

CAPITULO IV

1. Tributos aduaneros	65
Clasificación	66
2. Hechos gravados	68
3. Momento aplicable	69
4. Base imponible	70
4.1. Importancia de la determinación del valor	70
4.2. Ley 23.311	71
4.2.1. Decreto del Poder Ejecutivo Nacional 1026/87	72
4.2.2. Resoluciones de la ANA 2778 del año 1987 y sus complementarias	72
Resolución 2779/90	73
Resolución 3140/87	73
4.3. Acuerdo relativo a la aplicación de artículo 7º del acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio	73
4.4. Comité técnico de valoración en aduana	87
4.5. Valoración en exportación	87
5. Deudores y responsables. Sujetos del impuesto	87
Arribos	89
6. Extinción de la obligación tributaria	89
7. Derechos de importación	91
<i>Ad valorem</i>	92
Específicos	92
8. Impuestos económicos a la importación	92
8.1. Impuestos de equiparación de precios	92
8.2. Derechos antidumping	94
Ejemplo dumping	94
8.3. Derechos compensatorios	94
9. Derechos de exportación	95
10. Tasas aduaneras a la importación y exportación	97

CAPITULO IV

SUMARIO:

1. TRIBUTOS ADUANEROS
2. HECHOS GRAVADOS
3. MOMENTO APLICABLE
4. BASE IMPONIBLE EN LOS TRIBUTOS AD VALOREM
 - 4.1. Importancia de la determinación del valor en importación
 - 4.2. Ley 23.311
 - 4.2.1. Decreto 1026/87
 - 4.2.2. Resoluciones de la ANA 2777/87, 2778/87 y sus complementarias
 - 4.3. Acuerdo relativo a la aplicación del artículo 7º del acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio
 - 4.4. Comité técnico de valoración en aduana
 - 4.5. Valoración en exportación
5. DEUDORES Y RESPONSABLES. SUJETOS DEL IMPUESTO
6. EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA
7. DERECHOS DE IMPORTACION
8. IMPUESTOS ECONOMICOS A LA IMPORTACION
 - 8.1. Impuestos de equiparación de precios
 - 8.2. Derechos antidumping
 - 8.2. Derechos compensatorios
9. DERECHOS DE EXPORTACION
10. TASAS ADUANERAS A LA IMPORTACION Y EXPORTACION

1. TRIBUTOS ADUANEROS

El Código Aduanero (ley 22.415 y sus modif.) en su Sección IX, *Tributos regidos por la legislación aduanera artículos 635 a 819*, legisla sobre los tributos aduaneros denominados, conforme a la Constitución Nacional, *Derechos a la importación y exportación*.

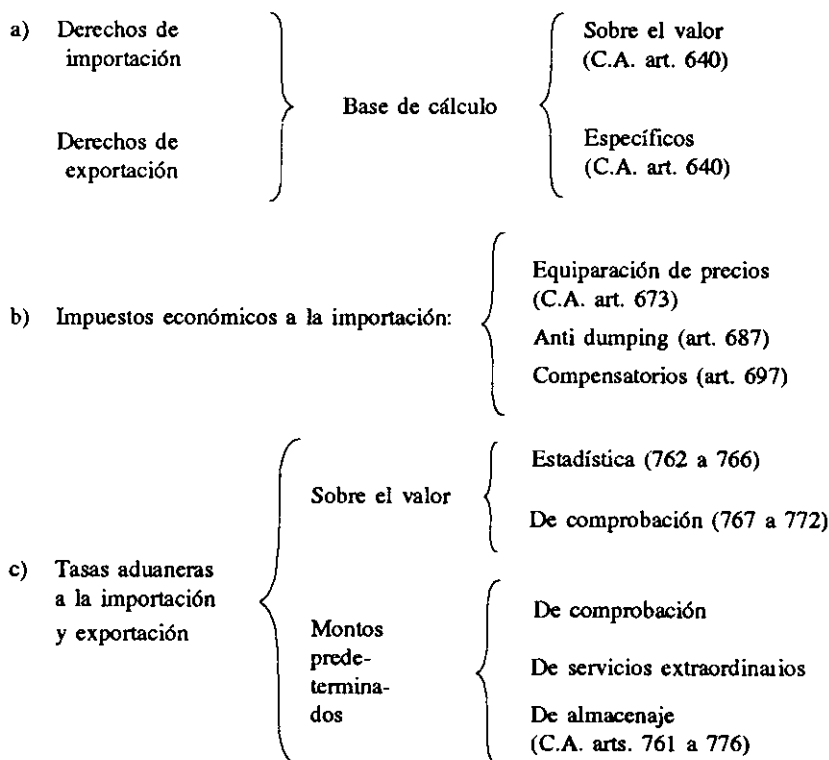
El legislador de facto en su exposición de motivos explica la

metodología que divide en dos títulos la Sección IX del Código, a saber: Título I, *Especies de tributos* y Título II, *Disposiciones comunes*.

Para un mejor estudio de las especies de tributos aduaneros, intentamos una clasificación. Clasificar en nuestra opinión es útil para el análisis, no significa la única posible y muchos menos la mejor.

La primera clasificación surge de la Constitución Nacional que los divide como "Derechos de importación y de exportación", además el Código Aduanero sigue la metodología de los tributos aduaneros conforme con el criterio propiciado por el Consejo de Cooperación Aduanera (Exposición de Motivos).

Clasificación



Para cada uno de estos tributos aduaneros, existe un hecho que origina el derecho a gravar, un momento desde el cual existe un deudor de la obligación tributaria; se calculan sobre una base imponible y el deudor debe efectuar actos cancelatorios para dar por extinguida dicha obligación tributaria.

Los tributos aduaneros, deben cumplir los requisitos de:

legalidad	}	Constitución Nacional (arts. 4º, 14,16, 28, 67, inc. 1º)
igualdad		
uniformidad		
generalidad		

Conforme a lo expresado en el Capítulo III, los tributos deben ser sancionados por ley, y dicha ley debe ajustarse a los principios consagrados por la Constitución, la cual dispone que la igualdad es la base de los impuestos, que deben ser generales para toda la República y aplicados en forma uniforme¹.

¹ Ver FERNANDEZ LALANNE, Pedro E., *Comentarios al Código Aduanero. Ley 22.415*, en *Guía práctica del Importador y Exportador*, 1988.

En la revista *Impuestos* Nº 2/91, Andrés Farias y Alicia Anda dicen: "*Principio de legalidad*: Uno de los principios básicos de la tributación es el llamado principio de legalidad, cuyo fundamento último radica en el artículo 28 de la Constitución Nacional. Este criterio rector exige que el nacimiento de la obligación tributaria esté determinado por una ley formal que así lo establezca, debiendo especificarse claramente el hecho imponible, fijándose asimismo las pautas para las alícuotas respectivas del impuesto.

"Este mismo principio prohíbe la delegación de las atribuciones legislativas del Congreso en el Ejecutivo, circunstancia esta última que no siempre es respetada, ya que so pretexto de complejidades técnicas, en distintas circunstancias recientes, se han dictado verdaderas *leyes tributarias en blanco*.

Principio de no confiscatoriedad

"La admisibilidad de una imposición progresiva no puede convalidar el cercenamiento de una porción fundamental de la renta o el patrimonio de las personas, por lo que es menester el establecimiento de límites del poder tributario del Estado en ese sentido. Si bien la Constitución Nacional no tiene delimitado específicamente el criterio de no confiscatoriedad, suele derivárselo de la inviolabilidad del derecho de propiedad establecido en el artículo 17 de la Constitución Nacional. Los parámetros porcentuales, tampoco han sido delimitados claramente por la jurisprudencia

2. HECHOS GRAVADOS

El hecho de importar o exportar, conforme al Código Aduanero, el extraer o introducir bienes desde o a un territorio aduanero, desencadena consecuentemente la pretensión tributaria del fisco, representado por la Administración Nacional de Aduanas como ente autárquico recaudador.

El Código Aduanero, en su Título I, de la Sección IX, artículo 635 nos dice que: "El derecho de importación *grava la importación para consumo*".

El artículo 724 del Código Aduanero con idéntico criterio y paralelismo legislativo dice: "El derecho de exportación *grava la exportación para consumo*".

Los artículos 636 y 725, definen que la importación y la exportación son para consumo cuando las mercaderías son extraídas o introducidas en el territorio aduanero por tiempo *indeterminado*.

Son concordantes con los artículos precitados los artículos 9º, 10, 233 y 331.

de la Corte Suprema, pero una línea doctrinaria de ésta ha establecido que por ejemplo en materia del impuesto a las contribuciones, que el mismo no puede superar el 40% del valor del patrimonio.

Principio de igualdad

"En nuestro país se habla de una igualdad fiscal que estaría contenida en la fórmula «la igualdad es la base del impuesto», artículo 16 de la Constitución Nacional, y que sería aplicación específica de la igualdad general derivada del párrafo segundo del mismo artículo, según el cual todos los habitantes son iguales ante la ley. El sentido de esa igualdad fiscal sería equivalente a capacidad contributiva.

"En la Constitución se mencionan: en el artículo 4º «de las contribuciones que equitativa y proporcionalmente imponga el Congreso» y en el artículo 67 al otorgarse al Congreso la facultad excepcional de imponer contribuciones directas, se estipula que ellas deben ser proporcionalmente iguales en todo el territorio. La igualdad a la que se refiere la Constitución como base del impuesto es la contribución de todos los habitantes según su aptitud patrimonial de prestación. Es complementado con la proporcionalidad que no se refiere al número de habitantes, sino a la cantidad de riqueza gravada y se refuerza con la equidad, principio que se opone a la arbitrariedad y que se entiende cumplido cuando la imposición es justa y razonable.

"Alude al carácter extensivo de la tributación y significa, cuando una persona física o jurídica se halla en las condiciones que marca, según la ley, la aparición del deber de contribuir. La obligación debe ser cumplida, cualquiera sea el carácter del sujeto, categoría social, nacionalidad, etcétera. En definitiva, nadie debe ser eximido por privilegios de clase, personales o linaje".

No interesa distinguir desde el punto de vista aduanero la perdurabilidad o no de los bienes ni las distinciones de naturaleza.

El interés fiscal, y la intención del legislador es dejar perfectamente claro que el hecho de introducir o extraer objetos susceptibles de ser importados o exportados determinan el nacimiento del crédito del sujeto activo (el Estado) en forma independiente de determinar quién es el responsable de dicha obligación tributaria.

Los restantes tributos aduaneros se originan en similares hechos, o sea la importación o exportación, con la distinción de que para cada uno de ellos el Código Aduanero determina con precisión la causa de la gravabilidad, el hecho.

Por ejemplo la tasa de estadística conforme al artículo 762 que dice: "La importación o la exportación, fuere definitiva o suspensiva, respecto de la cual se prestare con carácter general un servicio estadístico, podrá estar gravada con una tasa *ad valorem* por tal concepto".

En otras tasas aduaneras, se debe un importe a la ANA por un servicio prestado, ello es así conforme a lo que sostenemos en el Capítulo III, punto 3.1.

3. MOMENTO APLICABLE

Para los derechos de importación el momento aplicable surge del texto del artículo 637 del Código Aduanero que dice:

"1) Es aplicable el derecho de importación establecido por la norma vigente en la fecha de:

"a) La entrada del medio transportador al territorio aduanero, cuando la solicitud de destinación de importación para consumo se hubiere registrado con cinco (5) días de anterioridad a dicha fecha y ello estuviere autorizado;

"b) el registro de la correspondiente solicitud de destinación de importación para consumo;

"c) el registro de la declaración, cuando la misma se efectuare luego de que la mercadería hubiera sido destinada de oficio en importación para consumo;

"d) la aprobación de la venta o, en caso de hallarse sujeto a

aprobación, la del acto que la dispusiere, cuando se tratase de mercadería destinada de oficio en importación para consumo”.

Las reglas establecidas en los incisos del apartado 1º se aplicarán en el orden en que figuran, prelación que tendrá carácter excluyente.

El artículo 638 del Código Aduanero contempla los supuestos de contrabando, faltantes de mercaderías, en la permanencia, al concluir la descarga, o en el depósito provisorio de importación o destinación suspensiva de almacenamiento y otras violaciones a los plazos o disposiciones aduaneras.

En los derechos de exportación el artículo 726 del Código Aduanero establece que: “Es aplicable el derecho de exportación establecido por la norma vigente en la fecha del *registro* de la correspondiente solicitud de destinación de exportación para consumo”.

El artículo 727 legisla en igual sentido que el artículo 638 del Código Aduanero.

4. BASE IMPONIBLE

El problema de la base imponible, es uno de los más serios en la materia tributaria aduanera.

El artículo 640 del Código Aduanero establece que el derecho de importación puede ser *ad valorem* o *específico*.

En la exportación el artículo 733, determina en paralelo con el artículo 640 que pueden ser los derechos de exportación *ad valorem* o *específicos*.

4.1. Importancia de la determinación del valor

Desde que se comenzaron a utilizar sistemas de tributos porcentuales sobre el valor de la mercaderías y por acuerdos entre las naciones en que se determinaba un nivel de protección arancelaria, quedaba prácticamente desvirtuado este acuerdo al incrementar el valor de las mercaderías, dando lugar a la mala fe comercial, dado que el país que cumplía no podía competir con los que determinaban altos valores.

La protección arancelaria persigue varias finalidades, que reducidas para su análisis podemos decir que son:

- a) de recaudación fiscal;
- b) de promoción económica;
- c) de protección a determinadas actividades.

Los gobiernos, y en particular los gobiernos argentinos, siempre carentes de recursos, se ven tentados a proteger las industrias con altos aranceles a los productos importados, no por una vocación industrial sino por una necesidad de caja del tesoro.

Con una política tributaria, se puede, a pesar de las condiciones requeridas por la Constitución Nacional de igualdad, uniformidad y generalidad, promover o castigar determinadas regiones.

Determinadas actividades de interés para un país pueden ser protegidas con aranceles.

Los acuerdos internacionales, se ven sumamente facilitados al saber las partes contratantes, qué metodología se aplica para determinar el valor. El método más cristalino es el vigente en la actualidad sancionado por la ley 23.311, que toma el valor de transacción.

4.2. Ley 23.311

Con fecha 26 de julio de 1985, fue elevado al Honorable Congreso de la Nación el proyecto de ley aprobatorio del artículo 7º del Acuerdo del GATT referente al valor en aduana de las mercaderías. Bajo el Nº 23.311 fue sancionada la ley aprobatoria del precitado acuerdo; esta ley en sus cuatro artículos aprueba el acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio y el protocolo relativo a la aplicación del artículo 7º.

En los artículos 2º y 3º se formulan reservas y se pospone la aplicación de determinados métodos.

Es efectivamente, conforme a lo que sostiene el Poder Ejecutivo en el mensaje de elevación del proyecto de ley al Congreso de la Nación, un avance importante la sanción de esta ley, pues "el acuerdo facilita el comercio internacional y alcanza una mayor equidad en las relaciones comerciales internacionales".

La Comisión de Relaciones Exteriores aconsejó al Honorable Senado conforme a su reglamento interno la aprobación del proyecto del Poder Ejecutivo sin modificaciones.

4.2.1. Decreto del Poder Ejecutivo Nacional 1026/87

El Poder Ejecutivo Nacional por decreto 1026/87 reglamentó la aplicación de la ley 23.311, y ordenó la incorporación de la misma al Código Aduanero conforme lo faculta el artículo 1184.

Esta norma legal consta de veinte artículos y fue publicada en el Boletín Oficial del 10 de julio de 1987, con efectos a partir del 1º de enero de 1988, fecha en que entró en vigencia, con las pertinentes reservas, el nuevo sistema de valoración para aplicación de los derechos aduaneros.

4.2.2. Resoluciones de la ANA 2778 del año 1987 y sus complementarias

A partir del 1º de enero de 1988, en todas las aduanas del país, la valoración de las mercaderías por las que se soliciten destinaciones de importación para consumo se regirán por las normas de la ley 23.311 y del decreto 1026/87.

Tal es el texto del artículo 1º, que declara que se deberá aplicar la ley; como si una resolución de la ANA pudiese resolver lo contrario.

El artículo 2º nos dice que “el tipo de cambio aplicable será el establecido conforme a los momentos que determinan los artículos 637 y 638 del Código Aduanero”².

Cláusula CIF: el artículo 4º determina que el valor en aduana se determinará sobre la base de la cláusula costo, seguro y flete, cualquiera fuere la forma en que el vendedor haya pactado la operación con el comprador, y de haberse pactado sin la inclusión del flete y seguro o alguno de ellos para su entrega en el primer puerto o lugar de introducción al territorio aduanero, deberán adicionarse los citados conceptos para arribar al valor en aduana.

Continúa la resolución disponiendo el cumplimiento del acuerdo relativo a la aplicación del artículo 7º del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio.

Forman parte de la resolución los anexos numerados del I al XIII.

² Ley 23.905, art. 20, “Los derechos de importación [...] se pagan en dólares” (ver comentario en el Cap. VII).

El Anexo I de la resolución que comentamos menciona los métodos a aplicarse para valorar:

Artículo 1º: Valor de transacción.

Artículo 2º: Valor de transacción de mercaderías idénticas.

Artículo 3º: Valor de transacción de mercaderías similares.

Artículo 5º: Procedimiento sustractivo.

Artículo 6º: Procedimiento basado en el costo de producción.

Artículo 7º: Procedimiento denominado del "último recurso".

La secuencia numérica de aplicación de estos métodos de valoración —en el orden precedente— reviste el carácter de obligatoria.

La inversión que solicite el importador de alterar el orden de aplicación de los artículos 5º y 6º del acuerdo, se acordará si la Administración Nacional de Aduanas o autoridades del Servicio Aduanero a quien aquélla delegue la función, lo autorice.

El método del artículo 6º, inicia conforme a esta resolución su vigencia a partir del día 1º de enero de 1991.

Resolución 2779/90:

Modificó la Administración de Aduanas el Anexo VII de la resolución anterior, por medio de la resolución 2779/90 la que establece la aplicación del Régimen General de Garantías, cuando existan diferencias apreciables en el valor de transacción que se declara conforme a antecedentes de otras operaciones, pudiéndose declarar en forma supeditada.

Resolución 3140/87:

La Administración de Aduanas por esta resolución aprobó como anexo a la resolución 2203/82 y sus complementarias, el formulario "OM-680 A" hoja complementaria, en el que serán consignadas por los importadores y/o los despachantes de aduana apoderados de los primeros, los elementos relativos al valor en aduana.

4.3. Acuerdo relativo a la aplicación de artículo 7º del acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio

Conforme explicamos con anterioridad mediante el acuerdo relativo a la aplicación del artículo 7º del acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio, fueron modificados los criterios, bases

y principios para determinar la base imponible de los derechos de Importación y otros tributos aduaneros a la importación *ad valorem*.

La Constitución Nacional en su artículo 31 establece que los tratados con las potencias extranjeras son ley suprema de la Nación; el Congreso de la Nación aprobó este acuerdo por ley 23.311.

El acuerdo pretende establecer un sistema equitativo, uniforme y neutral para la valoración en aduana de las mercaderías, este objetivo que consideramos acorde con el mundo pretendido sin barreras aduaneras, se logra con lo que dicta el artículo 1º de la parte I, que establece al *valor de transacción* como el elemento a considerar. Se abandona consecuentemente la noción teórica del valor por la noción práctica³.

El Código Aduanero en sus artículos derogados 641 y siguientes; establecía en el artículo 642 que: "...el valor en aduana de la mercadería importada para consumo es el precio normal, es decir el precio que se *estima* pudiera fijarse para esta mercadería en el momento que determinan para cada supuesto los artículos 637 y 638; como consecuencia de una venta al contado efectuada en condiciones de *libre competencia* entre un comprador y un vendedor independientes uno de otro".

Conforme Ferro, la comisión redactora del proyecto del Código Aduanero debió mantener el concepto del valor teórico a pesar de que ya se encontraba firmado el nuevo acuerdo del GATT, que llegaba a una definición positiva del valor⁴; este acuerdo fue firmado en Ginebra el 12 de abril de 1979 y el 1º de noviembre de 1979 respectivamente. El mensaje al Poder Ejecutivo de la comisión redactora del Código es de fecha 5 de febrero de 1981; como observamos ya se había hecho abandono del antiguo sistema de valoración. Pensamos que se mantuvo el concepto teórico para lograr una mayor recaudación tributaria en la aduana que era para la política del año 1979, la principal fuente de recursos del Estado Nacional.

Consecuentemente con la sanción de la ley 23.311 se produce

³ Cuando tratamos "valoración en exportación", vemos que se mantiene el concepto teórico del valor como base imponible de los tributos a la exportación (consideramos erróneo el método utilizado).

⁴ FERRO, Carlos A. y FERRO, Francisco M., *Código Aduanero comentado*, 2ª ed., Depalma, Buenos Aires, 1990.

un cambio fundamental en el sistema tributario de los derechos de importación recaudados por la aduana, incorporándose la Argentina al nuevo sistema⁵.

La secuencia determinada para aplicar las normas de valoración del Acuerdo es la siguiente:

- Uno: Valor de transacción
si no se puede determinar

- Dos: Valor de transacción mercaderías idénticas
si no se puede determinar

- Tres: Valor de transacción de mercaderías similares
si no se puede determinar

- Cuatro: Se aplica el cinco o el seis
elige el importador

- Cinco: Precio unitario de la mayor cantidad de mercaderías idénticas o similares

- Seis: Valor reconstruido

- Siete: Criterios razonables

- Ajustes: El valor de transacción se ajusta conforme al artículo 8º

Transcribimos para la lectura los artículos 1º a 17 de la parte I.

⁵ Para un estudio profundo de las conclusiones del comité y del comité técnico ver: *Guta práctica del Importador y Exportador*, "Acuerdo del GATT y textos del comité técnico de valoración en aduana", publicación autorizada, Buenos Aires, 1988.

PARTE I
NORMAS DE VALORACION EN ADUANA

Artículo 1º

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

a) que no existan restricciones a la cesión o utilización de las mercancías por el comprador, con excepción de las que:

i) impongan o exijan la ley o las autoridades del país de importación;

ii) limiten el territorio geográfico donde puedan revenderse las mercancías; o

iii) no afecten sensiblemente al valor de las mercancías;

b) 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;

c) que no revierta directa ni indirectamente al vendedor 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 8º; y

d) que no exista una vinculación entre el comprador y el vendedor o que, en caso de existir, el valor de transacción sea aceptable a efectos aduaneros en virtud de lo dispuesto en el párrafo segundo del presente artículo.

2.a) Al determinar si el valor de transacción es aceptable a los efectos del párrafo primero, el hecho de que exista una vinculación entre el comprador y el vendedor en el sentido de lo dispuesto en el artículo 15 no constituirá en sí un motivo suficiente para considerar inaceptable el valor de transacción. En tal caso se examinarán las circunstancias de la venta y se aceptará el valor de transacción siempre que la vinculación no haya influido en el precio. Si, por la información obtenida del importador o de otra fuente, la Administración de Aduanas tiene razones para creer que la vinculación

ha influido en el precio, comunicará esas razones al importador y le dará oportunidad razonable para contestar. Si el importador lo pide, las razones se le comunicarán por escrito.

b) En una venta entre personas vinculadas, se aceptará el valor de transacción y se valorarán las mercancías de conformidad con lo dispuesto en el párrafo primero cuando el importador demuestre que dicho valor se aproxima mucho a alguno de los precios o valores que se señalan a continuación, vigentes en el mismo momento o en uno aproximado:

i) el valor de transacción en las ventas de mercancías idénticas o similares efectuadas a compradores no vinculados con el vendedor, para la exportación al mismo país importador;

ii) el valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado con arreglo a lo dispuesto en el artículo 5º;

iii) el valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado con arreglo a lo dispuesto en el artículo 6º;

iv) el valor de transacción en las ventas a compradores no vinculados con el vendedor, para la exportación al mismo país importador, de mercancías que sean idénticas a las importadas pero cuyo país de producción sea diferente, siempre que no exista vinculación entre los vendedores en las dos transacciones que se comparen⁶.

Al aplicar los criterios precedentes, deberán tenerse debidamente en cuenta las diferencias demostradas de nivel comercial y de cantidad, los elementos enumerados en el artículo 8º y los costos que soporte el vendedor en las ventas a compradores no vinculados con él, y que no soporte en las ventas a compradores con los que tiene vinculación.

c) Los criterios enunciados en el apartado b del párrafo segundo, habrán de utilizarse por iniciativa del importador y sólo con fines de comparación. No podrán establecerse valores de sustitución al amparo de lo dispuesto en el apartado b del párrafo segundo.

Artículo 2º

1.a) Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en el artículo 1º, el

⁶ La disposición que figura en el apartado b) iv) del párrafo segundo del artículo 1º del Acuerdo, ha sido suprimida por el párrafo I, 1 del Protocolo del Acuerdo.

valor en aduana será el valor de transacción de mercancías idénticas vendidas para la exportación al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado.

b) Al aplicar el presente artículo, el valor en aduana se determinará utilizando el valor de transacción de mercancías idénticas vendidas al mismo nivel comercial y sensiblemente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de la valoración. Cuando no exista tal venta, se utilizará el valor de transacción de mercancías idénticas vendidas a un nivel comercial diferente y/o en cantidades diferentes, ajustado para tener en cuenta las diferencias atribuibles al nivel comercial y/o a la cantidad, siempre que estos ajustes puedan hacerse 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.

2. Cuando los costos y gastos enunciados en el párrafo segundo del artículo 8º estén incluidos en el valor de transacción, se efectuará un ajuste de dicho valor para tener en cuenta las diferencias apreciables de esos costos y gastos entre las mercancías importadas y las mercancías idénticas consideradas que resulten de diferencias de distancia y de forma de transporte.

3. Si al aplicar el presente artículo se dispone de más de un valor de transacción de mercancías idénticas, para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas se utilizará el valor de transacción más bajo.

Artículo 3º

1.a) Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1º y 2º, el valor en aduana será el valor de transacción de mercancías similares vendidas para la exportación al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado.

b) Al aplicar el presente artículo, el valor en aduana se determinará utilizando el valor de transacción de mercancías similares vendidas al mismo nivel comercial y sensiblemente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de la valoración. Cuando no exista tal venta, se utilizará el valor de transacción de mercancías

similares vendidas a un nivel comercial diferente y/o en cantidades diferentes, ajustado para tener en cuenta las diferencias atribuibles al nivel comercial y/o a la cantidad, siempre que estos ajustes puedan hacerse 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.

2. Cuando los costos y gastos enunciados en el párrafo segundo del artículo 8º estén incluidos en el valor de transacción, se efectuará un ajuste de dicho valor para tener en cuenta las diferencias apreciables de esos costos y gastos entre las mercancías importadas y las mercancías similares consideradas que resulten de diferencias de distancias y de forma de transporte.

3. Si al aplicar el presente artículo se dispone de más de un valor de transacción de mercancías similares, para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas se utilizará el valor de transacción más bajo.

Artículo 4º

Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1º, 2º y 3º, se determinará según el artículo 5º, y cuando no pueda determinarse con arreglo a él, según el artículo 6º, si bien a petición del importador podrá invertirse el orden de aplicación de los artículos 5º y 6º.

Artículo 5º

1.a) Si las mercancías importadas, u otras idénticas o similares importadas se venden en el país de importación en el mismo estado en que son importadas, 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 aquéllas a las que comprenden dichas mercancías, con las siguientes deducciones:

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 segundo del artículo 8º, y

iv) los derechos de aduana y otros gravámenes nacionales pagaderos en el país importador por la importación o venta de las mercancías.

b) Si en el momento de la importación de las mercancías a valorar o en un momento aproximado, no se venden las mercancías importadas, ni mercancías idénticas o similares importadas, el valor se determinará, con sujeción por lo demás a lo dispuesto en el apartado a) del párrafo primero de este artículo, sobre la base del precio unitario a que se vendan en el país de importación las mercancías importadas, o mercancías idénticas o similares importadas, en el mismo estado en que son importadas, en la fecha más próxima después de la importación de las mercancías objeto de valoración pero antes de pasados noventa días desde dicha importación.

2. Si ni las mercancías importadas, ni otras mercancías importadas que sean idénticas o similares a ellas, se venden en el país de importación en el mismo estado en que son importadas, y si el importador lo pide, el valor en aduana se determinará sobre la base del precio unitario a que se venda la mayor cantidad total de las mercancías importadas, después de su transformación, a personas del país de importación que no tengan vinculación con aquellas de quienes comprenden las mercancías, teniendo debidamente en cuenta el valor añadido en esa transformación y las deducciones previstas en el apartado a) del párrafo primero de este artículo.

Artículo 6º

1. El valor en aduana de las mercancías importadas determinado según el presente artículo se basará en un valor reconstruido. El valor reconstruido será igual a la suma de los siguientes elementos:

a) el costo o valor de los materiales y de la fabricación u otras operaciones efectuadas para producir las mercancías importadas;

b) una cantidad por concepto de beneficios y gastos generales igual a la que suele añadirse tratándose de ventas de mercancías de la misma especie o clase que las mercancías objeto de la valo-

ración efectuadas por productores del país de exportación en operaciones de exportación al país de importación;

c) el costo o valor de todos los demás gastos que deban tenerse en cuenta para aplicar la opción de valoración elegida por la Parte en virtud del párrafo segundo del artículo 8º.

2. Ninguna parte podrá solicitar o exigir 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 un valor reconstruido. Sin embargo, la información proporcionada por el productor de las mercancías al objeto de determinar el valor en aduana con arreglo a las disposiciones de este artículo podrá ser verificada en otro país por las autoridades del país de importación, con la conformidad del productor y siempre que se notifique con suficiente antelación al gobierno del país de que se trate y que éste no tenga nada que objetar contra la investigación.

Artículo 7º

1. Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1º a 6º inclusive, dicho valor se determinará según criterios razonables, compatibles con los principios y las disposiciones generales de este Acuerdo y el artículo 7º del Acuerdo General, 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 6º;

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.

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.

Artículo 8º

1. Para determinar el valor en aduana de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1º, se añadirán al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas:

a) los siguientes elementos, en la medida en que corran a cargo del comprador y no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías;

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;

iii) los gastos de embalaje, tanto por concepto de mano de obra como de materiales;

b) el valor, debidamente repartido, de los siguientes bienes y servicios, siempre que el comprador, de manera directa o indirecta, los haya suministrado gratuitamente o a precios reducidos para que se utilicen en la producción y venta para la exportación de las mercancías importadas y en la medida en que dicho valor no esté incluido en el precio realmente pagado o por pagar:

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;

iv) ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños y planos y croquis realizados fuera del país de importación y necesarios para la producción de las mercaderías importadas;

c) los cánones y derechos de licencia relacionados con las mercancías objeto de valoración que el comprador tenga que pagar

directa o indirectamente como condición de venta de dichas mercancías, en la medida en que los mencionados cánones y derechos no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar;

d) 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.

2. En la elaboración de su legislación cada Parte dispondrá que se incluya en el valor en aduana, o se excluya del mismo, la totalidad o una parte de los elementos siguientes:

a) los gastos de transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación;

b) los gastos de carga, descarga y manipulación ocasionados por el transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación; y

c) el costo del seguro.

3. Las adiciones al precio realmente pagado o por pagar previstas en el presente artículo sólo podrán hacerse sobre la base de datos objetivos y cuantificables.

4. Para la determinación del valor en aduana, el precio realmente pagado o por pagar únicamente podrá incrementarse de conformidad con lo dispuesto en el presente artículo.

Artículo 9º

1. En los casos en que sea necesaria la conversión de una moneda para determinar el valor en aduana, el tipo de cambio que se utilizará será el que hayan publicado debidamente las autoridades competentes del país de importación de que se trate, y deberá reflejar 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.

2. El tipo de cambio aplicable será el vigente en el momento de la exportación o de la importación, según estipule cada una de las Partes.

Artículo 10

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.

Artículo 11

1. En relación con la determinación del valor en aduana, la legislación de cada Parte deberá reconocer un derecho de recurso, sin penalización, al importador o a cualquier otra persona sujeta al pago de los derechos.

2. 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 parte se preverá un derecho de recurso sin penalización ante una autoridad judicial.

3. Se notificará al apelante el fallo del recurso y se le comunicarán por escrito las razones en que se funde aquél. También se le informará de si tiene derecho a interponer algún otro recurso.

Artículo 12

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 Acuerdo General.

Artículo 13

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

Artículo 14

Las notas que figuran en el Anexo I del presente Acuerdo forman parte integrante de éste, y los artículos del Acuerdo deben interpretarse y aplicarse conjuntamente con sus respectivas notas. Los Anexos II y III forman asimismo parte integrante del presente Acuerdo.

Artículo 15

1. En el presente Acuerdo:

a) por “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;

b) por “país de importación” se entenderá el país o el territorio aduanero en que se efectúe la importación;

c) por “producidas” se entenderá asimismo cultivadas, manufacturadas o extraídas.

2.a) En el presente Acuerdo, se entenderá por “mercancías idénticas” las que sean iguales en todo, incluidas sus características físicas, calidad y prestigio comercial. Las pequeñas diferencias de aspecto no impedirán que se consideren como idénticas las mercancías que en todo lo demás se ajusten a la definición.

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

c) Las expresiones “mercancías idénticas” y “mercancías similares” no comprenden las mercancías que lleven incorporados o contengan, según el caso, elementos de ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños, y planos y croquis por los cuales no se hayan hecho ajustes en virtud del artículo 8º, párrafo primero, b, iv, por haber sido realizados tales elementos en el país de importación.

d) Sólo se considerarán “mercancías idénticas” o “mercancías similares” las producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración.

e) Sólo se tendrán en cuenta las mercancías producidas por una persona diferente cuando no existan mercancías idénticas o mercancías similares, según el caso, producidas por la misma persona que las mercancías objeto de valoración.

3. En el presente Acuerdo, la expresión “mercancías de la misma especie o clase” designa mercancías pertenecientes a un grupo o

gama de mercancías producidas por una rama de producción determinada, o por un sector de la misma y comprende mercancías idénticas o similares.

4. A los efectos del presente Acuerdo se considerará que existe vinculación entre las personas solamente en los casos 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 por ciento 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.

5. 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, se considerarán como vinculadas, a los efectos del presente Acuerdo, si se les puede aplicar alguno de los criterios enunciados en el párrafo cuatro del presente artículo.

Artículo 16

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 las mercancías por él importadas.

Artículo 17

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.

4.4. Comité técnico de valoración en aduana

"1. De conformidad con el artículo 18 del presente Acuerdo se establecerá el Comité Técnico bajo los auspicios del Consejo de Cooperación Aduanera...

"2. Serán funciones del Comité Técnico:

"a) Examinar los problemas técnicos concretos...

"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 acuerdo...

"c) Elaborar y distribuir informes anuales...

"d) Suministrar información y asesoramiento sobre toda cuestión relativa a la valoración en aduana...

"e) Facilitar si así se le solicita asistencia técnica a las partes...

"f) Desempeñar las demás funciones que le asigne el comité.,

"3. El Comité Técnico procurará concluir en un plazo razonablemente breve sus trabajos sobre cuestiones concretas, en especial las que les sometan las partes o el comité.

"4. La secretaría del Consejo de Cooperación Aduanera ayudará según proceda al Comité Técnico en sus actividades..."⁷

4.5. Valoración en exportación

Para la exportación, la determinación del valor posee la misma importancia que en importación; con la sanción de la ley 23.311 se modificó el régimen de valoración únicamente para importación.

En exportación tienen vigencia los artículos 733 y siguientes del Código Aduanero. Desarrollamos el tema en el capítulo de Destinación Definitiva de Exportación (Cap. VII).

5. DEUDORES Y RESPONSABLES. SUJETOS DEL IMPUESTO

El Código Aduanero (ley 22.415) legisla en los artículos 777 a 786 sobre "deudores y demás responsables" identificando como *deudor* a "quien efectúe un acto gravado".

⁷ Idem nota 5.

En el punto 2 del presente capítulo dijimos que el hecho gravado es la importación o exportación, introducción al territorio aduanero o salida del mismo de objetos susceptibles de ser importados o exportados (mercaderías), artículos 9º y 10 del Código Aduanero.

El artículo 91 del Código Aduanero define al importador y/o exportador como *las personas que en su nombre importan o exportan mercaderías*; consecuentemente, creemos que se debería haber definido como deudores, a los importadores y/o exportadores, dando claridad al texto legal, y aquellos que introduzcan “mercaderías” en forma ilegal caen expresamente en las disposiciones penales de los artículos 860 y siguientes, que son además importadores y exportadores (no legales).

Siguiendo la metodología del Código Aduanero, la que compartimos en general, decimos que conforme al mismo:

Los derechos aduaneros *ad valorem* gravan: la introducción o salida del territorio aduanero de objetos susceptibles de ser importados o exportados, aplicados sobre su *valor* en aduana, siendo sujetos pasivos y responsables de dicha obligación los importadores y exportadores y en forma solidaria los sujetos auxiliares del comercio, el transporte y el Servicio Aduanero.

El artículo 779, determina que es responsable el despachante de aduana si no acredita su condición de tal de acuerdo con el artículo 38; este artículo da la sensación de ser más intimidatorio que real, pues si el despachante de aduana no acredita su condición de tal, es, de acuerdo al artículo 39, importador y exportador o sea deudor del tributo.

El artículo 780 (Cód. Aduanero), crea solidaridad al agente de transporte por los tributos que el transportista adeude, en nuestra opinión esta disposición es *enorme*, sobre todo si tomamos el artículo 57 (Cód. Aduanero) que dice que “en representación de los transportistas, tienen a su cargo las *gestiones* relacionadas con la presentación del medio transportador”.

Consideramos que en una revisión integral del Código Aduanero estos artículos 780 y 779, deben ser redactados con un espíritu diferente cargando la correcta cuota de responsabilidad en las empresas de transporte; y en lo particular a los Agentes del Transporte.

Los transportistas, al obtener la licencia Internacional, en nues-

tra opinión deben otorgar suficiente "garantía", a los organismos estatales nacionales, garantías por tributos que les correspondieren y garantías generales.

El Código Aduanero en diversos artículos legisla para distintas situaciones en igual sentido; así, cuando trata las diferencias entre los distintos tipos de *arribos*, considera a los efectos tributarios el faltante de mercaderías como una importación definitiva para consumo, conforme al siguiente cuadro:

Arribos

Faltantes de mercaderías; se considera importada en forma definitiva para consumo

}	Acuático, art. 142, ap. 2º
	Automotor, art. 151, ap. 2º
	Ferrocarril, art. 157, ap. 2º
	Aéreo, art. 164, ap. 2º

Son considerados en todos ellos, sin perjuicio de los ilícitos que se pudieren haber cometido, *solidariamente* responsables al transportista y al agente de transporte.

Al tratar la ley 22.415 (Cód. Aduanero), las destinaciones suspensivas de tránsito de importación y la destinación suspensiva de removido en exportación, establece responsabilidad solidaria en caso de faltante de mercaderías por el tributo adeudado, considerándolos responsables del tributo adeudado (arts. 310 y 312, *Destinación suspensiva de tránsito de importación* y arts. 390 y 392, *Destinación suspensiva de removido en exportación*), al transportista y al agente de transporte.

Concluimos, consecuentemente, que son deudores y responsables aquellos *sujetos* que efectúen actos gravados.

6. EXTINCION DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA

Perfeccionado el acto que da origen al crédito del Estado Nacional, de percibir los tributos aduaneros, conforme al punto 3 *Momento*

aplicable se extingue la obligación conforme legisla el Código Aduanero en su artículo 787 por:

- a) el pago;
- b) la compensación;
- c) la condonación;
- d) transacción en juicio;
- e) prescripción.

El mismo Código establece las condiciones para cada una de estas modalidades de liquidar la obligación tributaria, fin último de los tributos aduaneros, *recaudar*.

*El pago*⁸: se debe efectuar al contado utilizando formularios especiales, uno para importación y otro para exportación, O.M. 686 (I) y O.M. 669 B (E), por depósito en cuenta de la Administración Nacional de Aduanas en el Banco Nación Argentina.

Es facultad de la ANA conceder esperas mediante el pertinente cargo por intereses y el pago debe ser total para extinguir la obligación tributaria.

Compensación: el artículo 801 del Código Aduanero, establece que puede únicamente existir compensación cuando existieren créditos líquidos y exigibles; compensar significa que son cancelados créditos recíprocos por iguales importes.

Condonación: el artículo 802, establece que solamente se pueden *condonar* impuestos aduaneros por ley, excepto que como consecuencia de un hecho ilícito el Poder Ejecutivo ejerciere la facultad de indulto.

Coincidimos con el Código Aduanero, que únicamente la ley puede *crear un tributo* y solamente ella consecuentemente lo puede eliminar o *condonar*.

Prescripción: el concepto de prescripción se origina en el antiguo Derecho romano, es una modalidad jurídica que extingue las obligaciones por el transcurso del tiempo, transformándolas en obligaciones naturales, es decir sin fuerza ejecutiva.

⁸ La ley 23.905, Título IX, *Tributos Aduaneros*, art. 20, determina que se debe pagar en dólares, o bonos de crédito a la exportación, o en australes (ver comentario en el Cap. VII).

Los tributos aduaneros, obligaciones en sentido amplio, se extinguen según prevé el Código Aduanero por la prescripción, desapareciendo la posibilidad de accionar para percibirlos.

El término de prescripción es de cinco (5) años contados desde el primer día del mes de enero del año siguiente al nacimiento de la obligación; puede ser interrumpida y suspendida, con iguales efectos para el Deudor principal y deudores solidarios (conforme Cód. Aduanero, arts. 787, 803, 804, 805, 806 y 807).

Transacción en juicio: la obligación tributaria puede, conforme al Código Aduanero, artículo 787, extinguirse por transacción en juicio, así menciona en igual sentido el Código Civil en su artículo 726 como forma de extinguir obligaciones la *transacción*; este concepto es sumamente novedoso en el Derecho Administrativo, pues el artículo 841, inciso 2º del Código Civil prohíbe realizar transacciones “a los colectores o empleados fiscales”⁹ y sobre el particular creemos que es un punto incorporado en el Código Aduanero sumamente novedoso sobre el cual el legislador no amplió en los motivos del mismo, y en los artículos posteriores en que regula sobre las otras formas de extinguir la obligación tributaria, no se profundiza el concepto.

Conforme a lo que expresa el doctor Carlos Lagomarsino, “...diríamos que es al acto jurídico bilateral indivisible, por el cual las partes, haciéndose concesiones recíprocas extinguen obligaciones litigiosas o dudosas”¹⁰. El artículo 838 del Código Civil establece que la presentación ante el juez de los instrumentos perfecciona la transacción y el artículo 839 (C. C.) exige poder especial para transar. El Código Aduanero, artículo 23, inciso “s”, tipifica como facultad del Administrador Nacional de Aduanas el representar a la Nación ante los tribunales, pero no tiene facultades de “transar”, creemos que este punto es de muy difícil aplicación práctica.

7. DERECHOS DE IMPORTACION

Los mismos gravan la importación para consumo (art. 635); conforme clasifica el Código Aduanero, pueden ser *ad valorem* o específicos.

⁹ LAGOMARSINO, Carlos, voz *Transacción*, en *Enciclopedia Jurídica Omeba*, Buenos Aires, 1968, t. XXVI.

¹⁰ FERNANDEZ LALANNE, ob. cit.

Ad valorem:

Significa que se aplica un porcentual sobre el *valor* de las mercaderías, ese valor se determina conforme lo tratamos en el punto 5.

Específicos:

Son específicos cuando se establece en forma determinada para un tipo de "objeto susceptible de ser importado" un impuesto específico; la desventaja de ese tributo es que pueden no guardar relación con el valor del bien, pudiendo ser discriminatorios.

8. IMPUESTOS ECONOMICOS A LA IMPORTACION

Hemos denominado a estos tributos como económicos utilizando este término en un sentido amplio, pues con los mismos se pueden aplicar determinadas políticas tributarias, para sectores en particular (en su beneficio o no).

8.1. Impuestos de equiparación de precios

El artículo 673 (Cód. Aduanero) determina que *podrá* la importación para consumo ser gravada por el Poder Ejecutivo con un impuesto de *equiparación de precios*, para cumplir con alguna de las siguientes finalidades.

Las finalidades que se enumeran en dicho artículo, todas de una *gran importancia*, las analizamos en nuestra opinión a la luz de la Constitución y sabemos que conforme el *artículo 67, inciso 1º* de la misma, es *atribución* del Congreso Nacional "establecer los derechos de importación"; *podrá* alguien argumentar que no son derechos y *sí impuestos*, creemos que los derechos son impuestos, pero tampoco es atribución del Poder Ejecutivo gravar con impuestos ningún tipo de actividad. La ley 22.415, surge de un período argentino en que se confundieron las instituciones republicanas, y es atribución indelegable del Congreso Nacional el fijar derechos e impuestos (art. 67, incs. 1º y 2º).

Este artículo 673 del Código Aduanero, dice textualmente: "La importación para consumo en las condiciones previstas en este capítulo *podrá* ser gravada por el Poder Ejecutivo con un impuesto

de equiparación de precios, para cumplir con algunas de las siguientes finalidades:

"a) evitar un perjuicio real o potencial a las actividades productivas que se desarrollaren o hubieren de desarrollarse en un futuro próximo dentro del territorio aduanero;

"b) asegurar, para la mercadería producida en el territorio aduanero, precios en el mercado interno, razonables y acordes con la política económica en la materia;

"c) evitar los inconvenientes para la economía nacional que pudiere llegar a provocar una competencia fuera de lo razonable entre exportadores del país;

"d) evitar un perjuicio real o potencial a las actividades del comercio interno o de importación que se desarrollen en el territorio aduanero, cualquiera fuere el origen de la mercadería objeto de las mismas;

"e) orientar las importaciones de acuerdo con la política de Comercio Exterior;

"f) disuadir la imposición en el extranjero de tributos elevados o de prohibiciones a la importación de mercadería originaria o procedente del territorio aduanero;

"g) alcanzar o mantener el pleno empleo productivo, mejorar el nivel de vida general de la población, ampliar los mercados internos o asegurar el desarrollo de los recursos económicos nacionales;

"h) proteger o mejorar la posición financiera exterior y salvaguardar el equilibrio de la balanza de pagos".

Insistimos en nuestra convicción de que no deben ser delegadas al Poder Ejecutivo estas funciones, pues son atribuciones del Congreso, y cualquier decisión unilateral (Poder Ejecutivo) tomada en un determinado momento puede ocasionar grandes perjuicios a las economías regionales.

Con la política de "Derechos Aduaneros" se orienta la economía y con estos tributos se sectoriza la misma a determinadas *regiones*, los impuestos de "equiparación de precios" pueden existir si a propuesta del Poder Ejecutivo (proyecto de ley) es aprobado por el Congreso (ley).

El artículo 675 (Cód. Aduanero) los define por diferencia entre un *precio base* y otro de *comparación*.

Las nuevas normas de la ley 23.311 dan facultades a la ANA de *valorar* las mercaderías, tema que tratamos en el punto 4 de este capítulo.

8.2. Derechos antidumping

Los artículos 687 a 696 del Código Aduanero reglamentan los derechos antidumping.

El *dumping* es una forma de práctica "monopólica" combatida por los grandes de occidente, por ello el GATT ha previsto la aplicación de los mismos cuando el mismo es practicado. Excepto cuando nuestro país reclama por los subsidios agrícolas, que no es considerado.

La posición GATT es contraria a las barreras aduaneras y a la competencia desleal, por ello crea los "derechos antidumping" como elementos de defensa de aquellos países agredidos por prácticas monopólicas.

Ejemplo dumping:

- a) Empresa "A" monopólica en país "Z" puede fijar precios en dicho país.
- b) Empresa "A" desea desplazar competencia en país "X", no puede fijar precios superiores al punto de equilibrio.
- c) Empresa "A" baja precios en país "X", y sube precios en país "Z": compensa.
- d) Empresa "A" elimina competencia en país "X" por *dumping*.

Para evitar estas situaciones fueron creados estos Derechos, es decir con el fin de "proteger la libre competencia".

8.3. Derechos compensatorios

El Código Aduanero legisla estos derechos en sus artículos 697 a 699; la diferencia fundamental que podemos destacar entre el derecho antidumping y compensatorios es la siguiente:

Antidumping: Derechos a las diferencias de precios.

Compensatorios: Derechos a las mercaderías con subsidios en el exterior.

En su artículo 697 el Código Aduanero estatuye los casos en que serán aplicables estos derechos:

Cuando una importación:

- a) Causare perjuicios a una actividad productiva.
- b) Amenazare causar.
- c) Retrasare la iniciación de una actividad productiva.

Es evidente que además de compensar la competencia desleal de "algún" país en un determinado producto, existe la intención, conforme al GATT, de otorgar herramientas a los países miembros para proteger sus industrias, ya sea de los tres supuestos:

- causa;
- amenaza de causa;
- retraso de iniciación.

9. DERECHOS DE EXPORTACION

Expresamos anteriormente que el nivel de "competencia" de una Nación se mide por su capacidad exportadora; los economistas creen que en el largo plazo no es bueno para un país acumular saldos favorables en su balance comercial¹¹; compartimos esa convicción, además es notorio que todas las teorías económicas son precisas en la idea que las exportaciones se deben estimular.

Nuestra Constitución ha previsto la aplicación de derechos a la exportación; como consecuencia de ello periódicamente se han presentado estos "derechos" a la exportación por la voracidad fiscal, los mismos son lo contrario a la subvención y son evidentemente más perjudiciales a la actividad económica que los subsidios otorgados en el exterior a bienes competitivos.

Estos tributos que hoy se presentan como retenciones a las ex-

¹¹ En Argentina, con un presunto sistema de Libre Cotización de la moneda extranjera y un superávit comercial de U\$S 6.000.000.000 en el año 1990 (estimado), observamos al 31 de diciembre de 1990 una caída en la cotización del dólar, ajustado en febrero de 1991.

portaciones de productos “tradicionales” han logrado que países marginales en eficiencia exportadora comparativamente con los nuestros logaran los mercados internacionales.

Ejemplificamos

Valor internacional de un quintal de trigo U\$S 10,00

Valor dólar en Argentina¹²:

a) financiero A 15,00

b) comercial A 12,00

Costo de producción argentino de un quintal de trigo

A 75,00 equiv. U\$S 5,00

Precio percibido:

Valor de venta U\$S 10,00 × 12 = A 120,00

Retención 17% A 20,00

Tasas y costos. Exportación A 25,00

Precio neto final A 75,00

De este sencillo ejemplo sobre incidencia real de los “derechos” de exportación podemos concluir que consisten en verdaderos castigos a la actividad económica, particularmente cuando los *castigados* son los pequeños *agricultores argentinos* y en contraste se observa que existen regímenes de promoción industrial sumamente dudosos, hoy suspendidos por emergencia económica.

Reiteramos que no es nuestro objetivo en este trabajo efectuar críticas a políticas económicas determinadas, pero no podemos dejar de puntualizar que en nuestra República de permanentes contrastes, no se sigue en forma coherente una política económica en el largo plazo; escapa a la lógica el pensar que se pueden perder los mercados externos de un país por una posición desventajosa de la tesorería (o caja del Estado).

El Código Aduanero en su artículo 724, legisla en igual sentido

¹² Mantenemos el concepto de dólar financiero y comercial en el ejemplo como contribución a la política de unificación de tipo de cambio.

determinando que el derecho de exportación grava la exportación para consumo¹³.

En el punto 5, al estudiar el *valor*, hemos desarrollado el tema desde el punto de vista de la base imponible; la Legislación Argentina, mantiene consecuentemente la *noción teórica del valor*, para la exportación, permitiendo la existencia de precios oficiales mínimos sobre los que se aplican derechos *ad valorem*.

Estos derechos o retenciones *mínimas* mantienen su línea de incoherencia total, pues si el precio internacional en un momento determinado es menor que el precio oficial, el exportador de productos tradicionales se verá nuevamente castigado con un porcentual mayor.

Comparativamente mencionamos a los regímenes de promoción industrial que restituyen impuestos a ventas en el mercado interno; en la actualidad, se están discutiendo, creemos que en forma positiva y con noción de futuro, una serie de ideas incuestionables para los argentinos; creemos que oportunamente será necesario iniciar el gran debate sobre los derechos de exportación.

La situación de gran endeudamiento nacional será posible superarla con un gran incentivo al *agro* y este incentivo se lograría *no promocionando*, como es el caso de las "radicaciones", simplemente dejando *libres* del fisco a los agricultores, ganaderos e industriales argentinos.

Es quizá lo anteriormente expresado uno de los temas que hacen al proyecto de Nación, y el Comercio Exterior, significa conforme se legisle la dirección de ese proyecto de país.

La industria argentina es buena o es mala (eficiente o no); en principio toda industria es buena.

10. TASAS ADUANERAS A LA IMPORTACION Y EXPORTACION

En nuestro esquema de clasificación de tributos aduaneros hemos definido los siguientes:

¹³ Buen servicio a la Nación haría aquel legislador que presente un proyecto derogando en forma completa los artículos 724 a 760 del Código Aduanero.

Tasas <i>ad valorem</i>	{	Estadísticas
		De comprobación
		De servicios extraordinarios
Tasas por servicios	{	De almacenaje
		De comprobación (<i>ad valorem</i>)

La tasa de estadística: puede ser aplicada tanto a la importación como a la exportación (suspensiva o definitiva), respecto de la cual se prestare un servicio estadístico.

La tasa de comprobación: es *ad valorem* por un servicio que la ANA efectuare "control en plaza" (únicamente a la importación).

De servicios extraordinarios: si es efectuado en horas inhábiles un Servicio Aduanero, se percibe una "habilitación" de personal semejante en su monto a las horas extras incurridas por el personal del Servicio Aduanero.

De almacenaje: si el Servicio Aduanero se constituye en depositario, percibirá una tasa por este servicio.

Mencionaremos en este punto la sobrecarga de tasas por servicios que se implementan al Comercio Exterior argentino:

El informe FIEL, año 1987, titulado *El fracaso del estatismo*, menciona el siguiente detalle: "...seis ministerios y 18 empresas y organismos del Estado tienen injerencia en el sistema portuario. No existe ningún sistema establecido y claro para la coordinación de esos organismos. Un mínimo de seis de ellos deben abordar todo buque de carga y cumplir su función específica en él, para aprobarlo antes de que pueda comenzar la operación de carga. Esto puede significar hasta 20 (veinte) personas que suben al buque".

Evidentemente la irracionalidad del sistema exportador argentino es producto de la "vieja" idea argentina, hoy en discusión, de autosuficiencia de país exportador de "saldos".

Nos llama la atención que esta idea aún se mantenga en algunos intelectuales, dado que ante la "crisis" de pagos del sector externo, evidentemente se debería facilitar todo embarque al exterior de mercaderías argentinas reintegrando al "productor-exportador" los impuestos que incluyen en el costo de exportación; nuestras ideas de protección y control se ven confrontadas con la realidad y la necesidad, es decir se debe pagar a quien exporta el valor de la divisa real "tipo de cambio libre".