

Notas sobre la declaración del método de último recurso en las importaciones

En la práctica aduanera es frecuente realizar operaciones de importación de mercancías que no derivan de una compraventa en el extranjero, motivo por el cual no es posible utilizar el método de valor de transacción, y por lo tanto, se recurre a otros métodos de valoración para determinar la base gravable del impuesto general de importación y de otras contribuciones al comercio exterior.¹

En esta ocasión, destacaremos algunas notas sobre la aplicación del “**Método de Último Recurso**”, y como señalan algunos expertos, no se trata de una metodología, sino de condiciones o parámetros que deben tomarse en cuenta para declarar el valor de las mercancías en el pedimento y demás formularios que es aplicado el artículo 78 de la Ley Aduanera (Método de valoración = 6), siendo su fundamento equivalente el artículo 7 del Acuerdo de Valoración Aduanera de la OMC.

Sobre este tema, el experto Daniel Zolezzi menciona que “*Estrictamente, es difícil afirmar que se trata de un método de valoración ya que el artículo 7 solamente establece ciertas pautas generales a las que debe sujetarse el organismo valorador*”.² Por su parte, el Dr. Santiago Ibañez Marsilla expresa que “*Lo que podemos encontrar en el artículo 7 del Código no es, por tanto, la regulación de un método de valoración, sino más bien una serie de criterios en un nivel superior de abstracción a aquel que corresponde a las normas de un método específico de valoración [...]*”.³

I. Acuerdo de Valoración Aduanera de la OMC

El Acuerdo de Valoración Aduanera (AVA) de la OMC establece en el artículo 7 a la letra que:

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

2. El valor en aduana determinado según el presente artículo no se basará en:

- a) el precio de venta en el país de importación de mercancías producidas en dicho país;
- b) un sistema que prevea la aceptación, a efectos de valoración en aduana, del más alto de dos valores posibles;
- c) el precio de mercancías en el mercado nacional del país exportador;
- d) un costo de producción distinto de los valores reconstruidos que se hayan determinado para mercancías idénticas o similares de conformidad con lo dispuesto en el artículo 6;
- e) el precio de mercancías vendidas para exportación a un país distinto del país de importación;
- f) valores en aduana mínimos;
- g) valores arbitrarios o ficticios.

¹ Artículos 64 y 71 de la Ley Aduanera.

² Zolezzi, Daniel. Valor en Aduana (Código Universal de la OMC). Editorial La Ley. Año 2008. P.343.

³ Ibañez Marsilla, Santiago. La Valoración de las Importaciones. Régimen Tributario y Experiencia Internacional. Editorial McGrawHill. Año 2002. P331.

3. Si así lo solicita, el importador será informado por escrito del valor en aduana determinado de acuerdo con lo dispuesto en el presente artículo y del método utilizado a este efecto. Adicionalmente, la Nota al artículo 7 menciona lo siguiente:

“1. En la mayor medida posible, los valores en aduana que se determinen de conformidad con lo dispuesto en el artículo 7 **deberán basarse en los valores en aduana determinados anteriormente.**

2. Los métodos de valoración que deben utilizarse para el artículo 7 son los previstos en los artículos 1 a 6 inclusive, pero se considerará que una **flexibilidad razonable** en la aplicación de tales métodos es conforme a los objetivos y disposiciones del artículo 7.

3. Por flexibilidad razonable se entiende, por ejemplo:

a) *Mercancías idénticas: el requisito de que las mercancías idénticas hayan sido exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado, podría interpretarse de manera flexible; la base para la valoración en aduana podría estar constituida por mercancías importadas idénticas, producidas en un país distinto del que haya exportado las mercancías objeto de valoración; podrían utilizarse los valores en aduana ya determinados para mercancías idénticas importadas conforme a lo dispuesto en los artículos 5 y 6.*

b) *Mercancías similares: el requisito de que las mercancías similares hayan sido exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado, podría interpretarse de manera flexible; la base para la valoración en aduana podría estar constituida por mercancías importadas similares, producidas en un país distinto del que haya exportado las mercancías objeto de valoración; podrían utilizarse los valores en aduana ya determinados para mercancías similares importadas conforme a lo dispuesto en los artículos 5 y 6.*

c) *Método deductivo: el requisito previsto en el artículo 5, párrafo 1 a), de que las mercancías deban haberse vendido “en el mismo estado en que son importadas” podría interpretarse de manera flexible; el requisito de los “90 días” podría exigirse con flexibilidad.”*

II. Método Último Recurso en la Ley Aduanera

En relación con la temática, el artículo 78, primer párrafo de la Ley Aduanera establece que: “Cuando el valor de las mercancías importadas no pueda determinarse con arreglo a los métodos a que se refieren los Artículos 64 y 71, fracciones I, II, III y IV, de esta Ley, dicho valor se determinará aplicando los métodos señalados en dichos artículos, **en orden sucesivo y por exclusión, con mayor flexibilidad, o conforme a criterios razonables y compatibles con los principios y disposiciones legales, sobre la base de los datos disponibles en territorio nacional o la documentación comprobatoria de las operaciones realizadas en territorio extranjero. [...]**” De esta disposición jurídica destacamos las notas que se indican a continuación:

1. Como se indicó con antelación, el artículo 7 del Acuerdo de Valoración Aduanera de la OMC es el fundamento base de este precepto jurídico.

2. En principio la aplicación de los métodos de valoración debe realizarse en forma sucesiva y por exclusión.⁴

3. El numeral 2 del artículo 7 del AVA prevé condiciones o requisitos en los que no debe fundamentarse el valor de las mercancías, que son opuestos a los principios del Acuerdo, por ejemplo: precio de venta en el país de importación, el valor mayor en dos valores comparables, precio nacional del país exportador, valores arbitrarios o ficticios, etc.

4. También, se indica que los métodos de valoración deben ser adaptados con mayor flexibilidad, por lo que considerando el numeral 3 de la Nota 7 del AVA, al volver a determinar el valor de las mercancías podrán efectuarse ajustes a los requisitos que indican los métodos de valoración de mercancías identificadas, similares y del deductivo.

5. Asimismo, se indica que es posible considerar la información proveniente de las “bases de datos disponibles en territorio nacional”. Es importante destacar, que existe información pública sobre las operaciones de comercio exterior en donde es factible conocer los valores de las mercancías, aunque no es del todo confiable porque se desconocen las condiciones reales de la operación transacción, y al seleccionarlos puede ubicarse en supuestos de valores ficticios o arbitrarios.⁵

6. Tener la “documentación comprobatoria” será un elemento indispensable que nos permita acreditar la declaración del valor de las mercancías y no sean motivo de rechazo por ser considerada falsa o alterada conforme a los artículos 78, segundo párrafo y 78A de la Ley Aduanera.

III. Criterios y Tesis sobre los Incrementables

Es recomendable considerar los diversos criterios o tesis que han sido publicados sobre el tema, tanto a nivel internacional emitidos por el Comité Técnico de Valoración de la OMA, como a nivel nacional por las autoridades jurisdiccionales en nuestro país:

1. Comité Técnico de Valoración de la OMA.

Criterio OMA	Descripción ^[6]
Opinión Consultiva 12.1:	Flexibilidad según el Artículo 7 del Acuerdo.
Opinión Consultiva 12.2:	Orden de Prioridad al aplicar el Artículo 7 del Acuerdo.
Opinión Consultiva 12.3:	Utilización de Informaciones de Fuente Extranjera al aplicar el Artículo 7.
Estudios 2.1:	Trato aplicable a las mercancías alquiladas u objeto de leasing

6

⁴ Cfr. Artículos 71 y 78 de la Ley Aduanera.

⁵ Cfr. http://omawww.sat.gob.mx/aduanasPortal/Paginas/index.html#!/oper_comext, marzo 2021.

⁶ Cfr. <https://www.aduana.cl/instrumentos-de-valoracion-omc-y-oma/aduana/2018-12-20/163334.html>, marzo 2021.

2. Suprema Corte de Justicia de la Nación

Tesis	Descripción ⁷⁾
Registro digital: 169483	Impuesto general de importación. Métodos de valoración para determinar su base gravable.
Registro digital: 169486	Impuesto general de importación. El valor en aduana, se determina aplicando el valor de transacción.
Registro digital: 169993	Valor en aduana de mercancías importadas. Cuando se determina conforme al método previsto en el artículo 78 de la Ley Aduanera, la autoridad está obligada a expresar con toda precisión las razones de hecho que sustentan su conclusión.
Registro digital: 180391	Clasificación arancelaria. La discrecionalidad de la autoridad tributaria no implica que actúe en forma dogmática en su determinación sino que debe hacerlo sobre la base de los datos disponibles en el territorio nacional.

7

Por último, la declaración de la clave **“6 = Valor de Último Recurso”**, es común que sea utilizada en las importaciones temporales de mercancías que derivan de un contrato de consignación, contrato de maquila, contrato de arrendamiento, servicios de reparación o en aquellas operaciones donde no existe una compraventa, y tampoco es posible aplicar los otros métodos de valoración alternativos.

Sin embargo, debemos tener la información y documentación en el expediente de comercio exterior que respalde su aplicación en la base gravable de las contribuciones al comercio exterior, y evitar rechazos o sanciones por la determinación incorrecta del valor en facultades de comprobación por parte de las autoridades aduaneras.

Fuente: División de Consultoría, TLC Asociados SC.

Atentamente:

Octavio de la Torre de Stéffano

Vicepresidente de cumplimiento en comercio exterior y aduanas en CANACINTRA Tijuana.

Alan Padilla Castellanos

Coordinador de Comités de trabajo en cumplimiento en comercio exterior y aduanas.

⁷ Cfr. <https://sjf2.scjn.gob.mx/busqueda-principal-tesis>, marzo 2021.