

# ALGUNAS PROPUESTAS RESPECTO DEL ACUERDO DE VALOR DEL GATT (\*)

POR DANIEL ZOLEZZI

## SUMARIO

- I. Homenaje.
- II. Objeto.
- III. Decisión 6.1.
- IV. Incorporación de la Decisiones 3.1 y 4.1 del Comité de Valoración en Aduana. Intereses y Software.

### I.- Homenaje

En septiembre de este año 2015, la Academia Internacional de Derecho Aduanero, se reúne en Ginebra, en la sede de la Organización Mundial de Comercio. Lo hace en homenaje a los primeros y productivos veinte años de vida de tan importante Organización internacional.

Me es grato sumarme a la publicación con la que ese homenaje se plasma por escrito. Y me es grato doblemente, pues, por una parte soy miembro de dicha Academia y, por la otra, he actuado —años atrás— ante el Comité de Valoración en Aduana de la OMC<sup>1</sup>, habiéndome desempeñado también como consultor externo de esta Organización en la materia que aquí se aborda.

### II- Objeto

Estas líneas, bien sencillas, tienen el sólo propósito sugerir la posible incorporación al Acuerdo de Valor<sup>2</sup>, de algunas normas emitidas por el mencionado Comité, que es uno de los dos que crea el art. 18 de ese Acuerdo y que se encargan de administrarlo

### III.- Decisión 6.1.

Permítaseme recordar la evolución del trato que se dio a la valoración aduanera, en el marco del Acuerdo General, hasta la gestación del Acuerdo que se ocupa de esa materia y a la de dicha Decisión 6.1, que lo complementa.

#### a) Valor en aduana en el Acuerdo General.

En 1947, el Acuerdo General, en su art. VII, se limitó a reconocer “la validez” de ciertos “principios generales de valoración”. De ellos, el fundamental es aquél que establece que: “*El valor en aduana debería basarse en el valor real de la mercancía importada a la que se le 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*” (cursivas mías).

b) Acuerdo reglamentario. Recién en 1979, se reglamentó el citado art. VII, en el marco de las negociaciones de la Ronda Tokyo<sup>3</sup>. Es el ya mentado Acuerdo de Valor, cuyo art. 1 dice: “*El valor en aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercan-*

(\*) Este trabajo fue presentado para su publicación por la Academia Internacional de Derecho Aduanero y se publica en esta revista con la previa conformidad otorgada por la misma.

1. Me cupo el honor de representar a mi país en ese Comité y, también, el de informar sobre las sesiones del Comité Técnico de Valoración de la OMA, cuando me tocó presidirlo.

2. Su nombre completo es Acuerdo para la Aplicación del Art. VII del GATT.

3. Ver a ese respecto la publicación titulada “Valoración en Aduana – Consideraciones Económica”, de la Dirección del Valor del Consejo de Cooperación Aduanera, junio 1985.

*cias cuando ellas se venden para su exportación al país de importación...*” (cursivas mías).

Por otra parte dicho Acuerdo, estipula que, cuando no es posible valorar conforme ese precio, debe tomarse en cuenta el precio de mercancías *idénticas o similares* (arts. 2 y 3). (Cursivas mías, que subrayan el apego del Acuerdo reglamentario a los principios del del Acuerdo General).

El Acuerdo de Valor entró a regir en los países avanzados el 1º de enero de 1981 y, en los países en desarrollo, a lo largo de las dos décadas siguientes. No me detendré aquí en las negociaciones que lo precedieron, ni en las distintas posturas esgrimidas en ellas<sup>4</sup>. De todos modos, el largo tiempo que medió entre el Acuerdo General y este Acuerdo de Valor, prueba que encontrar consenso para redactarlo, no fue la tarea más sencilla.

#### **c) Méritos del Acuerdo. Falta de difusión.**

Entre los méritos del Acuerdo deben consignarse su apego a la realidad comercial, la agilidad que asegura al tráfico internacional de mercaderías<sup>5</sup> y, también que, por primera vez, adhirieron a él las más grandes potencias económicas de ese momento: los Estados Unidos, la Unión Europea y Japón.

Como contrapartida, debe señalarse que, durante sus primeros diez años de vida, fueron muy pocos los países en desarrollo en adherir a él. Su reticencia se debía, fundamentalmente, a que no hallaban en sus normas un vallado eficaz para impedir la subfacturación. Es que, en realidad, ninguna de sus normas establecía la posibilidad de no aceptar como valor en aduana un precio sospechoso<sup>6</sup>.

**d) Decisión 6.1.** Esa escasa difusión del Acuerdo, se abordó en la Conferencia Internacional sobre Valor en Aduana que se llevó a cabo en 1991 —en la sede del Consejo de Cooperación Aduanera— con motivo del décimo aniversario del Acuerdo. En ese sentido, fueron llamativamente coincidentes las opiniones que entonces se vertieron.

El señor John O’Loughlin, de la administración de los Estados Unidos, dijo: “Quisiera recalcar que el sistema de valoración del GATT cuenta

hoy con unos 40 signatarios. Estos 40 signatarios representan cerca del 75 % del comercio mundial. Me parece que pocos discreparán, tanto en las esferas gubernamentales como en las de los negocios, con la aseveración de que el Acuerdo sobre valoración del GATT es el más acertado de los acuerdos resultantes de la Ronda Tokio de las negociaciones del GATT a finales de los años setenta. Ahora bien, cuan alentadoras sean estas estadísticas, 40 países y más del 75 % del comercio mundial, *existe un lado oscuro. Y es que a estas alturas de la historia del Consejo, menos del 50 % de sus Miembros han adherido al Acuerdo sobre valoración del GATT*” (documento OMA 36.679S, V7-324, pág. 3; cursivas mías).

A su turno, el señor N.R. Vinod Rege, funcionario del GATT, expresó que ciertos países en desarrollo sostenían que el Acuerdo “al establecer como norma principal que la primera base de valoración será el valor de transacción, *les impediría resolver los casos en los que los comerciantes subvaloraban las mercancías con el objeto de reducir los derechos arancelarios*” (documento citado, pág. 179). En esa línea, el señor K. Kautzor Schroeder, entonces Director de la División Arancelaria del GATT, dijo: “La experiencia adquirida en los diez años de aplicación del nuevo sistema de valoración, parece demostrar que las disposiciones del Protocolo y su aplicación por el Comité de Valoración del GATT, han contribuido mucho a resolver los problemas particulares de los países en desarrollo, *con una excepción, a saber, los problemas que plantean los casos en los que las administraciones tienen motivos para dudar de la veracidad o de la exactitud del valor declarado*” (documento citado, pág. 16; cursivas mías).

Esa reunión puso en evidencia que existía consenso de que algo debía hacerse, para que los países en desarrollo se sumaran al Acuerdo. Al mismo tiempo - y con esa finalidad - en Ginebra se estaban llevando a cabo negociaciones. De resultas de ellas, no mucho después, se acordó un instrumento que debió aguardar hasta 1994, año en el que fue incluido en el Acta de Marrakech<sup>7</sup>.

4. Algo dije al respecto en el Cap. I de mi libro “Valor en Aduana”, La Ley, Bs. As., 2ª ed., 2008.

5. Las estadísticas de la OMA prueban que más del 90 % de las importaciones que tienen lugar en los países miembros, se valoran por su valor de transacción.

6. Buena parte de esos países tenía leyes de valoración inspiradas en la Definición de Bruselas, la cual, sí, permitía el rechazo de aquellos precios que no se ajustaran al valor usual de mercado de las mercancías importadas.

7. Su título completo es “Acta Final en la que se incorporan los resultados de la Ronda Uruguay y de Negociaciones Comerciales Multilaterales”.

Se titula, “Decisión relativa a los casos en que las administraciones de aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado”, que recibió —más tarde— la numeración 6.1, por parte del Comité de Valoración en Aduana de la OMC. Dice así:

“Los Ministros invitan al Comité de Valoración en Aduana, establecido en el Acuerdo relativo a la aplicación del Art. VII del GATT de 1994, a adoptar la siguiente decisión:”

“El Comité de Valoración en Aduana:”

“Reafirmando que el valor de transacción es la base principal de valoración de conformidad con el Acuerdo relativo a la aplicación del Art. VII del GATT de 1994 (denominado en adelante “el Acuerdo”)”

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

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

“Teniendo en cuenta el art. 17 del Acuerdo, el párrafo 6 del Anexo III del Acuerdo y las decisiones pertinentes del Comité Técnico de Valoración en Aduana”.

“Decide lo siguiente:”

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

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

“2. Al aplicar el Acuerdo es perfectamente legítimo que un Miembro asista a otro Miembro en condiciones mutuamente convenidas”.

**e) Su jerarquía normativa.** Es de interés, determinar cuál es la jerarquía normativa de la Decisión 6.1. La primera parte del texto, al decir que los Ministros invitan al “Comité de Valoración en Aduana... a adoptar la siguiente decisión”, podría hacer pensar que ella sólo adquiriría entidad jurídica una vez que dicho Comité lo aprobara. En otras palabras: los Ministros la habrían aprobado “ad referéndum” de que también lo hiciera el Comité de Valoración. (Cosa que éste hizo, en su sesión del 12 de mayo de 1995, confiriéndole la numeración 6.1).

Si así fuera, sería un documento de menor jerarquía normativa que el Acuerdo o, peor aún, una mera opinión no vinculante, ya que los textos que emiten los Comités que administran el Acuerdo no son normas internacionales<sup>8</sup>. Sin embargo, no es así: la Decisión 6.1 tiene el mismo nivel jerárquico que el Acuerdo. Veamos.

Comenzaré por el Acuerdo de Valor. El “Acuerdo de Marrakech por el que se establece la Organización Mundial del Comercio”, en su art. II.2 dice: “*Los acuerdos y los instrumentos jurídicos conexos incluidos en los anexos 1, 2 y 3... forman parte integrante del presente Acuerdo y son vinculantes para todos sus Miembros*” (cursivas mías). Dicho Acuerdo de Valor forma parte del mencionado Anexo 1. Integra, pues, en pie de igualdad con los demás que allí se citan, el Acuerdo de Marrakech que crea la OMC.

8. Tales Comités, creados por el art. 18 del Acuerdo, son dos: el de Valoración en Aduana, con sede en la OMC y el Técnico de Valoración en Aduana, con sede en la OMA.

Por su parte, la Decisión 6.1 obra entre las “Decisiones y Declaraciones Ministeriales adoptadas el 15 de diciembre de 1993, anexas al Acta Final de Marrakech. Y dicha Acta, en su punto 6, dice: “*La presente Acta Final y los textos anexos a la misma quedarán depositados en poder del Director General de las Partes Contratantes del Acuerdo General...que remitirá con prontitud copia autenticada de los mismos a cada participante*”. Pues bien, entre esos textos anexos, están, dichas Decisiones y Declaraciones, entre ellas, la Decisión 6.1<sup>9</sup>.

Resulta claro entonces, que la Decisión 6.1 y el Acuerdo forman parte de un mismo bloque normativo de igual jerarquía jurídica. Así lo establece el punto 4 del Acta de Marrakech, cuando dice: “Los representantes *convienen en que el Acuerdo sobre la OMC está abierto a la aceptación como un todo*, mediante firma o formalidad de otra clase, de todos los participantes de conformidad con el art. XIV” (cursivas mías).

Y esto era así, antes que Dicha Decisión fuera aprobada por el Comité de Valoración en Aduana. En efecto, los Miembros —al ratificar ese bloque legal— *crearon* la norma internacional, siendo inconcebible que supeditaran la existencia de parte de ella a la aprobación un órgano *creado* dicha norma internacional (de todos modos, aún desde esa postura, el perfeccionamiento de la Decisión 6.1 se habría producido en la fecha en la cual el Comité la aprobó, el 12 de mayo de 1995).

Gozando el Acuerdo y la Decisión 6.1 de la igual jerarquía, la incorporación de la segunda al primero se hace más sencilla. Además, la técnica legislativa lo aconseja, toda vez que versan sobre una misma y única materia: la valoración aduanera.

Ello redundaría en beneficio de los administrados y, también, de los intérpretes administrativos y judiciales, que deben decidir casos en los que está en juego la veracidad de algún valor declarado o de la documentación que lo sustenta.

Sería incompleta esta propuesta, si no sugiriera cómo hacer esa incorporación. Visto que la Decisión 6.1 invoca en sus considerandos al art. 17 del Acuerdo y al párrafo 6 de su Anexo III, parece adecuado relacionarla con ellos. Vista la exten-

sión de su texto, parece más conveniente agregarla como último párrafo de dicho Anexo III, que intercalarla entre los arts. 17 y 18 del Acuerdo.

#### **IV.- Incorporación de la Decisiones 3.1 y 4.1 del Comité de Valoración en Aduana. Intereses y Software.**

Como se dijo más arriba, los instrumentos que aprueban los Comités que administran el Acuerdo no constituyen normas internacionales. Ellos carecen de la potestad de emitirlas, lo que es razonable, puesto que — de lo contrario - tales normas podrían reformarse con cierta facilidad, obstaculizando la permanencia a la que aspira un tratado.

Siendo que el caso es distinto, por lo tanto, al de la Decisión 6.1, sería conveniente que las Decisiones 3.1 y 4.1 también se incorporaran al Acuerdo. Por su generalizada aceptación y por las adecuadas soluciones que brindan. Veamos.

**a) Intereses.** La Decisión 3.1 se ocupó de dilucidar si los intereses que se pagan por el diferimiento del pago de las mercancías importadas, forma parte del valor de transacción de ellas. Como su valor consiste en el “precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas” (art. 1 del Acuerdo), se debatió si la expresión “por pagar” podía comprender a tales intereses. La cuestión se resolvió, acertadamente, por la negativa. Lo medular de su texto es lo que sigue:

“Los intereses devengados en virtud de un acuerdo de financiación concertado por el comprador y relativo a la compra de mercancías importadas no se considerarán parte del valor en aduana, siempre que:”

“a) que los intereses se distingan del precio realmente pagado o por pagar por dichas mercancías.”

“b) Que el convenio de financiación se haya formalizado por escrito.”

“c) Que, cuando se le requiera, el comprador pueda demostrar:

“- que tales mercancías se venden realmente al precio declarado como precio realmente pagado o por pagar”

9. Reitero que esa numeración la recibió después y que su título, que sigue siendo el mismo es el de “Decisión relativa a los casos en que las administraciones de aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado”.

“- que el tipo de interés reclamado no excede del nivel aplicado a este tipo de transacciones en el país y en el momento en que se haya facilitado la financiación”.

En breve: los intereses no son parte del precio de las mercancías, sino que se abonan por el plazo concedido para saldarlo. Al mismo tiempo, el instrumento impide que se puedan invocar intereses ficticios para disminuir falsamente el precio. En efecto, a) el acuerdo de financiación sólo puede acreditarse por escrito; b) los intereses deben distinguirse del precio realmente pagado o por pagar y, c), el importador debe probar, cuando la aduana así lo requiera, que la tasa convenida sea la vigente en la plaza y en el momento en el que se la haya convenido. De modo que, cuando no se puedan demostrar tales recaudos, no puede aceptarse la deducción del importe que se dice haber pagado en concepto de interés. Todo ello, sea que el acuerdo de financiación se haya celebrado con el vendedor o con un tercero.

Es del caso recordar que las Notas Explicativas de la antigua Definición de Bruselas, preveían la misma solución. Afirmaban que: “Los intereses cargados en cuenta por pago diferido no deben ser tomados en consideración, puesto que su inclusión en el valor en aduana conduciría a tomar como base de valoración un precio superior al pago al contado” (Cap. VII). Aunque se habla allí de un “pago al contado”, debe señalarse que dicha Definición preveía, como lo hace el Acuerdo en su art. 1, una valoración basada en un precio “pagado o por pagar” (Nota Interpretativa 5 al art. I).

Hasta donde sabemos, la Decisión 3.1 ha sido adoptada por a la legislación de los países Miembros. Seguramente, la OMC lleva registro de ese consenso y de su muy posible unanimidad. Siendo así, parece aconsejable que se la incorpore al Acuerdo, más exactamente en la Nota Interpretativa al art. 1, párrafo 3, donde se enumeran los rubros que no forman parte del valor en aduana.

**b) Software.** El caso de este bien se trató en la Decisión 4.1 del mismo Comité Técnico de Valoración en Aduana. Dice así:

“1. Se reafirma que el valor de transacción constituye la primera base de valoración según el Acuerdo relativo a la aplicación del art. VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros

y Comercio (en lo sucesivo llamado “el Acuerdo”), y que su aplicación con respecto a los datos o instrucciones (software) registrados en soportes informáticos para equipo de proceso de datos está en plena conformidad con el Acuerdo”.

“2. Dada la situación única en su género en que se encuentran los datos o instrucciones (software) registrados en soportes informáticos para equipos de proceso de datos, y dado que algunas Partes han tratado de encontrar un planteamiento distinto, estaría también en conformidad con el Acuerdo que las Partes que lo desearan adoptasen la práctica siguiente:

“Para determinar el valor en aduana de los soportes informáticos importados que lleven datos o instrucciones, se tomará en consideración únicamente el costo o valor del soporte informático propiamente dicho. Por consiguiente, el valor en aduana no comprenderá el costo o valor de los datos o instrucciones, siempre que éste se distinga del costo o valor del soporte informático.”

“A tales efectos de la presente Decisión, la expresión “soporte informático” no comprende los circuitos integrados, los semiconductores y dispositivos similares o los artículos que contengan tales circuitos o dispositivos; se entenderá asimismo que la expresión “datos o instrucciones” no incluye a las grabaciones sonoras, cinematográficas o de video”.

“3. Las partes que adopten la práctica mencionada en el párrafo 2 de la presente Decisión deberán notificar al Comité la fecha de su aplicación”.

En su primer párrafo, el documento afirma que el art. 1 se aplica “a los datos o instrucciones (software) registrados en soportes informáticos para equipo de proceso de datos”. Por supuesto, ello “está en plena conformidad con el Acuerdo”, tal como allí se dice, casi innecesariamente. Es en el párrafo 2, donde el instrumento nos depara su novedad: autoriza a que a tales mercancías se las valore *tomando en cuenta únicamente el valor del soporte informático, prescindiendo del que puedan tener los datos o instrucciones*. Conforme a una interpretación estricta del art. 1 del Acuerdo, no habría porqué prescindir de parte alguna del valor de dicha mercancía. Sin embargo, la razón de ser del documento, estriba en un motivo tan simple como irrefutable: las aduanas sólo pueden ejercer el control de bienes que, de

un modo u otro, sean mensurables. No pueden lidiar, en cambio, con los bienes inmateriales, que traspasan cualquier línea aduanera de un modo imperceptible a los sentidos.

Esta Decisión, presenta una particularidad: es el único documento emitido por cualquiera de los Comités que administran el Acuerdo, precedido por una Declaración de su Presidente. Esta Declaración, nos informa de la situación de hecho que se tuvo en cuenta y de los fines que se propuso el Comité. Está fechada el 24 de septiembre de 1984 y dice así:

“En el caso de los soportes informáticos importados que llevan datos o instrucciones para su utilización en sistemas de proceso de datos (software), es esencialmente el propio soporte lo que adeuda el derecho previsto en el arancel de aduanas. Sin embargo, lo que de hecho interesa al importador es utilizar las instrucciones o datos; el soporte informático es accidental. Es más, si las partes disponen de los medios técnicos necesarios, el software puede transmitirse por cable o satélite, en cuyo caso no se plantea la cuestión de los derechos de aduana. Además, el soporte informático es, por lo general, un medio transitorio para almacenar las instrucciones o datos; para poder utilizarlo, el comprador ha de transferir esos datos o instrucciones a la memoria o base de datos de su propio sistema o reproducirlos en ellas.”

“Según las prácticas internacionales de valor en aduana, que fueron sustituidas por el Acuerdo relativo a la aplicación del Art. VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (denominado en lo sucesivo “el Acuerdo”), el valor del software no se tenía en cuenta, por lo general, al valorar el soporte informático. Tras la aprobación del Acuerdo, los países que seguían la mencionada práctica internacional han modificado sus normas, para valorar los soportes informáticos con software para computadora o bien han continuado aplicando sus prácticas anteriores.”

“La propuesta de decisión del Comité de Valoración en Aduana sobre la valoración de los soportes informáticos con software para equipos de proceso de datos, indica que el valor de transacción es la base primera de valoración según el Acuerdo, y que su aplicación al software registrado en soportes informáticos para equipos

de proceso de datos está en plena conformidad con el Acuerdo. La citada propuesta haría también posible que, dada la situación única en su género descrita en lo referente al software, o en vista de que algunas Partes trataban de encontrar un planteamiento distinto, estuviera también en conformidad con el Acuerdo que las Partes que lo desearan tuviesen solamente en cuenta el costo o el valor del soporte mismo, al determinar el valor en aduana del soporte importado que lleva datos o instrucciones.”

“Al adoptar esta decisión sobre la valoración de los soportes informáticos con software para equipos de proceso de datos, queda entendido que, en el caso de que surgiese alguna dificultad durante la ejecución y aplicación de la decisión, sería útil someterla a la consideración de las Partes en el Acuerdo”.

Obsérvese que entonces —hace ya treinta y un años— se dijo que el software podía transmitirse “*por cable o satélite, en cuyo caso no se plantea la cuestión de los derechos de aduana*”. Hoy, a esos medios de transmisión, se añade esa poderosa herramienta que es Internet. Por ello, en la actualidad resultaría algo ingenua, la pretensión de aplicar el art. 1 a los datos o instrucciones. Más aún, si alguna aduana lo intentara, sólo lograría que se importaran los soportes físicos y que ellos recibieran — luego — los datos e instrucciones del caso, por vías inaccesibles al control aduanero.

También la Decisión 4.1 goza de amplísimo consenso. Aunque a veces, haya sido adoptada por normas de inferior jerarquía a aquella por la cual se aprobó el Acuerdo. Siendo así y dada su opinable compatibilidad con el art. 1, en ciertos países —entre ellos, el mío— una norma de inferior jerarquía, en cierto modo, lo contradice. Por ello —y por la innegable realidad de un control imposible— la Decisión 4.1 debería incorporarse al Acuerdo. El lugar indicado para hacerlo, también en este caso, sería agregarla a su Anexo III.

He intentado ser breve, limitándome a aquello que, desde el punto de vista de la técnica legal, estimo posible y ventajoso. Tal vez, en otra oportunidad, pueda hacerse alguna otra sugerencia, con respecto a los Comités que administran el Acuerdo. Aquí, hubieran distraído del tema de hoy.