aduana, el precio de transacción “únicamente podrá incrementarse de conformidad con lo dispuesto en el presente artículo”.

Esta disposición deja establecida la taxatividad y límite de las adiciones que pueden realizarse al valor de transacción. Por lo que los estados miembros no podrán introducir otras por vía legislativa, ni tampoco las Administraciones Aduaneras, por vía interpretativa.

#### D. DATOS OBJETIVOS Y CUANTIFICABLES

Otra característica a destacar de los ajustes al precio de transacción consiste en que de conformidad a lo dispuesto en el párrafo 3 del artículo 8 del Acuerdo de Valoración, “sólo podrán hacerse sobre la base de datos objetivos y cuantificables”.

Podemos nombrar como una de las fuentes de datos objetivos y cuantificables más importantes a los registros contables correctamente llevados conforme con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Esta disposición impide que las Administraciones Aduaneras hagan ajustes estimativos, por lo tanto, su margen de decisión queda sujeto a sólidas bases de cálculo que brindan seguridad jurídica al comercio importador<sup>36</sup>. Y en caso de que uno o varios ajustes no sean posibles de determinar por defecto de los datos contables del importador, la Administración Aduanera deberá valorar las

---

<sup>36</sup> Zolezzi, op. cit. Pág. 115.

mercancías importadas de conformidad a alguno de los métodos de valoración secundarios, quedando excluida la posibilidad de hacer ajustes estimativos o discrecionales al valor de transacción.

## VI. LOS AJUSTES EN PARTICULAR

El artículo 8 del Acuerdo de Valoración establece cuales son los ajustes que deben realizarse sobre el precio de transacción:

### A. COMISIONES, GASTOS DE CORRETAJE Y EMBALAJE

El Acuerdo de Valoración no define lo que debe entenderse por comisión ni el corretaje, de modo que será la ley nacional la que establezca el alcance de estas actividades<sup>37</sup>. Lo anterior es sin perjuicio de lo establecido por el Comité Técnico en sus Notas Explicativas.

De acuerdo a lo dispuesto en el artículo 8 del Acuerdo de Valoración, solo en la medida en que corran a cargo del comprador y no que estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar de las mercancías, deben añadirse los siguientes elementos:

---

<sup>37</sup> Zolezzi, op. Cit. Pág. 117.

- i. las comisiones y los gastos de corretaje, salvo las comisiones de compra;
- ii. el costo de los envases o embalajes que, a efectos aduaneros, se consideren como formando un todo con las mercancías de que se trate; y
- iii. los gastos de embalaje, tanto por concepto de mano de obra como de materiales.

## 1) COMISIÓN

La Nota Explicativa 2.1 del Comité Técnico, señala que el comisionista, agente o intermediario es aquella persona que compra o vende mercancías, a veces en su propio nombre, pero siempre por cuenta de un comitente.

La remuneración del agente es una comisión, por regla general, un tanto por ciento sobre el precio de las mercancías.

## 2) CORRETAJE

El corretaje está definido en el artículo 48 de nuestro Código de Comercio como *“oficiales públicos instituidos por la ley para dispensar su mediación asalariada a los comerciantes y facilitarles la conclusión de sus contratos”*.



Las facultades de los corredores se deducen en conformidad con las obligaciones y prohibiciones que establece el propio Código de Comercio en los artículos 56 y siguientes.

Por su parte, la Nota Explicativa 2.1 del Comité Técnico, ya citada, señala que el corredor es, por regla general, un intermediario que no actúa por su propia cuenta, sino que interviene tanto a favor del vendedor como del comprador, su papel se limita generalmente a poner en relación a ambas partes en la transacción. Su retribución consiste, por lo general, también en un tanto por ciento del importe del negocio concertado por su intermediación.

### 3) COMISIÓN DE VENTA Y CORRETAJE COMO AJUSTE DEL VALOR DE TRANSACCIÓN

La comisión de venta, en particular, es la retribución pagada por el vendedor a una determinada persona que ha prestado determinados servicios relacionados con la comercialización o venta de mercancías. De conformidad al artículo 8.1.a)i) del Acuerdo de Valoración, sólo las comisiones de este tipo integran el valor de transacción.

La Nota Explicativa 2.1 del Comité Técnico aconseja que la distinción entre comisiones de venta y de compra no debiera fundarse en la denominación

que las partes le atribuyen al servicio o al intermediario en el contrato o en la factura, sino que debería atender al fondo, a la naturaleza de las actividades que despliega el comisionista.

#### 4) COMISIÓN DE COMPRA

Tal como se había adelantado, el artículo 8.1.a)i) del Acuerdo de Valoración excluye las comisiones de compra dentro de los ajustes que se le debe hacer al valor de transacción.

La Nota Explicativa 2.1.9 del Comité Técnico señala que el comisionista de compra es aquella persona que actúa por cuenta de un comprador, a quien presta servicios buscando proveedores, informando a los potenciales vendedores de los deseos del comprador, recogiendo muestras, verificando mercancías y, en ciertos casos, encargándose del transporte, seguro, almacenamiento y entrega de las mismas.

La Nota Interpretativa al artículo 8 del Acuerdo de Valoración, por su parte, señala que las comisiones de compra comprenden toda retribución pagada por un importador a su agente por los servicios que le presta al representarlo en el extranjero en la compra de las mercancías objeto de valoración.

Una de las razones por la cual las comisiones de compra no se añaden al precio de transacción consiste en que las actividades que desarrolla el comisionista pueden ser realizadas por el mismo comprador, y ésta característica es precisamente lo que la distingue de las comisiones de venta.

#### 5) ENVASES Y EMBALAJES. GASTOS DE EMBALAJES

El artículo 8.1.a) del Acuerdo de Valoración, en los acápites ii) y iii) hace referencia a los envase y embalajes, y los gastos de embalaje. Para efectos aduaneros, quedan comprendidos entre los primeros solo aquellos que son considerados como “formando un todo con las mercancías de que se trate”, como por ejemplo, los perfumes, quedando, por lo tanto, excluidos de este ítem los contenedores u otros receptáculos propios del transporte internacional.

Respecto de los envases retornables o reutilizables, hay distintas opiniones en la doctrina. Para Sherman y Glashoff aunque formen un todo con las mercancías importadas, por el hecho de que serán reutilizados, no forman un “todo” con la mercancía contenida, por lo que no debieran ser incluidos en el valor de las mismas, y pone como ejemplo, los barriles de cerveza<sup>38</sup>.

---

<sup>38</sup> Sherman y Glashoff, op. cit. Pág. 111.

Para Zolezzi, en cambio, el valor de los envases retornables debe ser, a petición del importador, distribuido de manera adecuada conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados, agrega que esta es una cuestión que pertenece al campo de la técnica aduanera, y será la ley nacional la llamada a determinar como ha de distribuirse el costo de dichos envases en la valoración de cada importación.<sup>39</sup>

## **B. APORTACIONES O PRESTACIONES DEL COMPRADOR**

### **1) CONCEPTO**

Por disposición del artículo 8.1.b) del Acuerdo de Valoración, para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas según su valor de transacción, habrá que añadir al precio realmente pagado o por pagar por las mismas el valor, debidamente repartido, de aquellos bienes y servicios que el comprador, directa o indirectamente, haya suministrado al vendedor, gratuitamente o a precios reducidos, para que este último los utilicen en la producción y venta para la exportación de las mercancías importadas por el comprador que haya proporcionado dichos bienes y servicios, en la medida en que dicho valor no se encuentre incluido en el precio realmente pagado o por pagar.

---

<sup>39</sup> Zolezzi, op. cit. Pág. 132

## 2) PROCEDENCIA DE AJUSTES POR APORTACIONES O PRESTACIONES. REQUISITOS

Del concepto anterior de aportaciones, podemos extraer que los requisitos de las aportaciones o prestaciones del comprador son los siguientes:

- i. Que sean proporcionados o suministrados por el importador, sea en forma directa o indirecta, a título gratuito o a precios reducidos;
- ii. Que aquellos bienes y servicios suministrados por el comprador son utilizados por el vendedor en la producción y venta para la exportación de las mercancías que posteriormente son importadas por el comprador que los haya suministrado; y
- iii. Que el valor de esos bienes y servicios no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar de las mercancías importadas.

## 3) ELEMENTOS QUE INTEGRAN LAS APORTACIONES O PRESTACIONES

El artículo 8.1.b) del Acuerdo de Valoración enumera las aportaciones o prestaciones del comprador que deben ser añadidas al precio realmente pagado o por pagar, a saber:

- i. los materiales, piezas y elementos, partes y artículos análogos incorporados a las mercancías importadas;
- ii. las herramientas, matrices, moldes y elementos análogos utilizados para la producción de las mercancías importadas;
- iii. los materiales consumidos en la producción de las mercancías importadas; y
- iv. la ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños, y planos y croquis realizados fuera del país de importación y necesarios para la producción de las mercancías importadas;

#### 4) LAS APORTACIONES O PRESTACIONES EN PARTICULAR

A continuación, se hará un análisis particular de cada uno de los elementos que componen las aportaciones y prestaciones del comprador.

- a) Materiales, piezas, repuestos y artículos análogos incorporados a las mercancías importadas

Son bienes muebles que se integran a la mercancía importada y que, por lo general, conservan su identidad, como el motor de una máquina. El hecho que pasa a formar parte de la mercancía importada facilita la labor de determinar cual es el valor atribuible

a dichas aportaciones, el que debe ser agregado al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías en cada importación concreta.

b) Herramientas, matrices, moldes y elementos análogos utilizados para la producción de las mercancías importadas

Se tratan también de bienes muebles, pero que a diferencia de los anteriores, no se incorporan a las mercancías importadas, sino que son utilizados sólo durante su producción. Esto significa que pueden ser utilizados para producir un número indeterminado de mercancías, lo que implica una mayor dificultad para determinar el valor imputable, debidamente repartido, a una mercancía determinada.

c) Materiales consumidos en la producción de las mercancías importadas.

Esta clase de aportaciones o prestaciones se distinguen de las anteriores en el sentido que se incorporan a las mercancías importadas, perdiendo de esta manera su individualidad, ya sea por que son utilizados como insumos para la producción (como los

combustibles) o por que se mezclan con otros materiales para dar origen a las mercancías importadas.

- d) Ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños, planos y croquis realizados fuera del país de importación y necesarios para la producción de las mercancías importadas.

Lo que distingue de esta categoría de aportaciones o prestaciones de las anteriores es su naturaleza intangible. Se trata de aportes inmateriales que hace el importador al fabricante antes de la elaboración de la mercancía que se traduce en la prestación de un servicio.

## 5) REGLAS DE VALORACIÓN DE LAS APORTACIONES Y PRESTACIONES

Si bien, el Artículo 8 del Acuerdo de Valoración no establece reglas generales para determinar el valor de las aportaciones y prestaciones, ni la forma en que ha de distribuirse su valor en las mercancías importadas, podría aplicarse por vía de analogía las reglas establecidas para tales efectos, establecidas en la Nota Interpretativa al artículo 8.1.b.ii), previstas para las aportaciones indicadas en el artículo 8.1.b.ii) del Acuerdo de Valoración, como se pasará a explicar a continuación.



Las reglas que se indican a continuación son sin perjuicio de las reglas especiales provistas para las aportaciones indicadas en el numeral ii) de la letra b) del Artículo 8.1.

i) Primera regla: Valor de adquisición o valor de producción.

El inciso 2º del artículo 8.1.b)ii) del Acuerdo de Valoración establece que si las aportaciones fueron adquiridas por el importador a una persona no vinculada, serán valoradas de acuerdo al precio que el importador haya pagado por ellas. En cambio, si los elementos aportados fueron producidos por el importador, o por una persona vinculada a él, su valor será el costo de producción.

ii) Segunda regla: Reparto razonable.

El inciso 1º de la misma Nota establece que para repartir el valor de las aportaciones entre las mercancías importadas deben tenerse en cuenta dos factores: (1) el valor del elemento en sí; y (2) la manera en que dicho valor deba repartirse entre las mercancías importadas. En seguida, dispone que este reparto “debe hacerse de

manera razonable, adecuada a las circunstancias y de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados”.

Al respecto, el inciso 3º de la misma Nota señala las posibilidades que existen para hacer este reparto, también dispone que la forma de reparto que se adopte dependerá de la documentación presentada por el importador. Estas posibilidades son las siguientes:

- Asignar el valor íntegro al primer envío en el que se hace uso de la aportación.
- Repartir el valor de la aportación entre el total de unidades producidas hasta la fecha en que se realiza el primer envío.
- Repartir el valor entre el total de la producción prevista, cuando existan contratos o compromisos en firme respecto de esa producción.

*iii) Tercera regla: Elemento usado.*

Cuando el importador haya utilizado el elemento con anterioridad, independientemente de que lo haya adquirido o lo haya producido, se efectuará un ajuste para reducir el costo primitivo de

adquisición o de producción del elemento a fin de tener en cuenta su utilización y determinar su valor.

*iv) Quinta regla: Elemento arrendado.*

La citada Nota Interpretativa no se pronuncia respecto de las aportaciones consistentes en elementos arrendados por el importador que luego son suministrados al exportador. Sin embargo, por vía de analogía, sería perfectamente aplicable la regla establecida en la Nota Interpretativa al Artículo 8.1.b.iv), en relación al arrendamiento de “ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños, y planos y croquis”, en donde dispone que el valor de la aportación será el importe del alquiler.

## C. CÁNONES Y DERECHOS DE LICENCIA

### 1) CONCEPTO DE CÁNONES PARA EFECTOS DE VALORACIÓN ADUANERA

Los cánones y derechos de licencia son formas de pagar el derecho de usar o distribuir mercancías portadoras de propiedad intelectual o industrial, y que

en virtud de esta circunstancia, dichas mercancías adquieren un valor adicional al importe material de las mismas.

Cabe mencionar que de acuerdo a la legislación chilena, la propiedad intangible recibe el nombre de “intelectual” cuando se refiere a derechos de autor, y el de “industrial” cuando se trata de marcas, patentes y diseños.

La propiedad intelectual e industrial empezó a ser regulada en materia de valoración aduanera en el año 1950 cuando la Definición de Bruselas incluyó el valor de dichas propiedades abstractas en el valor de las mercancías importadas, cuando estas últimas las llevaban incorporadas.

Por su parte, el Acuerdo de Valoración regula el valor de la propiedad intelectual e industrial a través del artículo 8.1.c), en el que se establece que si el comprador de las mercancías importadas tiene la obligación de pagar directa o indirectamente al vendedor cánones y derechos de licencia, como condición de venta de las mismas, el valor de dichos cánones y derechos de licencia deberá añadirse al referido precio realmente pagado o por pagar, a menos que éstos se encuentren ya incluidos en dicho precio.

Dicha disposición se complementa con la Nota Interpretativa al párrafo 1.c del artículo 8, en la que se señala que los cánones y derechos de licencia

referidos en el citado artículo “podrán comprender, entre otras cosas, los pagos relativos a patentes, marcas comerciales y derechos de autor”. La expresión “entre otras cosas” deja en claro que tales referencias son sólo de carácter enunciativo.

## 2) REQUISITOS DE PROCEDENCIA

De acuerdo a lo dispuesto en el párrafo 1.c del artículo 8 del Acuerdo de Valoración, se puede inferir que para que proceda este ajuste, se requiere la concurrencia de 3 elementos, a saber: i) que los cánones y licencia se encuentren relacionados con las mercancías importadas; ii) que dichos cánones y licencias son condición de venta de dichas mercancías; y iii) que los valores pagados o por pagar por dichos cánones y licencias no se encuentren incluidos en el precio realmente pagado o por pagar.

Los dos primeros requisitos antes mencionados se encuentran íntimamente relacionados, dado que no es concebible que se pacte el pago de cánones y licencias como condición de venta si éstos no se encuentren relacionados con la mercancía importada, ni viceversa.

El tercero de los requisitos antes mencionados es la simple aplicación del principio general de que los ajustes proceden solo en la medida que los

valores a añadirse no se encuentren comprendidos en el precio realmente pagado o por pagar.

**D. AJUSTES FACULTATIVOS.**

Los ajustes facultativos se encuentran establecidos en el párrafo 2 del artículo 8 del Acuerdo de Valoración, en donde se entrega a la legislación nacional de cada estado miembro la inclusión o exclusión de estos ajustes, total o parcial, en el precio pagado o pagar por las mercancías importadas.

Los ajustes facultativos son los siguientes:

- i) Gastos de transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación;
- ii) Gastos de carga, descarga y manipulación ocasionados por el transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación; y
- iii) Costo del seguro.

En esta materia, Chile se ha pronunciado a favor de incluir dichos gastos en el valor de transacción, y lo hizo a través del artículo 6 del “Reglamento para la Aplicación del Acuerdo Referente al Artículo VII del Acuerdo General Sobre

Aranceles y Comercio", establecido por Decreto Supremo del Ministerio de Hacienda, número 1.134, del 26 de Noviembre de 2001.





SECUNDARIOS DE VALORACIÓN

I. INTRODUCCIÓN

Hemos visto en el capítulo anterior que la aplicación del Método Principal del Valor de Transacción presupone la concurrencia de determinadas condiciones en la transacción de las mercancías objeto de valoración. Cuando estas condiciones no concurren, surge la necesidad de recurrir a métodos alternativos o secundarios que permitan determinar el valor de las mercancías importadas. En efecto, la Introducción General al Acuerdo de Valoración señala que: “Los artículos 2 a 7 inclusive establecen métodos para determinar el valor en aduana en todos los casos en los que no pueda determinarse con arreglo a lo dispuesto por el artículo 1.”

En consecuencia, debiera recurrirse a los métodos de valoración alternativos o secundarios si las mercancías importadas se encontraran, por ejemplo, en alguna de las siguientes situaciones:

- i) cuando las mercancías importadas no han sido objeto de una venta;

- ii) cuando, existiendo venta, no cumple con los requisitos del artículo 1.1, porque:
  - a) se han impuesto restricciones a la cesión o utilización de las mercancías importadas,
  - b) el precio de la venta o la venta misma dependen de condiciones o contraprestaciones cuyo valor no se puede determinar con relación a las mercancías a valorar,
  - c) los beneficios de la reventa, cesión o utilización de las mercancías importadas revierte directa o indirectamente al vendedor, o
  - d) la venta ha tenido lugar entre partes vinculadas, y que dicho vínculo ha influido en el precio de la venta.
  
- iii) Cuando, existiendo venta, se deba hacer ajustes al precio de transacción de conformidad al artículo 8 del Acuerdo, y no sea posible obtener datos objetivos y cuantificables para determinar el monto de los mismos.

El Acuerdo de Valoración no sólo prevé estos métodos secundarios sino que establece también un orden de prelación entre ellos, y para tal propósito, la Nota Interpretativa General dispone que en caso que el valor en aduana no pueda ser determinado de acuerdo a las disposiciones del artículo 1 del Acuerdo de Valoración, deberá recurrirse sucesivamente a los métodos de valoración

establecidos en los artículos siguientes, hasta hallar el primero que permita determinar dicho valor.

Antes de iniciar el estudio de los métodos de valoración alternativos o secundarios, es preciso hacer presente que, sin perjuicio que -para efectos del presente estudio- se ha optado por denominar genéricamente como “Métodos Secundarios” a aquellos métodos de valoración distintos del Método Principal, existe dentro de la doctrina una gran variedad de denominaciones para los referidos Métodos Secundarios. Esto se debe a que no existe una denominación oficial -no lo hay en el Acuerdo de Valoración, ni en las publicaciones de la OMC-, y que dicha denominación se requiere para efectos prácticos del estudio de esta materia.

Cabe hacer presente, también, que los autores españoles prefieren denominarlos “Métodos Alternativos”, incluso, existen fallos judiciales pronunciados por el Tribunal Supremo de dicha nación utilizando la citada denominación genérica para referirse a aquellos métodos de valoración establecidos en los artículo 2 al 7 del Acuerdo de Valoración. Sin embargo, se desechó la idea de utilizar dicha denominación, debido a que se estimó que la misma no es del todo correcto, habiendo consideración a que los métodos que siguen al Método Principal, no es precisamente una “alternativa” a aquél, puesto que no existe la posibilidad de “optar” entre un método u otro (según el Diccionario de la Real Academia, alternativa significa la opción entre dos o más cosas), sino que existe una

obligación, bajo ciertos supuestos, de aplicar un método tras otro, salvo respecto del derecho de optar por invertir el orden de prelación establecido en el artículo 4 del Acuerdo de Valoración.

Por otra parte, dentro de los autores de lengua anglosajona la variedad es mucho más amplia, se ha oído hablar incluso de "*Sequential Methods*" (Métodos Secuenciales), "*Other Methods*" (Otros Métodos), además de los equivalentes en aquella lengua de "Métodos Alternativos" y "Métodos Secundarios", y no faltan aquellos que pragmáticamente optan por no darles una denominación genérica.

El autor argentino Daniel Zolezzi, por su parte, prefiere llamarlos "Métodos Sucesivos"<sup>40</sup>, lo que nos parece más correcto, toda vez que existe un orden de "sucesión" dentro de los 6 métodos de valoración.

Sin perjuicio de todas las denominaciones antes mencionadas, se ha estimado más adecuado denominar genéricamente a dichos método como "Métodos Secundarios", ya que uno sigue o "secunda" al otro. En este estudio, se utiliza indistintamente las denominaciones de "Métodos Secundarios" y "Métodos Sucesivos", utilizada por Zolezzi; y se ha dado por descartado la denominación de "Métodos Alternativos", por las razones ya expresadas en su oportunidad.

---

<sup>40</sup> Zolezzi, op. cit.; Pág. 283.

De conformidad a lo establecido en el Acuerdo de Valoración, ante la imposibilidad de determinar el valor de las mercancías importadas por el Método Principal, procederá, por orden de prelación, el método basado en el valor de transacción de mercancías idénticas, y en su defecto, aquel basado en el valor de transacción de mercancías similares, ambos establecidos, respectivamente, en los artículo 2 y 3 del Acuerdo de Valoración.

Si el valor de las mercancías importadas tampoco es posible determinarse según los Métodos Secundarios antes mencionados, procederá la aplicación del “Método Sustractivo” o “Método Deductivo”, y en su defecto, el “Método del Valor Reconstruido”, ambos establecidos, respectivamente en los artículos 5 y 6 del Acuerdo Valoración.

Y finalmente, si la valoración de las mercancías importadas no es posible efectuarse mediante ninguno de los Métodos Secundarios antes mencionados, procederá entonces denominado Método del Último Recurso, establecido por el artículo 7 del Acuerdo de Valoración, como regla de clausura.

La considerable similitud entre el método basado en el valor de transacción de mercancías idénticas, y el método basado en el valor de transacción de mercancías similares, de los artículo 2 y 3 del Acuerdo de Valoración, hace que sea conveniente

estudiarlos en forma conjunta, pero sin que se llegue a confundirlos, ni perder de vista el orden de prelación que existe entre ellos.

Por su parte, la estrecha vinculación entre el Método Deductivo y el Método del Valor Reconstruido, y el hecho de que existe la posibilidad de invertir su orden de aplicación, también recomienda que el estudio de estos dos Métodos Secundarios de valoración se haga en forma conjunta.

## II. SEGUNDO Y TERCER MÉTODO DE VALORACIÓN:

### VALOR DE TRANSACCIÓN DE MERCANCÍAS IDÉNTICAS Y VALOR DE TRANSACCIÓN DE MERCANCÍAS SIMILARES

#### A. CONCEPTOS

##### 1) MÉTODOS DE VALORACIÓN BASADOS EN EL VALOR DE MERCANCÍAS IDÉNTICAS Y DE MERCANCÍAS SIMILARES

De acuerdo al artículo 2 del Acuerdo de Valoración, si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en el artículo 1 (Método Principal), dicho valor será determinado sobre la base del valor de transacción de mercancías idénticas, vendidas para la exportación al mismo país de importación, y exportadas en el mismo

momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado.

El artículo 3, por su parte, a través de una redacción muy similar, estableciendo que en caso que dicha valoración no sea posible, ésta se hará sobre la base del valor de transacción de mercancías similares.

Zolezzi señala que “la única diferencia entre estos métodos –sin que esto sea un juego de palabras- estriba en el distinto grado de semejanza que tienen las mercancías idénticas y las similares con respecto a las importadas.”<sup>41</sup>

Efectivamente, estos dos métodos de valoración, salvo algunas palabras, son calcados en su redacción. Ambas parten del supuesto de que el valor que se ha establecido en la transacción de unas mercancías puede servir de base para fijar el valor de otras, fundándose en la estrecha relación que habría entre ellas, por ser idénticas o similares.

Esta suposición, si bien es razonable y su aplicación sería de mucha utilidad práctica en la mayoría de los casos, no sería, sin embargo, del todo absoluta, puesto que dos mercancías idénticas pueden tener precios muy distintos en un mismo mercado y en un mismo momento, asimismo respecto de las

---

<sup>41</sup> Zolezzi; op. cit. Pág. 284.

mercancías similares Lo anterior puede ser corroborado por la experiencia de cada uno. La pericia del comprador, la información de que se disponga y su posibilidad de acceder a distintas ofertas condicionan el precio que se paga por las mercancías, de allí que valorar mercancías tomando como base el precio pagado en otra transacción presupone admitir la posibilidad de error al alza o a la baja.

Al respecto, el Acuerdo de Valoración se muestra cauteloso frente a la posibilidad de que estos dos Métodos Secundarios sean utilizados con fines proteccionistas. Para evitar aquello, el Acuerdo establece en el párrafo 3 de ambos artículos 2 y 3, que en caso que se disponga de más de un valor de transacción de mercancías idénticas –o similares- para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas, se deberá utilizar el valor de transacción más bajo.

## 2) MERCANCIAS IDÉNTICAS

El párrafo 2.a) del artículo 15 define a las “Mercancías Idénticas” como aquellas que son iguales en todo a las mercancías importadas. Esta igualdad debe reflejarse en (i) sus características físicas, (ii) su calidad, y (iii) su prestigio comercial. La misma disposición agrega que “las pequeñas



diferencias de aspecto no impedirán que se consideren como idénticas las mercancías que en todo lo demás se ajusten a la definición”.

### 3) MERCANCÍAS SIMILARES

Por su parte, la letra b) del citado párrafo define que son mercancías similares “aquellas que, aunque no sean iguales en todo, tienen características y composición semejantes, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables.” Y -agrega- que para determinar si las mercancías son similares habrá de considerarse, entre otros factores, (i) su calidad, (ii) su prestigio comercial y (iii) la existencia de una marca comercial.

La definición de mercancías similares, a diferencia de la de mercancías idénticas, hace referencias a consideraciones de carácter finalista de las mercancías, como “cumplir las mismas funciones” y “ser comercialmente intercambiables”; esto supone que la utilización que vayan a ser destinadas pueden llegar a alcanzar alguna relevancia al momento de determinar cuales son mercancías similares entre sí y cuales no.

Con respecto a las “marcas comerciales” a que se refiere la citada disposición, Daniel Zolezzi estima que dichas marcas pueden ser distintas, siempre y cuando tales marcas gocen de un prestigio equivalente que las hagan

comercialmente intercambiables.<sup>42</sup> Y de hecho, su posición es respaldada por el Comentario 1.1 que, a modo de ejemplo, señala que “si se importan cámaras de aire de la misma gama de dimensiones, de dos fabricantes diferentes establecidos en el mismo país. Aun cuando los fabricantes utilicen marcas comerciales diferentes, las cámaras de aire fabricadas por ambos son del mismo tipo, de la misma calidad, gozan del mismo prestigio comercial...” En el mismo ejemplo, continúa diciendo que “puesto que las cámaras de aire llevan marcas comerciales diferentes no son iguales en todo, y por lo tanto, no deben considerarse como idénticas según el artículo 15.2.a).” Sin embargo, como tienen características y composición semejantes, lo que les permite cumplir las mismas funciones, y como son del mismo tipo, de la misma calidad, y gozan del mismo prestigio comercial, deberían considerarse similares.

**B. REQUISITOS DE PROCEDENCIA DEL TERCER Y CUARTO MÉTODO DE VALORACIÓN**

**1) REQUISITOS DE LA INTRODUCCIÓN GENERAL:**

En una primera instancia, la Introducción General del Acuerdo de Valoración sostiene que entre la Administración de Aduanas y el importador deberán celebrarse consultas, con el objeto de establecer una base para el proceso de

---

<sup>42</sup> Zolezzi, op. cit. Pág 285.

valoración; puesto que no sería de extrañar que el importador “posea información acerca del valor en aduana de mercancías idénticas o similares importadas y que la Administración de Aduanas no disponga de manera directa de esta información en el lugar de importación”.

2) REQUISITOS DE LOS ARTÍCULOS 2 Y 3:

- a) Debe tratarse de mercancías similares vendidas para la exportación al mismo país de importación;
- b) Deben ser exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado (elemento tiempo);
- c) Debe tratarse de mercancías vendidas al mismo nivel comercial (párrafo 1.b de los artículos 2 y 3);
- d) Debe tratarse de mercancías vendidas sustancialmente en las mismas cantidades (párrafo 1.b de los artículos 2 y 3);
- e) Habiendo dos o más valores disponibles, habrá de preferirse el más bajo (párrafo tercero de los artículos 2 y 3). Lo establecido en las disposiciones mencionadas se encuentra en concordancia con la Introducción General que prohíbe la utilización de valores arbitrarios o ficticios. Suponer que el valor de la mercancía importada es igual a valor más alto de todos los valores de

transacción disponibles de mercancías idénticas o similares es, sin duda, una valoración arbitraria.

3) REQUISITOS DEL ARTÍCULO 15:

Por su parte, las letras c), d) y e) del párrafo 2 del artículo 15 establece ciertas reglas con respecto de las mercancías idénticas y similares, a saber:

- a) Artículo 15.2.c): No deben tratarse de mercancías que lleven incorporadas o contengan, según el caso, elementos de ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños, y planos y croquis (aportaciones de cuarta categoría) 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.
- b) Artículo 15.2.d): Deben ser producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración.
- c) Artículo 15.2.e): Deben preferirse mercancías producidas por la misma persona, y solo en su defecto, podrán tenerse en cuenta mercancías producidas por una persona distinta.

De acuerdo a lo señalado en el artículo 15.2.d), sólo se consideran como mercancías idénticas o similares aquellas que han sido producidas en el

mismo país que las mercancías importadas objeto de valoración. Al efecto, el artículo 15.1.c) del Acuerdo de Valoración dispone que la palabra producidas es equivalente a “cultivadas, manufacturadas o extraídas”; y por “país de importación” se entiende el país o el territorio aduanero en que se efectúa la importación.

Respecto del artículo 15.2.e), en opinión de Santiago Ibáñez Marsilla, las mercancías producidas por otros vendedores que puedan ser conderadas como “idénticas” deberán tener preferencia sobre las mercancías “similares” producidas por el mismo vendedor.<sup>43</sup>

### C. EL ELEMENTO TIEMPO EN EL TERCER Y CUARTO MÉTODO DE VALORACIÓN

La discusión acerca la aplicabilidad del elemento tiempo viene al caso, puesto que podemos estar comparando precios de mercancías idénticas o similares que no hayan sido acordados en un mismo momento en el tiempo.

Un ejemplo ideado por Ibáñez Marsilla es muy gráfico: supongamos que A en previsión de una mala cosecha de cacao compra anticipadamente a B la cantidad de 1.000 toneladas de este producto en un momento en que los precios estaban en ascenso, mercancía que sería entregada 3 meses después. Sin embargo, las

---

<sup>43</sup> Ibáñez, Santiago; op. cit. Pág. 296.

previsiones negativas no se materializan, y los precios tendieron a la baja, momento en que C aprovecha para comprar dos mil toneladas de cacao a B.

Tenemos que el cacao recibido por A y C proceden de un mismo proveedor, y lo más probable es que cumpla con los requisitos para ser considerados como mercancía “idéntica”, o a lo menos “similar”, sin embargo, es evidente que el elemento tiempo ha sido determinante para que los dos compradores de mercancías idénticas o similares hayan pagado precios muy distintos al mismo productor.

El elemento tiempo de los artículos 2 y 3 queda manifiesto en la parte final de la redacción del párrafo 1.a) de ambos artículos: “exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado”.

La Nota Explicativa 1.1 del Comité Técnico señala que el elemento tiempo de los citados artículos 2 y 3 es de carácter externo, y que constituye un patrón que deberá tenerse en cuenta en la aplicación de dichos artículos. Añade que para determinar el elemento tiempo hay que considerar el momento de la exportación y no de la venta; por último, la referida Nota Explicativa agrega que, cuando el Acuerdo de Valoración habla de “en un momento aproximado”, lo hace simplemente con el objeto de moderar la rigidez de la expresión “en el mismo momento”, y que este momento aproximado debe ser tan cercano a la fecha de la

exportación como sea posible, de tal modo que durante dicho período, las prácticas comerciales y las condiciones de mercado que afecten al precio permanezcan idénticas. Al respecto, hay consenso en la doctrina de que la determinación de la proximidad en el tiempo es una cuestión que debe ser zanjado caso a caso.

#### D. AJUSTES

Uno de los requisitos para la aplicación de los Métodos de Valoración contenidos en los artículos 2 y 3 del Acuerdo de Valoración consiste en que las mercancías idénticas o similares deben ser vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de valoración, según lo dispuesto en el respectivo párrafo 1.b) de los artículos 2 y 3. Sin embargo, cuando no se cuente con antecedentes de tales características, la misma norma permite que se tomen en consideración el “valor de transacción de mercancías idénticas o similares vendidas a un nivel comercial diferente y/o en cantidades diferentes”, pero bajo la condición de practicarse los ajustes necesarios “para tener en cuenta las diferencias atribuibles al nivel comercial y/o a la cantidad”. En todo caso, dichos ajustes deben realizarse “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.”

Las Notas Interpretativas a los artículos 2 y 3, por su parte, citan a modo de ejemplo de tales datos, “listas de precios vigentes en las que se indiquen los precios correspondientes a diferentes niveles o cantidades”, y si no existen tales medidas objetivas de comparación, “no será apropiado aplicar el artículo 2 para la determinación del valor en aduana”. Igual disposición se establece en la Nota Interpretativa al artículo 3 del Acuerdo de Valoración.

Al respecto, cabe señalar que la veracidad y la efectividad de tales listas u otros antecedentes acompañados o recabados por la Administración Aduanera, deben ser determinadas caso a caso.

En suma, los ajustes pueden ser las siguientes:

- i) Ajustes por diferencias de cantidad (párrafo 1.b de los artículos 2 y 3);
- ii) Ajustes por diferencias de calidad (párrafo 1.b de los artículos 2 y 3); y
- iii) Ajustes por diferencias en el coste de transporte y conexos (párrafo 2 de los artículos 2 y 3).

Las Notas Interpretativas a los artículos 2 y 3, por su parte, establecen para sus respectivos artículos que cuando no exista una venta en el mismo nivel comercial y



sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de la valoración, podrá considerarse una venta de mercancías idénticas o similares que se realice en cualquiera de las tres condiciones siguientes:

- a) Una venta al mismo nivel comercial, pero en cantidades diferentes;
- b) Una venta a un nivel comercial diferente, pero sustancialmente en las mismas cantidades; o
- c) Una venta a un nivel comercial diferente y en cantidades diferentes.

En seguida, las mismas Notas Interpretativas establecen que al utilizarse el precio de transacción de una cualquiera de las operaciones antes señaladas, deberá ajustarse dicho precio en función de los siguientes factores:

- a) factores de cantidad únicamente;
- b) factores de nivel comercial únicamente; o
- c) factores de nivel comercial y factores de cantidad.

Por último, cabe mencionar que el Comentario 10.1 del Comité Técnico, al respecto, señala que “en aquellos casos en que una diferencia en el precio puede atribuirse al nivel comercial o a la cantidad, debe efectuarse un ajuste para obtener un valor que se sitúe al mismo nivel comercial que las mercancías objeto de valoración y que

corresponda sensiblemente a las misma cantidades. Cuando haya que efectuar tales ajustes, las prácticas comerciales del vendedor de mercancías idénticas o similares constituyen un elemento dominante.”

#### E. EJEMPLOS DEL COMITÉ TÉCNICO

El Comentario 10.1 del Comité Técnico ofrece ejemplos de las distintas situaciones que podría enfrentarse la Administración de Aduana en la aplicación de estos dos Métodos Secundarios de Valoración:

a) Mismo nivel comercial y misma cantidad. Sin ajustes.

Si en una importación, las mercancías no pueden ser valoradas según el Método Principal -del Valor de Transacción- pero que existen antecedentes respecto de importaciones de mercancías idénticas o similares que se presentan en el mismo nivel comercial y en la misma cantidad, en cuyo caso, los antecedentes y el valor de transacción de estas últimas servirán de base para la valoración de las primeras, sin necesidad de hacer ajustes.

b) Mismo nivel comercial, diferente cantidad. Sin ajustes.

Si por ejemplo, entre dos ventas del mismo nivel comercial, pero en cantidades distintas, no obstante, dicha diferencia de cantidad no ha tenido influencia alguna en la determinación del precio de venta -porque el vendedor de las mercancías idénticas o similares no modifica su precio dentro de la escala de cantidad en que se han hecho las ventas- no habría necesidad de efectuar, ni sería procedente, ningún ajuste en el valor de transacción de dichas mercancías idénticas o similares.

c) Diferente nivel comercial, diferente cantidad. Sin ajustes.

El tercer ejemplo del Comité Técnico consiste en un caso en que el vendedor no establece precios diferentes en atención al nivel comercial, sino que en atención a la cantidad de la venta, estos es, vende a un mismo precio a todo aquel que compre por lo menos una cierta cantidad. Bajo estas circunstancias, "aunque hay una diferencia en el nivel comercial, ninguna diferencia en el precio es atribuible a dicha diferencia", por lo tanto, no procedería efectuar ningún ajuste por nivel comercial, y en consecuencia, el valor de transacción de las mercancías idénticas o similares servirá de base para determinar el valor en aduana de las mercancías objeto de valoración.

d) Diferente nivel comercial, diferente cantidad. Ajustes.

Cuando la diferencia en el precio de transacción de mercancías idénticas o similares puede ser atribuida a nivel comercial o cantidades distintas, habrá que hacer algunos ajustes dicho precio para poder adecuar aquellos antecedentes a las condiciones bajo las cuales tuvo lugar la transacción de las mercancías objeto de valoración.

Si los ajustes se refieren a la cantidad, la tarea es sencilla, no así cuando dichos ajustes se refieren al nivel comercial, en cuyo caso, habría que atenerse a los criterios y prácticas comerciales del vendedor de las mercancías idénticas o similares, que pueden no ser tan evidentes. En el citado Comentario 10.1, se señala que para efectos de efectuar ajustes relativos al nivel comercial, la Administración Aduanera debe “examinar la práctica comercial del vendedor”, y sobre esa base, estaría en condiciones de determinar el nivel comercial en que habría tenido lugar de la transacción de las mercancías objeto de valoración. Al efecto, la Introducción General del Acuerdo de Valoración prevé, para conseguir tales informaciones, la celebración de consultas entre la

Administración Aduanera y el exportador de mercancías idénticas o similares, lo que permitiría el intercambio de informaciones, a reserva de las limitaciones impuestas por el secreto comercial, con el fin de determinar una base apropiada de valoración en aduana.

No está de más repetir que, como ya se había señalado anteriormente, dichos ajustes solo proceden cuando pueden hacerse “sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que aquéllos son razonables y exactos”.

e) Diferente nivel comercial, misma cantidad. Ajustes.

En el último ejemplo del Comité Técnico, se hace referencia al caso en que el precio de dos importaciones, en las mismas cantidades de mercancías idénticas o similares, pero que en virtud de un nivel comercial distinto, presenta una diferencia considerable. En el citado Comentario 10.1 se señala que tales circunstancias autorizaría un ajuste del valor de transacción de las mercancías idénticas en los términos señalados en los artículos 2 y 3 del Acuerdo de Valoración, así como en sus respectivas Notas Interpretativas.

### III. CUARTO Y QUINTO MÉTODO DE VALORACIÓN MÉTODO

#### DEDUCTIVO Y MÉTODO DEL VALOR RECONSTRUIDO

#### A. ORDEN DE PRELACIÓN ENTRE EL CUARTO QUINTO MÉTODO DE VALORACIÓN

##### POSIBILIDAD DE INVERTIR DICHA ORDEN DE PRELACIÓN

El Método Deductivo y el Método del Valor Reconstruido constituyen, respectivamente, el cuarto y quinto método de valoración establecidos en el Acuerdo de Valoración.

Se denomina doctrinariamente Método Deductivo o Sustractivo al método de valoración establecido en el artículo 5 del Acuerdo de Valoración, y dicho Método consiste, en líneas generales, en que al precio de venta en el país de importación de las mercancías objeto de valoración se le deduce ciertos gastos, principalmente aquellos en que se ha incurrido después de la importación, con el objeto de llegar al precio en que éstas habrían sido vendidas para la exportación.

Por su parte, el método establecido en el artículo 6 es denominado por la mayoría de los autores como Método del Valor Reconstruido o Método Reconstruido, el que consiste, como su nombre lo dice, en reconstruir el valor de las mercancías importadas sobre la base de sus costos de producción.

La idea de estudiar estos Métodos de Valoración en forma conjunta radica en que existe entre ellos, en primer lugar, una leve similitud, puesto que ambos Métodos consisten en reconstruir el precio de venta de las mercancías objeto de valoración a partir de informaciones tomadas en un momento diferente al de la importación o de la venta para la exportación; y, en segundo lugar, existe un lazo vinculante entre estos dos Métodos de Valoración que consiste en la posibilidad de invertir el orden de prelación de la aplicación de los mismos, de acuerdo a lo dispuesto en la parte final del artículo 4 del Acuerdo de Valoración, de manera tal que, si bien, en principio, para utilizar el Método del Valor Reconstruido debe agotarse previamente la posibilidad de aplicación del Método Deductivo, el importador puede solicitar que la Administración Aduanera se “salte” el artículo 5 (Método Deductivo), y pasar directamente al artículo 6 (Método del Valor Reconstruido).

Sin embargo, cabe hacer presente que la redacción del Acuerdo de Valoración no es clara respecto del alcance de esta disposición, específicamente respecto de si la petición del importador es o no vinculante para la Administración de Aduana.

En una primera lectura nos hace pensar que la petición del interesado en aquel sentido no sería vinculante para las Administraciones Aduaneras, puesto que el Acuerdo de Valoración, al usar la expresión “podrá”, nos está sugiriendo que es facultativo para el órgano administrador invertir este orden de aplicación, de lo

contrario, habría usado la expresión “deberá”. Sin embargo, si relacionamos este artículo con el párrafo 3 del Anexo III del Acuerdo de Valoración -que otorga la posibilidad a los países en desarrollo para formular una reserva en términos tales que, respecto de dichos países, “...sólo será aplicable cuando la Administración de Aduanas acepte la petición de invertir el orden de aplicación de los artículos 5 y 6”- podríamos llegar a la conclusión de que la intención del Acuerdo de Valoración es hacer que la petición del importador sea vinculante para la Administración de Aduana, de lo contrario, carecería de sentido que dicho Acuerdo estableciera la posibilidad de formular la reserva antes señalada.

Cabe hacer presente que la versión en lengua inglesa del Acuerdo de Valoración no presenta tal inconveniente, ya que el mismo artículo 4 dice en inglés: “...at the request of the importer, the order of application of Articles 5 and 6 shall be reversed” (a petición del importador, el orden de aplicación de los Artículos 5 y 6 debe ser invertido). Seguramente, aplicando la lógica y la unidad del texto, la intención del Acuerdo de Valoración es la que se expresa en esta lengua. Además, de no ser esta la intención del Acuerdo de Valoración, no tendría sentido la existencia de la posibilidad de formular la reserva contenida en el párrafo 3 del Anexo III del Acuerdo de Valoración, reserva que permite que países en desarrollo supeditar la inversión de la orden de prelación a la aceptación de parte de la administración aduanera.



Por otra parte, es importante tener presente, también, que esta posibilidad de invertir el orden de aplicación de los dos métodos en estudio sólo procede a instancia del importador, y no de oficio de las autoridades aduaneras.

De conformidad a lo argumentado anteriormente, ante una petición del importador en tal sentido, la Administración Aduanera se encontrará obligada a invertir la orden de prelación, a menos que se trate de un país miembro que haya hecho uso de la antes mencionada reserva contenida en el párrafo 3 del Anexo III (como Chile y la mayoría de los países en desarrollo), en virtud de la cual, la inversión del orden de prelación sólo será aplicable cuando la Administración de Aduanas acepte dicha petición. Es decir, respecto de los países que han formulado reserva en esta materia, la petición del importador no sería vinculante para la Administración Aduanera, quedando a discreción de ésta su procedencia.

La razón de ser de dicha reserva puede encontrarse en las dificultades con las que podrían enfrentar las Administraciones Aduaneras de los países en desarrollo en la aplicación del Método del Valor Reconstruido, ya que éste se basa en datos de costos de producción y fabricación del país de exportación, datos respecto de los cuales no estarían al alcance de las autoridades aduaneras de dichos países, ni tampoco contarían con los mecanismos necesarios para recabar dicha información, sin mencionar la dificultad que podría acarrear la tarea de verificar la veracidad de los antecedentes que posee en sus registros.

Esta reserva, a diferencia de las otras que prevé el Acuerdo de Valoración fue condicionada al consentimiento de los demás países miembros, en efecto, el inciso segundo del párrafo 2 del Anexo III se remite al artículo 21 del Acuerdo, en donde se establece que “no podrán formularse reservas respecto de ninguna de las disposiciones del presente Acuerdo sin el consentimiento de los demás Miembros”.

La justificación de esta medida radica en que esta reserva, a diferencia de lo que ocurre con los demás beneficios otorgados a los países en desarrollo, no tiene establecido un plazo límite de vigencia.

## **B. MÉTODO DEDUCTIVO O SUSTRACTIVO**

### **1) CONCEPTO**

Para llegar al Método Deductivo o Sustractivo supone la imposibilidad o el fracaso en la aplicación de los Métodos de Valoración basados en el valor de transacción (artículo 1), sea de las mismas mercancías objeto de valoración, o de mercancías idénticas o similares a aquellas (artículos 2 y 3).

La aplicación de este Método de Valoración parte de la base de que las mercancías importadas fueran, a su vez, objetos de una venta en el país de

importación. Sobre el precio de aquella venta se practica una serie de deducciones para llegar a un valor aproximado del que hubiese sido el precio de venta para la exportación, si es que hubiese existido tal venta.

## 2) REQUISITOS DE PROCEDENCIA

En la aplicación de este Método de Valoración se distinguen dos etapas, a saber:

- i) la determinación del precio de venta en el mercado nacional, sobre el cual se basaría la determinación del valor en aduana, y
- ii) la realización de deducciones sobre dicho precio para llegar al valor en aduana.

## 3) PRECIO DE VENTA EN EL PAÍS DE IMPORTACIÓN

Para la determinación del precio de venta sobre el cual se basaría el valor en aduana, el artículo 5.1.a) establece los requisitos que debe cumplir esta "venta en el país de importación". Dice así la norma citada: "Si las mercancías importadas, u otras idénticas o similares importadas, se venden en el país de importación en el mismo estado en que son importadas, el valor en aduana determinado según el presente artículo se basará en el precio unitario a que se venda en esas condiciones la mayor cantidad total de las mercancías

importadas o de otras mercancías importadas que sean idénticas o similares a ellas, en el momento de la importación de las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado, a personas que no estén vinculadas con aquellas a las que compren dichas mercancías.”

De dicho artículo podemos establecer que los requisitos a las que el Acuerdo de Valoración exige para admitir un “precio de venta en el país de importación” son las que siguen:

- i) Debe tratarse del precio de venta de las mismas mercancías objetos de valoración o de otras mercancías importadas idénticas o similares;
- ii) Que dicha venta sea de primer nivel comercial;
- iii) Que se trate del precio unitario de la mayor cantidad de venta;
- iv) Deben haber sido vendidas en el mismo estado en que se importaron;
- v) Deben haber sido vendidas en el momento de la importación o en un momento aproximado, dentro de los 90 días a la fecha de la importación; y
- vi) Deben haber sido vendidas a personas no vinculadas.

#### 4) MERCANCIAS IMPORTADAS, U OTRAS IDÉNTICAS O SIMILARES

El Comentario 15.1 del Comité Técnico es de alta relevancia en el análisis de este punto, ya que vino a despejar las dudas que había dejado la redacción del artículo 5 en cuanto a que el valor en aduana deberá determinarse sobre la base del precio unitario al que se venda la mayor cantidad total de las mercancías importadas o de otras mercancías importadas idénticas o similares a aquellas.

Por una parte, con respecto a las mercancías, no estaba clara la redacción del artículo 5 en el sentido de si debe preferirse el precio de venta de las mercancías importadas al precio de venta de otras mercancías consideradas idénticas o similares a aquellas. Al respecto, el Comentario citado señala que la aplicación práctica de dicha norma supone que “si se venden las mercancías importadas, puede que no hayan de tenerse en cuenta ventas de mercancías idénticas o similares importadas para determinar el precio unitario de las ventas en la mayor cantidad total. Cuando no se vendan las mercancías importadas, pueden utilizarse ventas de mercancías idénticas o similares en este orden de prioridad”.

Por otra parte, con respecto al vendedor, tampoco estaba claro si debe preferirse una venta hecha por el mismo vendedor que importó las

mercancías objeto de valoración o las ventas que hayan realizado otros importadores. Al respecto, el mismo Comentario 15.1 señala como regla práctica, que en caso que el mismo importador de las mercancías objeto de valoración ha realizado ventas de mercancías importadas idénticas o similares, puede que no sea necesario buscar ventas de mercancías idénticas o similares hechas por otros importadores, sin embargo, el citado Comentario añade que las Administraciones Aduaneras podrán justificar, a partir de las circunstancias particulares del caso, la utilización del precio de una venta de mercancías idénticas o, alternativamente, el precio de venta de mercancías similares, cuando la proximidad del momento de la venta de las mercancías objeto de valoración al momento de su importación sea de tal lejanía que pueda producir una distorsión del mismo.

##### 5) VENTAS DE PRIMER NIVEL COMERCIAL

El párrafo primero de la Nota Interpretativa al artículo 5 del Acuerdo de Valoración establece que la frase “el precio unitario a que se venda la mayor cantidad total de las mercancías” ha de entenderse 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.

Respecto del concepto de “primer nivel comercial”, Glashoff y Sherman<sup>44</sup> señalan que éste ha de entenderse como “el primer paso en el proceso de distribución de las mercancías importadas en el país de importación”; asimismo señalan que “solo las ventas del importador al distribuidor mayorista pueden servir de base para la aplicar éste método de valoración”.

#### 6) PRECIO UNITARIO DE LA MAYOR CANTIDAD VENDIDA

Ciertamente “el valor unitario a que se venda la mayor cantidad total de las mercancías” no es el valor promedio de las mercancías vendidas, sino que, en términos estadísticos, el “valor moda”, esto es, aquel valor que se repite más frecuentemente en un conjunto de datos, que permite obtener la medida de tendencia central.

El siguiente ejemplo es bastante ilustrativo:

De 100 unidades de un determinado producto importado, 40 se ha vendido por el precio de \$100, 20 en el precio de \$110, 20 en el precio de 130, y 10 en el precio de \$90. El “precio moda” o el precio que más se ha repetido en las ventas antes mencionadas es el de \$100, y éste será aquél a ser utilizado como referencia para el Método Deductivo.

---

<sup>44</sup> Op. cit. Pág. 211.

7) EN EL MISMO ESTADO EN QUE HAN SIDO IMPORTADAS

Este requisito tiene sentido, ya que si las mercancías a ser valoradas según el Método Deductivo ha sido objeto de procesamientos o aplicaciones con posterioridad a la importación, dichos procesamientos o aplicaciones podrían haber afectado el valor de dichas mercancías.

Para aquellos casos en las mercancías importadas hayan sufrido algún tipo de transformación, será aplicable el Método de Valoración denominado "Superdeductivo" previsto en el artículo 5.2 del Acuerdo de Valoración.

8) EN EL MISMO MOMENTO DE LA IMPORTACIÓN O EN UN MOMENTO APROXIMADO. ELEMENTO TIEMPO

El artículo 5.1.a) establece que "el precio unitario a que se venda... la mayor cantidad total de las mercancías... en el momento de la importación... o en un momento aproximado".

El párrafo segundo del mismo artículo agrega que "si en el momento de la importación de las mercancías a valorar o en un momento aproximado, no se venden las mercancías... el valor se determinará... sobre la base del precio



unitario a que se vendan... en la fecha más próxima después de la importación de las mercancías objeto de valoración pero antes de pasados 90 días desde dicha importación.”

De modo que este momento aproximado debe tener lugar necesariamente dentro de los 90 días siguientes a la fecha de la importación.

Hay autores que sugieren que este momento aproximado puede referirse también a ventas realizadas antes de la importación, en este sentido, Glashoff y Sherman<sup>45</sup>, e Ibáñez Marcilla<sup>46</sup>. Este último va aún más lejos al plantear que el plazo de 90 días sólo es aplicable para las ventas efectuadas con posterioridad de la importación, y no para aquellas ventas anteriores a la misma, por lo que teóricamente podría aceptarse como referencia el precio de venta de mercancías idénticas o similares efectuadas con más de 90 días anteriores a la fecha de la importación de las mercancías objeto de valoración.

## 9) PARTES NO VINCULADAS

---

<sup>45</sup> Op. cit. Pág. 212.

<sup>46</sup> Op. cit. Pág. 309.

La aplicación del Método Deductivo exige que no exista vinculación entre quienes concierten la venta de primer nivel comercial de las mercancías importadas en el mercado interno del país de importación.

La vinculación referida se determina de acuerdo a lo dispuesto en el ya estudiado artículo 15.4 del Acuerdo de Valoración.

La Nota Interpretativa al artículo 5 establece un requisito adicional en esta materia, al señalar que para determinar el precio unitario a los efectos del referido artículo 5, no deberá tenerse en cuenta ninguna venta que se efectúe a una persona que suministre directa o indirectamente, a título gratuito o a precio reducido, alguno de los elementos especificados en el párrafo 1.b del artículo 8.

10) MÉTODO SUPERDEDUCTIVO. PROCEDENCIA SÓLO A PETICIÓN DEL IMPORTADOR. RESERVA

El Método Superdeductivo es una forma especial de valoración establecida por el párrafo 5.2 del Acuerdo de Valoración, en virtud del cual, permite la aplicación del Método Deductivo para los casos en que las mercancías importadas se vendan en un estado distinto al que fueron importadas, es decir, para aquellos casos en la dichas mercancías hayan sufrido

transformaciones luego de su importación. En cuyo caso, además de las deducciones previstas en el párrafo 1.a del artículo 5, habrá que deducir también el valor añadido en las referidas transformaciones aplicadas a las mercancías importadas.

Por regla general, la aplicación de este sub-método de valoración tiene lugar solo a petición del importador, tal como lo señala el artículo 5.2. Sin embargo, el párrafo 4 del Anexo III del Acuerdo de Valoración deja abierta la posibilidad a los países en desarrollo para que puedan formular una reserva al respecto en términos que los autorice a aplicar dicho método de conformidad a lo dispuesto en la Nota interpretativa a dicho párrafo, “lo solicite o no el importador”.

La citada Nota Interpretativa establece que el Método Superdeductivo “no será normalmente aplicable cuando, como resultado de la transformación ulterior, las mercancías importadas pierdan su identidad. Sin embargo, podrá haber casos en que, aunque se pierda la identidad de las mercancías importadas, el valor añadido por la transformación se pueda determinar con precisión y sin excesiva dificultad”.

Asimismo, la citada Nota Interpretativa establece que aún en aquellos casos en que se conserve la identidad de las mercancías importadas, constituyan en

las mercancías vendidas en el país de importación un elemento de tan reducida importancia que no esté justificado el empleo de este método de valoración. Por lo que dicha Nota Interpretativa recomienda examinar caso a caso la aplicación del citado Método Superdeductivo.

## 11) DEDUCCIONES

Habiéndose definido el valor unitario a que se venda la mayor cantidad total de las mercancías importadas, procede, a continuación, las deducciones a que se refiere el artículo 5.1.a), a saber:

- i) las comisiones pagadas o convenidas usualmente, o los suplementos por beneficios y gastos generales cargados habitualmente, en relación con las ventas en dicho país de mercancías importadas de la misma especie o clase;
- ii) los gastos habituales de transporte y de seguros, así como los gastos conexos en que se incurra en el país importador;
- iii) cuando proceda, los costos y gastos a que se refiere el párrafo 2 del artículo 8; y
- iv) los derechos de aduana y otros gravámenes nacionales pagaderos en el país importador por la importación o venta de las mercancías.

## 12) COMISIONES Y SUPLEMENTOS POR BENEFICIOS Y GASTOS GENERALES

El Comentario 15.1 se refiere a la deducción de comisiones y de beneficios y gastos generales, y señala que ésta deducción se realiza “por el importe de la comisión o del beneficio o gastos generales que se obtiene usualmente en ventas de mercancías importadas de la misma especie o clase en el país de importación”. Respecto de la fuente de información, afirma que “debería basarse en las cifras suministradas por el importador o en su nombre, a menos que estas cifras no concuerden con las usuales”.

La deducción de comisiones y suplementos por beneficios y gastos generales al precio unitario definido anteriormente depende de la forma en que se haya estructurado la relación entre el importador y el exportador.

Las comisiones por lo general se encuentran compuestos, en parte, por los gastos que incurre el importador, y en parte, por los beneficios que éste le agrega al precio, normalmente se pagan comisiones cuando el proveedor extranjero envía las mercancías importadas en consignación a un agente en el país de importación y cuando éste último las vende, agrega el importe de su comisión, que puede consistir en un porcentaje del precio o en una suma fija, o una mezcla de ambos.

En caso de que la venta en el país de importación de las mercancías objeto de valoración no ha sido realizada o no ha de realizarse no implica una comisión, procederá entonces a la deducción de los beneficios y gastos generales.

### **13) GASTOS HABITUALES DE TRANSPORTE, SEGURO Y CONEXOS**

El numeral ii) del artículo 5.1.a) establece deben deducirse del precio unitario previamente definido “los gastos habituales de transporte y de seguros, así como los gastos conexos en que se incurra en el país importador”. Este ítem se refiere a aquellos gastos incurridos con posterioridad a la importación, y no cabe duda que estos gastos no forman parte de valor en aduana, por lo tanto, deben ser deducidos del precio unitario. Por su parte, los gastos conexos son aquellos relativos, a modo de ejemplo, al almacenamiento, carga y descarga.

Dependiendo de la legislación interna de cada país, pueden deducirse del precio unitario los costos y gastos de transporte anterior a la importación. El Acuerdo de Valoración no establece una norma general al respecto, ya que la inclusión de estos gastos al valor en aduana depende exclusivamente de la decisión tomada por cada país, y constituye una destacada excepción en el criterio de uniformidad normativa sostenido por el Acuerdo.

#### **14) COSTOS Y GASTOS DEL ARTÍCULO 8.2**

El numeral iii) del artículo 5.1.a está pensado para los países en que valoración según precio FOB (que no es el caso de Chile ni de la mayoría de los países), y en consecuencia, como dicho precio no comprende los costos de transporte y seguro y otros gastos conexos hasta el puerto o lugar de importación, éstos deben ser deducidos durante la aplicación del Método Deductivo.

#### **15) DERECHOS ADUANEROS Y GRAVÁMENES NACIONALES**

El numeral iv) del artículo 5.1.a señala que deben deducirse también “los derechos de aduana y otros gravámenes nacionales pagaderos en el país importador por la importación o venta de las mercancías”. Lo que es bastante lógico, ya que el precio al cual fueron vendida las mercancías supone que comprende, por concepto de costos, los derechos guaneros y otros gravámenes.

El Opinión Consultiva 9.1 del Comité Técnico prevé el caso de que las mercancías hayan sido objeto de derechos antidumping o compensatorios, al aplicar el Método Deductivo de valoración, deberán deducirse del precio

unitario de venta previamente definido los importes de dichos derechos y gravámenes.<sup>47</sup>

Por su parte, el párrafo 8 de la Nota Interpretativa al artículo 5 explica que “los impuestos pagaderos en el país con motivo de la venta de las mercancías por los que no se haga una deducción según lo dispuesto en el inciso iv) del párrafo 1 a) del artículo 5 se deducirán de conformidad con lo estipulado en el inciso i) de dicho párrafo”, esto es, como elementos integrantes de las comisiones o suplementos por beneficios y gastos generales.

## C. MÉTODO DEL VALOR RECONSTRUIDO

### 1) INTRODUCCIÓN. CONCEPTO Y REQUISITOS DE PROCEDENCIA

Cuando no es posible determinar el valor de las mercancías importadas según los métodos anteriores, habría que recurrir al Método de Valor Reconstruido, según el orden jerárquico, salvo que el importador haya ejercido su derecho de opción de invertir el orden de aplicación como ya se había explicado anteriormente.

---

<sup>47</sup> Opinión Consultiva 9.1 del Comité Técnico: Para la determinación del valor en aduana según el método deductivo, los derechos antidumping y compensatorios deben deducirse según el artículo 5.1.a. iv) como derechos de aduana y otros gravámenes nacionales”.



El Método del Valor Reconstruido consiste –como lo dice su nombre- en reconstruir el valor de la mercancía, sobre la base de los costos de producción, determinados según las informaciones provistas por el importador, por un tercero en su nombre o recabadas por la autoridad administrativa, más una cantidad, por concepto de beneficios y gastos generales, igual a la reflejada habitualmente en las ventas de mercancías de la misma especie o clase, del país de exportación al país de importación.

Como es fácil apreciar, en la práctica, este método es una aplicación inversa del Método Deductivo. En otras palabras, mientras que el Método Deductivo empieza sobre la base del precio de venta de las mercancías, al que se le va deduciendo sucesivamente ciertos valores hasta llegar al valor en aduana; el Método Reconstruido, en cambio, empieza sobre la base de los costos de producción, añadiéndole sucesivamente ciertos valores que suele ser incorporados a la mercancía importada hasta llegar al valor en aduana.

## 2) UN MÉTODO POCO EMPLEADO. DIFICULTAD DE APLICACIÓN PRÁCTICA

Si en el Método de Valor Deductivo utilizamos las informaciones relativas a la venta en el país de importación, en el Método del Valor Reconstruido utilizamos los costes del país de producción. Y como es de suponer, para la administración aduanera del país en donde se practicará la valoración, es

muy difícil recabar información relativa a lo que ha ocurrido con respecto a aquellas mercancías más allá de las fronteras del territorio nacional.

Según Herrera Ydáñes y Goizueta Sánchez<sup>48</sup>, el método del valor reconstruido fue incorporado al Acuerdo de Valoración a instancias de los Estados Unidos, que lo viene aplicando desde hace tiempo. Los demás países no tenían ningún interés en la introducción de éste método, puesto que, fuera de los Estados Unidos, ningún otro miembro del Acuerdo contaba con la capacidad para ponerla en práctica. Continúan diciendo Herrera Ydáñes y Goizueta Sánchez que por su complejidad, el Método del Valor Reconstruido es muy poco empleado, aún dentro de los Estados Unidos, ya que solamente el 2% de las importaciones a aquel país son valoradas de esta manera. Seguido de los Estados Unidos viene Japón, con el 0,5%, según una encuesta del Consejo de Cooperación Aduanera.

La dificultad y la complejidad en la aplicación de este método saltan a la vista en el texto del Acuerdo de Valoración y sus Notas Interpretativas. Esto debido a que la autoridad administrativa de un país miembro no está provista de plena facultad para recabar información fuera de su territorio nacional, ya que ni el productor ni el gobierno de del país de exportación pueden ser compelidos a brindar información confidencial. Lo que en la

---

<sup>48</sup> Op. cit. Pág. 243.

práctica se traduce en que, en la mayoría de los casos, el éxito de la aplicación de este método dependiera, en gran medida, de la voluntad del exportador, y es lógico pensar que este último puede encontrarse poco interesado en colaborar, más aún, cuando su colaboración puede llegar a afectar los intereses de su cliente, el importador.

Además, el párrafo 3 del artículo 6 establece que “Ningún Miembro podrá solicitar a una persona no residente en su propio territorio que exhiba, para su examen, un documento de contabilidad o de otro tipo, o que permita el acceso a ellos, con el fin de determinar el valor reconstruido...” Lo anterior es bastante ilustrativo de las limitadas facultades de las administraciones aduaneras en relación a la aplicación del Método del Valor Reconstruido.

La Nota Interpretativa al artículo 6, por su parte, deja prácticamente minusválido a este método de valoración, al afirmar que su empleo debe limitarse, en general, a aquellos casos en que “el comprador y el vendedor estén vinculados entre sí, y 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.” Esto demuestra que lo que se ha dicho sobre la dificultad de la aplicación de este método no es infundado.

Seguramente los miembros del Acuerdo de Valoración previeron el complejo escenario en que podría enfrentarse los países en desarrollo en la puesta en aplicación de este Método de Valoración, por lo que en el artículo 20 del Acuerdo, se los autoriza a retrasar su puesta en marcha por un período que no exceda de los tres años, contado desde la fecha en que han puesto en aplicación todas las demás disposiciones del Acuerdo de Valoración. Lo anterior es adicional a la posibilidad de formular reserva al artículo 4 del Acuerdo de Valoración que otorga el párrafo 3 del Anexo III del mismo, que dice relación con la solicitud de inversión de orden de aplicación de los métodos de los artículos 5 y 6 del Acuerdo.

### 3) ELEMENTOS DEL VALOR RECONSTRUIDO

El artículo 6 del Acuerdo de Valoración señala cuales son los elementos que deben sumarse para obtener el valor reconstruido.

- i) Costo o valor de los materiales y de fabricación u otras operaciones efectuadas para producir las mercancías importadas

Por fabricación y operaciones de producción se entiende todo aquel rubro que sin quedar comprendido en la mercancía ni en su

envase o embalaje, ha sido necesario para su producción, que pueden ser materiales o inmateriales.

Por lo tanto, dentro de este elemento, debe comprenderse todos aquellos costos necesarios para producir la mercancía, como la materia prima del cual deriva físicamente el producto o la mercancía.

Por otra parte, además de los materiales para producir la mercancía propiamente tal, según lo establecido en el párrafo 3 de la Nota Interpretativa al artículo 6, dentro de esta partida, debe quedar comprendido el costo de los elementos especificados en los incisos ii) y iii) del párrafo 1 a) del artículo 8, esto es, el costo de materiales de envase y embalaje (Artículo 8.a.ii) y los gastos de embalaje (Artículo 8.a.iii). Dicha interpretación es acertada, puesto que según el Artículo 8 del Acuerdo "a efectos aduaneros, se consideran como formando un todo con las mercancías de que se trate".

Por último, comprenderá también el valor, debidamente repartido según las disposiciones de la correspondiente nota al artículo 8, de cualquiera de los elementos especificados en el párrafo 1 b) de

dicho artículo que haya sido suministrado directa o indirectamente por el comprador para que se utilice en relación con la producción de las mercancías importadas. Esto es lo que en doctrina se denomina “aportaciones” o “asistencias” proporcionados por el comprador al vendedor para la producción de las mercancías.

Respecto del valor de las “aportaciones” de cuarta categoría (elementos especificados en el inciso iv) del párrafo 1 b) del artículo 8), -esto es, ingeniería, creación, perfeccionamiento, arte, diseño, y planos necesarios para la producción de las mercancías importadas- sólo quedarán comprendidos, en la reconstrucción del valor, en la medida que hayan sido realizados en el país de importación y que corran a cargo del productor.

Respecto de la fuente de las informaciones para determinar el costo o valor de los materiales o de fabricación u otras operaciones de producción, el párrafo 2º de la Nota Interpretativa al artículo 6 del Acuerdo de Valoración dispone que deberán basarse sobre las informaciones relativas a la producción de las mercancías objeto de valoración, proporcionadas por el productor o en su nombre. Además, estas informaciones tendrán utilidad para la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas,

en la medida en que aquellos costos y valores fueran obtenidas según la contabilidad comercial del productor, siempre que dicha contabilidad se lleve de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados que se apliquen en el país en que se produce la mercancía.

ii) Beneficios y gastos generales

El letra b del párrafo 1º del Artículo 6 establece que, para llegar al Valor Reconstruido, debe sumarse “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.”

La determinación de las cantidades por concepto de beneficios y gastos generales, al igual que en el número anterior, debe basarse en la información proporcionada por el productor o en nombre suyo, salvo que las cifras del productor no concuerden con las que (i) sean usuales en las ventas de mercancías de la misma especie o clase que las mercancías objeto de valoración, (ii) efectuadas por

los productores del país de exportación, (iii) en operaciones de exportación al país de importación.

Cabe destacar que el párrafo 5º de la Nota Interpretativa al Artículo 6 señala que, “en este contexto, la cantidad por concepto de beneficios y gastos generales debe considerarse como un todo”, y continúa aclarándonos que “de allí se deduce que si, en un determinado caso, el importe del beneficio del productor es bajo y sus gastos generales son altos, sus beneficios y gastos generales considerados en su conjunto pueden no obstante concordar con los que son usuales en las ventas de mercancías de la misma especie o clase”.<sup>49</sup>

---

<sup>49</sup> Al respecto, la Nota Interpretativa nos proporciona algunos ejemplos ilustrativos que transcribimos a continuación: “Esa situación puede darse, por ejemplo, en el caso de un producto que se ponga por primera vez a la venta en el país de importación y en que el productor esté dispuesto a no obtener beneficios o a que éstos sean bajos para compensar los fuertes gastos generales inherentes al lanzamiento del producto al mercado. Cuando el productor pueda demostrar unos beneficios bajos en las ventas de las mercancías importadas en razón de circunstancias comerciales especiales, deberá tenerse en cuenta el importe de sus beneficios reales, a condición de que el productor tenga razones comerciales válidas que los justifiquen y de que su política de precios refleje las políticas habituales de precios seguidas en la rama de producción de que se trate. Esa situación puede darse, por ejemplo, en los casos en que los productores se hayan visto forzados a fijar temporalmente precios bajos a causa de una disminución imprevisible de la demanda o cuando vendan mercancías para complementar una gama de mercancías producidas en el país de importación y estén dispuestos a aceptar bajos márgenes de beneficio para mantener la competitividad.”



Según Sherman y Glashoff, la admisión por el Código de la posibilidad de que el productor pueda vender con un bajo o nulo beneficio es una de las más claras manifestaciones de la voluntad del Código de permanecer pegado a la realidad comercial, sobre todo por el contraste en este punto con el anterior sistema estadounidense (constructed value), que no admitía precios que supusiesen un bajo o nulo beneficio.<sup>50</sup>

Cabe señalar que la determinación de los beneficios, en particular, es una tarea mucho más compleja de lo que parece, ya que, -a diferencia de los gastos y costos de producción, que se determina directa o indirectamente con los pagos efectuados por el productor a terceros- el beneficio es una variable que determina el propio productor, por concepto de retribución económica al capital invertido, considerando las condiciones del mercado. De allí que el la Nota Interpretativa establece la posibilidad de comparar, las cantidades indicadas por el productor por concepto de beneficios y gastos generales, con las que sean usuales en las ventas de mercancías de la misma especie o clase que las mercancías objeto de valoración efectuadas por los productores del país de exportación en operaciones de exportación al país de importación,

---

<sup>50</sup> Op. cit. Pág. 232.

y si éstas cifras no concuerdan, las cantidades por concepto de beneficios y gastos generales podrán basarse en otras informaciones pertinentes que no sean las proporcionadas por el productor de las mercancías o en nombre suyo.

Otro problema en esta materia, a destacar, es la redacción misma del Acuerdo de Valoración, ya que se refiere solamente al productor, y puede ocurrir que el exportador, esto es la persona haya efectuado la venta para la exportación, no sea el productor, sino un sujeto distinto, como por ejemplo un simple intermediario; en tal caso, la aplicación del presente método de valoración estaría excluyendo, del valor en aduana, los costos y beneficios del intermediario, que formarían parte de dicho valor de haberse aplicado otro método.

Al respecto, Sherman y Glashoff<sup>51</sup> se inclinan por la admisión de los valores entregados por el productor, saltándose, por lo tanto, al exportador; Ibáñez Marsilla<sup>52</sup> por su parte, está por la inaplicabilidad de este método en caso de que el exportador sea una persona distinta al productor, pero estima que, no por eso las

---

<sup>51</sup> Op. cit. Pág. 232.

<sup>52</sup> Op. cit. Pág. 327.

informaciones proporcionadas por el productor haya de desestimarse en la aplicación del Método de Último Recurso.

iii) Demás gastos. Transporte, carga y seguro

El tercer elemento del valor reconstruido es el costo o valor de todos los demás gastos que deban tenerse en cuenta para aplicar la opción de valoración elegida por el Miembro en virtud del párrafo 2 del artículo 8.

Los “demás gastos”, a que se refiere la letra c) del artículo 6 del Acuerdo, son: gastos de transporte, gastos de carga, descarga y manipulación, y gastos del seguro.

La inclusión o exclusión de los gastos antes señalados dependen de la legislación interna del país del que se trate, ya que el mismo artículo 8.2 deja esa decisión en manos de cada Miembro, como ya lo hemos visto en los ajustes al precio de transacción en la valoración basada en el Método Principal.

D. PROCEDIMIENTO DEL ÚLTIMO RECURSO

## 1) INTRODUCCIÓN

Puede suceder que, habiendo recorrido cada uno de los métodos de valoración, ninguno de ellos sea aplicable en un caso concreto. Si bien, lo más probable es que no sea así, pero convengamos que ello no es algo imposible. Supongamos, pues, que las mercancías importadas fueron adquiridas por el importador en una transacción entre partes vinculadas y que dicha relación haya influido en el precio, lo que haría inaplicable el Método Principal, de Valor de Transacción; en seguida, que al respecto, no se cuenta con mercancías idénticas o similares para que sea procedente el segundo y tercer método basado en el valor de transacción de mercancías idénticas o similares; en tercer lugar, que dichas mercancías fueron importadas para ser incorporadas a un proceso productivo, cuyos frutos no se destinan a la venta en el país de importación, lo que dejaría fuera el Método Deductivo; y que, por último, el productor de dichas mercancías no está dispuesto a suministrar información necesaria relativa a sus costos, gastos y beneficios de la producción, o que las informaciones proporcionadas no gozan de suficiente precisión para ser estimadas como aptas para la aplicación del Método del Valor Reconstruido.

De manera que, para evitar la necesidad de recurrir a una lista interminable

de métodos de valoración, cada uno menos preciso al que le precede, el Acuerdo de Valoración optó por una regla de clausura.

Este método es denominado en la doctrina como el “Método de Ultimo Recurso”, puesto que precisamente, no se emplea sino cuando el valor en aduana de las mercancías importadas no ha podido determinarse mediante la aplicación de los métodos precedentes.

## 2) CONCEPTO

El artículo 7 dispone que: “Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1 a 6 inclusive, dicho valor se determinará según criterios razonables, compatibles con los principios y las disposiciones generales de este Acuerdo de Valoración y el artículo VII del GATT de 1994, sobre la base de los datos disponibles en el país de importación.”

En estricto rigor, no es correcto hablar de “método de valoración”, sino que más bien se trata de un conjunto de reglas abstractas y pautas generales que ofrecen cobertura a un número indeterminado de potenciales métodos de valoración, toda vez que el Método de Último Recurso no establece reglas claras y precisas, sea en mayor o en menor medida, como sí ocurre con los

métodos establecidos en los artículos precedentes. En efecto, el artículo 7 sólo exige que el valor ha de ser determinado según “criterios razonables, compatibles con los principios y las disposiciones generales de este Acuerdo de Valoración y del Artículo VII del GATT”, conceptos bastante amplios que no sabrían de límites de no ser por las prohibiciones que establece el párrafo 2 del mismo artículo 7, que veda ciertos sistemas de valoración, como se verá a continuación.

### 3) MÉTODOS PROHIBIDOS

#### i) Precio de ventas internas de mercancías producidas en el país

Esta prohibición es una herramienta eficaz para evitar que un país decrete precios oficiales de las mercancías importadas según el costo de producción al interior del país; y evita al mismo tiempo que el productor nacional controle indirectamente el valor que ha de atribuir a la producción de su competencia extranjera.

Esta prohibición fue establecida en un primer momento por el artículo VII del Acuerdo General del '47, pero nunca llegar a tener una eficacia práctica, ya que el Protocolo de Aplicación Provisional del GATT, permitía que aquellos sistemas de valoración existentes

en aquel momento subsistiera, aunque fueran contrarios a las normas del GATT. Dicha situación provisional perduró por casi 50 años.

Un ejemplo de un método de valoración prohibido es el “*American Selling Price*”, un método que empleaban los Estados Unidos que permitía valorar sobre la base de los precios del mercado interno de una mercancía determinada, es un buen ejemplo para ésta prohibición. Para varios autores, esta prohibición apunta precisamente a la eliminación del *American Selling Price*, que en su momento ha sido ampliamente utilizado por los Estados Unidos, y que existió paralelamente con la Definición de Bruselas.

- ii) Un sistema que prevea la aceptación, a efectos de valoración en aduana, del más alto de dos valores posibles

Los artículos 2 y 3 del Acuerdo de Valoración ya se habían pronunciado en contra de la utilización del valor más alto de entre dos valores posibles para la determinación del valor aduanero de las mercancías importadas. En efecto, dichas disposiciones establece la obligación de utilizar ante dicha situación, “el valor de transacción más bajo”.

Esta disposición guarda toda lógica, ya que de haber existido dos precios distintos para las mismas mercancías o mercancías similares, no hay motivo alguno para presumir que el comprador haya optado por el más alto, todo lo contrario, cualquier comprador prudente optaría por el precio más bajo, y toda suposición contraria sería arbitrariedad, lo que está prohibido en la Introducción General del Acuerdo de Valoración.

iii) El precio de mercancías en el mercado interno del país exportador

La utilización de un método de valoración de tales características podría ser considerada arbitraria, ya que contradice toda lógica. Si el comprador fue motivado a importar un producto del extranjero, seguramente fue impulsado a ello por que las condiciones ofrecidas en el extranjero son mejores a las nacionales, habiendo consideración a los gastos y costos de importación. Suponer que las mercancías importadas tienen el mismo valor de las nacionales sería contrario al espíritu del Acuerdo de Valoración, y por lo que debe ser prohibido.



Herrera Ydañez y Goizueta Sánchez<sup>53</sup> opinan que la administración aduanera Canadiense utilizó por largo tiempo un método de valoración de estas características con el propósito de combatir el *dumping* en los casos en que no podía aplicar derechos *anti-dumping*. En efecto –continúan– la introducción de esta prohibición responde a la declaración del Preámbulo del Acuerdo de Valoración, que establece que los procedimientos de valoración no deben ser utilizados para combatir el *dumping*. Declaración totalmente lógica, ya que, si una mercancía se importa con *dumping*, la medida aplicable será el Acuerdo Anti-Dumping, y no las reglas de valoración aduanera.

- iv) Un costo de producción distinto de los valores reconstruidos determinados para mercancías idénticas o similares de conformidad con lo dispuesto en el artículo 6

El texto de esta prohibición debe ser analizado en relación al párrafo primero del artículo 7 del Acuerdo de Valoración, en donde se señala que el valor en aduana determinado de conformidad a este artículo debe hacerse sobre la base de los datos disponibles en el país de importación. En tal sentido, se está

---

<sup>53</sup> Op. cit. Pág. 253.

permitiendo que el valor en aduana se determine en base al valor de mercancías idénticas o similares a las importadas, en conformidad a lo dispuesto en el citado artículo 6, y con cierta flexibilidad razonable, según lo establecido en la Nota Interpretativa 2 del artículo 7, pero prohibiendo que dicha flexibilidad se aparte del procedimiento de reconstrucción del valor establecido en el citado artículo 6.

v) El precio de mercancías vendidas para exportación a un país distinto del país de importación

La existencia de diferencia de precio de un mercado a otro es una realidad comercial, y los factores que producen dichos efectos son variados. La doctrina es uniforme en señalar que el Acuerdo de Valoración reconoce esta realidad comercial y, en consecuencia, ordena que la determinación del valor en aduana no pueda basarse en los precios del mismo proveedor extranjero que vende mercancías idénticas o similares a otros países.

vi) Valores en aduana mínimos

Los valores mínimos o valores oficiales fueron por mucho tiempo

una herramienta utilizado por los países en desarrollo para proteger su industria nacional y obstaculizar el ingreso de productos importados.

Los valores mínimos y oficiales a menudo son arbitrarios y muy alejados de los valores reales, contraviniendo los principios del Acuerdo de Valoración, por lo que su existencia debe ser prohibida.

Sin perjuicio de lo anterior, el Acuerdo de Valoración reconoció la extendida existencia de esta práctica dentro de los países en desarrollo, y que su prohibición podría traerles complicaciones administrativas, por lo que contempló la posibilidad de una reserva, limitada y transitoria, para mantener dichos valores mínimos oficialmente establecidos.

vii) Valores arbitrarios o ficticios

Todo sistema que permita la existencia de valores arbitrarios o ficticios debe ser erradicado. La Introducción General del Acuerdo de Valoración los prohibió al afirmar la necesidad de establecer un sistema equitativo, uniforme y neutro de valoración en aduana de las mercancías que excluya la utilización de valores

arbitrarios o ficticios.

## CAPÍTULO QUINTO

### DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS

#### I. INTRODUCCIÓN

A modo de conclusión del presente estudio, a continuación se hará un breve análisis de las normas o disposiciones complementarias de los Métodos de Valoración, contenidos en los artículos 9 al 14 del Acuerdo de Valoración.

##### 1) TIPO DE CAMBIO

El artículo 9 del Acuerdo de Valoración consagra el principio de publicidad del tipo de cambio oficial que fije las autoridades competentes del país de importación, en caso que la conversión monetaria sea necesaria para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas.

Dicho tipo de cambio deberá ser “real”, esto es, que refleje con la mayor exactitud posible, para cada período que cubra tal publicación, el valor corriente de dicha moneda en las transacciones comerciales expresado en la moneda del país de importación.

Por su parte, la Opinión Consultiva 20.1 del Comité Técnico, titulada “Conversión de moneda en los casos en que el contrato establece un tipo de cambio fijo”, autoriza a que las partes de un contrato de venta establezcan un tipo de cambio fijo, si el pago del precio se realiza en la moneda del país de importación.

## 2) CONFIDENCIALIDAD

El artículo 10 del Acuerdo de Valoración establece que “toda información que por su naturaleza sea confidencial o que se suministre con carácter de tal a los efectos de la valoración en aduana será considerada como estrictamente confidencial por las autoridades pertinentes, que no la revelarán sin autorización expresa de la persona o del gobierno que haya suministrado dicha información, salvo en la medida en que pueda ser necesario revelarla en el contexto de un procedimiento judicial”.

### 3) DERECHO A RECURSO

El derecho a recurso otorgado por el artículo 11 del Acuerdo de Valoración constituye una garantía esencial para resguardar los derechos de los importadores o usuarios frente a las eventuales arbitrariedades que pudieren cometer las autoridades aduaneras, ya que los derechos no valen por sí mismos, sino por las garantías que se otorgan para su ejercicio. De nada serviría los derechos establecidos en el Acuerdo de Valoración a favor del importados si no tiene los medios para reclamar su cumplimiento.

En efecto, el párrafo 1 del citado artículo 11 establece que en relación con la determinación del valor en aduana, la legislación de cada Miembro deberá reconocer un derecho de recurso, sin penalización, al importador o a cualquier otra persona sujeta al pago de los derechos.

Llama la atención la referencia a la prohibición de establecer penalizaciones para el ejercicio del derecho a recurso. Sin embargo, dicha prohibición no es de extrañar si consideramos que las administraciones aduaneras suelen aplicar penalizaciones, no por la utilización del recurso (situación que sería absurda), sino para el caso en que no prospere el recurso deducido, estableciéndose de esta manera un desincentivo a reclamar. Esta clase de desincentivo quedó por lo tanto prohibido dentro del Acuerdo de Valoración.

La Opinión Consultiva 17.1 del Comité Técnico aclara que el derecho a recurrir “sin penalización” no impide que se exija al recurrente el pago de los derechos adeudados, ni el pago de las multas que se le hubiere impuesto conforme a la ley nacional por fraude en relación al valor en aduana o de otra infracción de las normas de valoración. De allí –añade- se deduce que “el artículo 11 no atañe a los casos de fraude; en tales supuestos, el ejercicio del derecho de recurso debería ajustarse a lo dispuesto en la legislación nacional, que podría prever tanto el pago de la multa como el de los derechos antes de la interposición del recurso”.

En seguida, el párrafo 2 del mismo artículo 11 deja abierta la posibilidad de que el recurso sea tramitado en primera instancia ante una autoridad administrativa, pero quedando necesariamente a una revisión judicial. En efecto, dicho párrafo 2 dispone que “aunque en primera instancia el derecho de recurso sin penalización se ejercite ante un órgano de la Administración de Aduanas o ante un órgano independiente, en la legislación de cada Miembro se preverá un derecho de recurso sin penalización ante una autoridad judicial”.

Por último, el párrafo 3 del citado artículo 11 establece el derecho del recurrente de ser notificado del fallo del recurso y las razones en que se



funde. Además, también deberá informarse al recurrente de los derechos que puedan corresponderle a interponer otro recurso.

#### 4) PUBLICIDAD DE LAS NORMAS DE VALORACIÓN ADUANERA

El artículo 12 del Acuerdo de Valoración establece que “Las leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas de aplicación general destinados a dar efecto al presente Acuerdo serán publicados por el país de importación de que se trate con arreglo al artículo X del GATT de 1994”.

A su vez, dicho artículo X dice que deben publicarse las normas y decisiones que se refieran a la valoración en aduana de productos, a los tipos de los derechos de aduana, impuestos u otras cargas.

El mismo artículo X dispone que “no podrá ser aplicada, antes de su publicación oficial, ninguna medida de carácter general adoptada por una parte contratante que tenga por efecto aumentar el tipo de un derecho de aduana u otra carga sobre la importación en virtud del uso establecido y uniforme, o que imponga una nueva y más gravosa prescripción, restricción o prohibición para las importaciones o para las transferencias de fondos relativas a ellas”.

## 5) DESPACHO BAJO GARANTÍA

El artículo 13 del Acuerdo de Valoración permite que, ante la necesidad de demorar la determinación definitiva del valor en aduana de las mercancías importadas, éstas sean liberadas bajo el régimen de garantía. En efecto, establece que frente la situación antes indicada, “el importador de las mercancías podrá no obstante retirarlas de la Aduana si, cuando así se le exija, presta una garantía suficiente en forma de fianza, depósito u otro medio apropiado que cubra el pago de los derechos de aduana a que puedan estar sujetas en definitiva las mercancías.”

Además, dicho artículo establece que tal posibilidad deberá preverse en la legislación de cada Miembro.

Esta disposición asegura que los trámites de la determinación del valor en aduana no afecten o perjudique la celeridad que se requiere en las operaciones de importación de mercancías, celeridad que de perderse, podría acarrear graves perjuicios al importador.

La Opinión Consultiva 18.1, titulada “Implicaciones del artículo 13 del Acuerdo”, aclara que el citado artículo “sólo cubre el pago de los derechos de

aduanas, de modo que las Aduanas quedan privadas de las garantías adecuadas para recaudar las multas u otras penalizaciones impuestas a personas o exigibles por las mercancías”.

#### 6) DERECHO A CONOCER EL MÉTODO DE VALORACIÓN EMPLEADO

El derecho a conocer el Método de Valoración empleado es fundamental para el ejercicio de los demás derechos del importador, dado que si el importador no supiere el método empleado, no tendría como apreciar si la valoración se ajusta o no a lo previsto en el Acuerdo, y si es procedente –a su juicio- hacer uso del derecho a recurso, ya explicado.

En efecto, el artículo 16 establece que “previa solicitud por escrito, el importador tendrá derecho a recibir de la Administración de Aduanas del país de importación una explicación escrita del método según el cual se haya determinado el valor en aduana de sus mercancías”.

#### 7) SOLUCIÓN DE DIFERENCIAS

El artículo 19 del Acuerdo de Valoración establece el mecanismo de consultas y soluciones de diferencias al amparo del presente Acuerdo, y afirma que “sin perjuicio de lo dispuesto en el presente Acuerdo, el Entendimiento sobre

Solución de Diferencias será aplicable a las consultas y a la solución de diferencias al amparo del presente Acuerdo”. El “Entendimiento” citado en la disposición transcrita forma parte del Acuerdo General del 1994 (Anexo 2 del Acuerdo de Marrakesh).

a) Consultas.

El párrafo 2 del citado artículo 19 contempla un sistema de consultas en entre los Miembros del Acuerdo para el caso en que “un Miembro considera que una ventaja resultante para él directa o indirectamente del presente Acuerdo queda anulada o menoscabada, o que la consecución de uno de los objetivos del mismo se ve comprometida, por la acción de otro u otros Miembros”, en cuyo caso, el Miembro afectado “podrá, con objeto de llegar a una solución mutuamente satisfactoria de la cuestión, pedir la celebración de consultas con el Miembro o Miembros de que se trate”. Debiendo cada Miembro examinar “con comprensión toda petición de consultas que le dirija otro Miembro”, pudiendo solicitar ayuda al Comité Técnico, quien “prestará asesoramiento y asistencia a los Miembros que hayan entablado consultas”.

b) Solución de diferencias.

Para la solución de diferencias, el Acuerdo prevé la existencia de “Grupos Especiales”, los que para zanjar tales diferencias, podrán pedir al Comité Técnico “un examen de cualquier cuestión que deba ser objeto de un estudio técnico”. Dicho grupo especial determinará el mandato del Comité Técnico para la diferencia de que se trate y fijará un plazo para la recepción del informe del Comité Técnico. El grupo especial tomará en consideración el informe del Comité Técnico. En caso de que el Comité Técnico no pueda llegar a un consenso sobre la cuestión que se le ha sometido en conformidad con el presente párrafo, el grupo especial dará a las partes en la diferencia la oportunidad de exponerle sus puntos de vista sobre la cuestión.



## BIBLIOGRAFÍA

1. Carta de la Habana. Texto Oficial de la OMC. La Habana, Cuba. 1947.
2. Acuerdo General de Aranceles Aduaneros y Comercio de 1947. Texto Oficial de la OMC. La Habana, Cuba. 1947.
3. Código de Valoración en Aduana de las Rondas de Tokio. Texto Oficial de la OMC. Tokio, Japón. 1973-1979.
4. Acuerdo General de Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994. Texto Oficial de la OMC. Marrakech, Marruecos. 1994.
5. Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General de Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994. Texto Oficial de la OMC. Marrakech, Marruecos. 1994.
6. Reglamento para la Aplicación del Acuerdo Referente al Artículo VII del Acuerdo General de Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994. Texto Oficial del Gobierno de Chile, Decreto Supremo Ministerio de Haciendas número 1134. Santiago de Chile. 2001.
7. "Compendio de Normas Aduaneras", Texto Oficial del Servicio Nacional de Aduanas de Chile por Resolución número 4543 de la Dirección Nacional de Aduanas. Valparaíso, Chile. 2003.

8. "Derecho Tributario Aduanero"; Jorge Witker; Universidad Nacional Autónoma de México, Instituto de Investigaciones Jurídicas; México; 2º Edición; 1999.
9. "Valoración de Mercancías a Efectos Aduaneros" de Rafael Herrera Ydañes. Escuela de la Hacienda Pública. Madrid, España. 1986.
10. "Valor en Aduana"; Pamela Bórquez Astudillo; Memoria de prueba, Universidad Adolfo Ibáñez; Chile; 1998.
11. "Política Internacional, Regionalismo y el Rol de las Aduanas. Aspectos Teóricos y Prácticos" de Raúl Allard Neumann. Revista del Derecho de la Pontificia Universidad Católica de Valparaíso. Valparaíso, 2003.
12. "Valor en Aduana. Código Universal de la OMC"; Daniel Zolezzi; Editorial La Ley; Buenos Aires, Argentina; 1º Edición; 2003.
13. "Valor en Aduana de las Mercancías según el Código del GATT"; Rafael Herrera Ydañes / Javier Goizueta Sanchez; Ed. Esic, Madrid, 1985.
14. "La Valoración de las Importaciones. Régimen Tributario y Experiencia Internacional"; Santiago Ibáñez Marcilla; McGraw Hill/Interamericana de España S.A.U. España 2002.
15. "Customs Valuation"; Saul Sherman / Hinrich Glashnoff.
16. "Valuation of Goods for Customs Purpose"; Henkde Pagter / Richard van Raan.



17. *"Customs Valuation Encyclopaedia (1980-2003)"* (Enciclopedia de Valoración Aduanera); *U.S. Customs and Border Protection*; Documento Oficial de U.S. *Department of the Homeland Security*. Estados Unidos. Junio 2004.
18. *"Derecho Aduanero"* Albornoz Albornoz; Memoria de prueba. Universidad Central.
19. *"La Valoración en Aduanas"* de José Escalante Romero. Ediciones Palma. Lima, Perú. 1986.
20. Textos y disposiciones legales aportadas por la pagina web del Servicio Nacional de Aduanas [www.aduana.cl](http://www.aduana.cl) y la colaboración especial de la Subdirección Técnica del Sub departamento de Valoración del Servicio Nacional de Aduanas.
21. *"Compendio de Textos sobre el Valor en Aduana"*; del Comité Técnico del Código Aduanero (Sección del Valor en Aduana). Texto oficial de la Dirección General de Fiscalidad y Unión Aduanera de la Comisión Europea. Bruselas, 1997.
22. *Compendio de Textos sobre el Valor en Aduana del Comité Técnico del Código Aduanero (Sección del Valor en Aduana)*. Texto oficial de la Dirección General de Fiscalidad y Unión Aduanera de la Comisión Europea. Bruselas, 2003.
23. Documentos y trabajos de investigación encontrados en diferentes sitios web, tales como:  
  
<http://www.gestiopolis.com/canales2/economia/globeinte.htm>

<http://www.gestiopolis.com/canales2/economia/sidunea.htm>

[http://www.institutolibertad.cl/op\\_253.htm](http://www.institutolibertad.cl/op_253.htm)

[http://www.wto.org/english/thewto\\_e/whatis\\_e/eol/s/wto03/wto3\\_34.htm](http://www.wto.org/english/thewto_e/whatis_e/eol/s/wto03/wto3_34.htm)

<http://www.sat.gob.gt/pls/publico/portal.inicio?seccion=1>

[http://www.gestionpublica.uchile.cl/otros%20documentos/Trabajo\\_de\\_Investigaci\\_n\\_Congreso.doc](http://www.gestionpublica.uchile.cl/otros%20documentos/Trabajo_de_Investigaci_n_Congreso.doc)

[http://www.wto.org/english/thewto\\_e/whatis\\_e/eol/s/wto03/wto3\\_49.htm](http://www.wto.org/english/thewto_e/whatis_e/eol/s/wto03/wto3_49.htm)