

VALOR EN ADUANA DE EXPORTACIÓN

MARÍA VICTORIA CRUCHE LUZ [1]

RESUMEN

Vista la necesidad de determinar en forma fehaciente la valoración de las mercaderías presentadas para exportación es que se dicta el decreto 32/2014. Con él, y posteriores resoluciones administrativas, se intenta determinar la base de cálculo para la tributación en las operaciones de exportación en lo que se llamó VALOR EN ADUANA DE EXPORTACIÓN. Previo a la norma recién citada la reglamentación al hablar de tributos en la exportación así como de sus beneficios establecía como base de cálculo el valor FOB. Debido a que como sabemos el incoterm FOB se definió pensando en su utilización únicamente en compraventas por medios marítimos o fluviales es que quedaron muchas dudas respecto a gastos a incluir o excluir cuando la operación se llevaba a cabo por otro medio, como ser el aéreo y terrestre, lo que se vio reflejado en la diversidad de criterios aplicados en la realidad. El trabajo propuesto pretende desarrollar el concepto de *VALOR EN ADUANA DE EXPORTACIÓN*.

[1] FCEA, Unidad Académica Marketing, Unidad Curricular Comercio Internacional.

Índice:

1. Definición de VALOR EN ADUANA DE EXPORTACIÓN.
2. Ajustes positivos.
3. Ajustes negativos.
4. Disposiciones comunes a los diferentes ajustes.
5. Métodos de valoración.
6. Exposición en el Documento Único Aduanero.
7. Remisión.
8. Conclusiones.
9. Bibliografía.

1. Definición de VALOR EN ADUANA DE EXPORTACIÓN

Lo primero a destacar es el que el VALOR EN ADUANA DE EXPORTACIÓN, en adelante VAE, se debe determinar sobre los precios, cantidades, características y condiciones de la mercadería objeto de la exportación al momento de su salida del territorio aduanero nacional. Cuando se trate de una venta al exterior de entrega en envíos sucesivos, escalonados o fraccionados, el precio de cada operación resultará del precio de la venta total final, al igual que cuando se trate de una venta al exterior pactada en consignación o con precio revisable.

El VAE resulta del método del Valor de Transacción aplicado a la correspondiente operación de comercio exterior, siempre y cuando éste esté de acuerdo a la definición que pasamos a detallar y luego de realizar los ajustes positivos y negativos que también desarrollaremos.

Por Valor de Transacción se entiende el precio realmente cobrado o por cobrar por el exportador de su comprador. Para que dicho precio se tome como base para el cálculo del VAE se deben cumplir las siguientes condiciones:

- a) Que el precio corresponda a una venta para la exportación.
- b) Que la venta no se encuentre condicionada o limitada por el exportador a su comprador en su disponibilidad, cesión o uso.
- c) Que el precio no dependa de ninguna condición o contraprestación ajena al valor de la mercadería objeto de la exportación.
- d) Que de la reventa, cesión o utilización posterior de las mercaderías, no se revierta directa o indirectamente alguna parte al exportador, salvo que se pueda ajustar.
- e) Que no exista vinculación comercial en los términos previstos por el artículo 15 numeral 4) del Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (GATT), entre el exportador y el comprador, salvo que se demuestre ante la autoridad aduanera que la misma no ha influido en el valor de transacción. En los casos en que la vinculación comercial haya influido sobre el valor de transacción, previo estudio de la Dirección Nacional de Aduanas, se podrá aplicar el presente método determinando el correspondiente ajuste.

No será de aplicación este método a exportaciones que no resulten de una operación comercial de compra-venta, como pueden ser por ejemplo donaciones, muestras gratuitas,

entregas sin valor comercial o sin ingresos de divisas, envíos bajo contratos de alquiler o leasing. En estos casos las mercaderías para exportación se valorarán de acuerdo a los demás métodos de valoración.

Si bien el decreto 32/2014 que establece el VAE no define estos conceptos mencionados para la determinación del VAE (nos referimos a precio para la exportación, valor de transacción no condicionado, sin contraprestaciones ajenas, reversiones y sin vinculación comercial), los mismos ya se manejaban en el Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (GATT) a la hora de valorar las mercaderías objeto de una operación aduanera de importación. Si a esto sumamos que el decreto también indica que en lo no definido por el mismo debe estarse a lo establecido por dicho acuerdo cuando sea aplicable resulta interesante recordar cómo definía cada concepto.

El acuerdo en la Nota al artículo 1 daba luz al concepto de precio realmente pagado o por pagar, definiéndolo como el pago total que por las mercancías importadas (en el caso de nuestro estudio vía remisión serían exportadas) haya hecho o vaya a hacer el comprador al vendedor o en beneficio de éste. Dicho pago no tiene que tomar necesariamente la forma de una transferencia de dinero. El pago puede efectuarse por medio de cartas de crédito o instrumentos negociables. El pago puede hacerse de manera directa o indirecta. Un ejemplo de pago indirecto sería la cancelación por el comprador, ya sea en su totalidad o en parte, de una deuda a cargo del vendedor.

El artículo 15 del Acuerdo establece: “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.”

Asimismo aclaraba que las personas que estaban asociadas en negocios porque una era el agente, distribuidor o concesionario exclusivo de la otra, cualquiera que fuera la designación utilizada, se considerarían como vinculadas solo si se les podía aplicar alguno de los criterios recién enunciados.

En el caso de no cumplirse con las condiciones establecidas en el Valor de Transacción, así como de no poder practicarse los ajustes, el VAE será el resultante de la aplicación sucesiva de los métodos de valoración definidos en el Acuerdo Relativo a la aplicación del Artículo VII del GATT, con el siguiente orden de prelación:

- a) Mercadería idéntica.
- b) Mercadería similar.
- c) Método reconstruido.
- d) Método deductivo.
- e) Método del último Recurso.

Recordemos que en la introducción del Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (GATT) ya se manejaba el concepto de valor de transacción como base para la valoración, concepto que se repite en el VAE y también se manejaba el uso sucesivo de los diversos métodos en el orden de aplicación propuesto salvo en el orden de los métodos reconstruido y deductivo. Lo que tampoco se menciona ahora y sí se hacía en el GATT era la posibilidad a solicitud del importador de invertir el orden en el uso del método reconstruido y deductivo.

2. Ajustes positivos

Para la determinación del VAE se adicionarán al precio realmente cobrado o por cobrar, cuando correspondan por no estar ya incluidos:

a) Los cánones, derechos de licencia y cualquier otra reversión que como condición de la venta el exportador deba recibir directa o indirectamente del comprador, relacionados con la mercadería.

Acercas de los cánones y derechos de licencia el Acuerdo establece que podrán comprender, entre otras cosas, los pagos relativos a patentes, marcas comerciales y derechos de autor. Los pagos que efectúe el comprador por el derecho de distribución o reventa de las mercancías compradas no se añadirán al precio realmente pagado o por pagar cuando no constituyan una condición de la venta de dichas mercancías para su exportación al país importador.

b) Los gastos y costos de flete, carga, manipulación, y seguro ocasionados hasta el punto de salida del territorio aduanero nacional.

Respecto a este punto la Aduana estableció en la orden del día 55/2014 aclaraciones respecto a qué se incluye en estos gastos y costos; del mismo modo que lo había hecho en su momento para el valor en aduana en las operaciones de importación.

Respecto al flete aclara que el mismo no incluye gastos terminales generados en el recinto aduanero, ni gastos o costos de flete, descarga, manipulación y seguro realizados fuera del territorio aduanero nacional.

Tampoco se incluirá el iva relacionado a los ajustes positivos que estamos desarrollando y a los negativos que desarrollaremos.

Asimismo establece que cuando el flete interno hasta la salida del territorio aduanero nacional haya sido contratado por el destinatario del exterior y no se encuentre discriminado en el documento de transporte, se determinará en su proporción sobre la distancia del flete total.

Por último respecto al seguro señala que cuando no haya seguro contratado hasta la salida del territorio aduanero nacional, o el exportador no cuente con la documentación respaldante, se imputará por este concepto un monto ficto de un 0,2% sobre el precio de factura.

c) Los pagos indirectos que realice el comprador a un tercero, impuestos por el exportador como condición de venta de la mercadería objeto de valoración.

3. Ajustes negativos

Para la determinación del VAE, se deberán deducir del precio realmente cobrado o por cobrar, cuando corresponda por estar incluido en el mismo:

- a) Los gastos y costos de flete, descarga, manipulación y seguro realizados fuera del territorio aduanero nacional.
- b) Los intereses de financiación.

Respectos a estos la DNA en la Orden del Día 55/2014 estableció que para no incluir el VAE los mismos deben distinguirse por escrito en los documentos comerciales del precio realmente cobrado o por cobrar, y si además se debe cumplir que la tasa aplicada en la transacción no exceda razonablemente el nivel aplicado por el mercado a ese tipo de transacción en el mismo tiempo y lugar.

- c) Las comisiones y gastos de corretaje.

Cabe aclarar que por Orden del Día 55/2014 la DNA establece que no se debe incluir en el VAE comisiones de compra ni de venta, recordemos que en el caso de la valoración para la importación solo las comisiones de compra no eran incluidas en el valor en aduana.

4. Disposiciones comunes a los diferentes ajustes

Por remisión al GATT podemos afirmar que los ajustes al precio realmente cobrado o por cobrar previstos sólo podrán hacerse sobre la base de datos objetivos y cuantificables.

Respecto a la documentación de los ajustes al VAE la DNA en Orden del Día 55/2014 establece que se debe adjuntar electrónicamente al Documento Único Aduanero la documentación que respalda los mismos. Asimismo dispone que cuando los mismos no estén emitidos al momento de realizar el tercer mensaje de la exportación se aceptarán en sustitución declaración en hoja membretada firmada por el exportador detallando su operador, concepto y monto. En estos casos no se deberá presentar la documentación definitiva ante la DNA, pero sí, ésta deberá quedar a disposición en el domicilio del exportador para su posible control posterior dentro del plazo legal vigente.

Aduanas crea por Orden del Día 55/2014 la casilla de correo vaeARROBAaduanas.gub.uy para hacer consultas referidas al Valor en Aduana para Exportación.

5. **Métodos de Valoración**

La aduana en la Orden del Día 55/2014 estableció que en caso que el método de valoración aplicado a la exportación sea uno distinto al valor de transacción en el campo de Observaciones del Documento Único Aduanero de Exportación se consignará el texto “Método de valoración = ...(método aplicado)..”.

5.1 Mercaderías idénticas

Cuando el VAE no puede determinarse de acuerdo al valor de transacción deberá determinarse, de ser posible, de acuerdo al valor de mercaderías idénticas. El decreto no establece qué se define por mercaderías idénticas pero por remisión al GATT podemos hacer las siguientes afirmaciones:

Si el valor en aduana de las mercancías no puede determinarse con arreglo al valor de transacción, recordando el orden de prelación que existe, el valor en aduana será el valor de transacción de mercancías idénticas vendidas para la exportación al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado.

El valor en aduana se determinará utilizando el valor de transacción de mercancías idénticas vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente 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.

El artículo 15 del Acuerdo del GATT establece qué se entiende por mercancías idénticas. Al respecto indica: “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”. Luego agrega que sólo se considerarán "las producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración; ... 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”.

5.2 Mercaderías similares

Nuevamente siguiendo el orden de prelación dispuesto para la aplicación de los métodos de valoración, si el valor en aduana de las mercancías no puede determinarse con arreglo a los dos métodos anteriores, 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.

El valor en aduana se determinará utilizando el valor de transacción de mercancías similares vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente 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.

Al igual que para el caso de mercancías idénticas el artículo 15 del Acuerdo del GATT establece qué se entiende por mercancías similares. Al respecto expresa: “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”. Luego agrega que sólo se considerarán "las producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración; ... 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”.

5.3 Método Reconstruido

Nuevamente siguiendo el orden de prelación dispuesto para la aplicación de los métodos de valoración, si el valor en aduana de las mercancías no puede determinarse con arreglo a los métodos anteriores, el valor en aduana será el valor reconstruido. El valor reconstruido será, aplicando la remisión al artículo 6 del Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (GATT), igual a la suma de los siguientes elementos:

1. el costo o valor de los materiales y de la fabricación u otras operaciones efectuadas para producir las mercancías exportadas;
2. una cantidad por concepto de beneficios y gastos generales igual a la que suele añadirse tratándose de ventas de mercancías de la misma especie o clase que las mercancías objeto de la valoración efectuadas por productores del país de exportación en operaciones de exportación al país de importación;
3. el costo o valor de todos los demás gastos que deban tenerse en cuenta en función de lo ya indicado en ajustes positivos y negativos a realizar.

La nota al artículo 6 del Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (GATT) amplía el concepto de costo o valor de los materiales especificando que se determinará sobre la base de la información relativa a la producción de las mercancías objeto de valoración proporcionada por el productor. Asimismo expresa que el costo o valor deberá basarse en la contabilidad comercial del productor, siempre que dicha contabilidad se lleve de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados que se apliquen en el país en que se produce la mercancía.

La cifra por concepto de beneficios y gastos generales al que alude el método de valor reconstruido se determinará sobre la base de la información proporcionada por el productor, a menos que las cifras del productor no concuerden con las que sean usuales en las ventas de mercancías de la misma especie o clase que las mercancías objeto de valoración, efectuadas por los productores del país de exportación en operaciones de exportación al país de importación.

Destaca además que la cantidad por concepto de beneficios y gastos generales debe considerarse como un todo. De ahí se deduce que si, en un determinado caso, el importe del beneficio del productor es bajo y sus gastos generales son altos, sus beneficios y gastos generales considerados en conjunto pueden no obstante concordar con los que son usuales en las ventas de mercancías de la misma especie o clase.

Cuando la cantidad indicada por el productor por concepto de beneficios y gastos generales no concuerde con las que sean usuales en las ventas de mercancías de la misma especie o clase que las mercancías objeto de valoración efectuadas por los productores del país de exportación en operaciones de exportación al país de importación, la cantidad por concepto de beneficios y gastos generales podrá basarse en otras informaciones pertinentes que no sean las proporcionadas por el productor de las mercancías.

Finalmente referente a los gastos generales aclara que comprenden los costos directos e indirectos de producción y venta de las mercancías para la exportación que no queden incluidos en el valor de los materiales y de la fabricación.

5.4 Método deductivo

Si el valor en aduana de las mercancías no puede determinarse con arreglo al valor de transacción, al método de mercancías idénticas, mercancías similares ni por aplicación del método reconstruido, una vez más recordando el orden de prelación que existe, el valor en aduana será el valor que resulte de la aplicación del método deductivo.

Según este método, si las mercancías exportadas, u otras idénticas o similares exportadas, se venden en el país de importación en el mismo estado en que son exportadas, el valor en aduana determinado según el presente método se basará en el precio unitario en el país de importación a que se venda en esas condiciones la mayor cantidad total de las mercancías exportadas o de otras mercancías exportadas que sean idénticas o similares a ellas, en el momento de la exportación de las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado, a personas que no estén vinculadas con aquellas a las que compren dichas mercancías, 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 importación por las mercancías exportadas a ese país 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; a esto debemos agregar también los gastos de transporte y seguro desde la frontera del país exportador al país de destino;
- iii) cuando proceda, los ajustes positivos y negativos desarrollados; y
- iv) los derechos de aduana y otros gravámenes nacionales pagaderos en el país importador por la importación o venta de las mercancías.

Si en el momento de la exportación de las mercancías a valorar o en un momento aproximado, no se venden en el país de importación las mercancías exportadas, ni mercancías idénticas o similares exportadas, el valor se determinará, con sujeción por lo demás a lo recientemente dispuesto, sobre la base del precio unitario a que se vendan en el país de importación las mercancías exportadas, o mercancías idénticas o similares exportadas, en el mismo estado en que son exportadas, en la fecha más próxima después de la exportación de las mercancías objeto de valoración pero antes de pasados 90 días desde dicha exportación.

También podemos deducir del acuerdo que si ni las mercancías exportadas, ni otras mercancías exportadas que sean idénticas o similares a ellas, se venden en el país de importación en el mismo estado en que son exportadas, y si el exportador lo pide, el valor en aduana se determinará sobre la base del precio unitario en el país de importación a que se venda la mayor cantidad total de las mercancías exportadas, después de su transformación, a personas del país de importación que no tengan vinculación con aquellas de quienes compran las mercancías, teniendo debidamente en cuenta el valor añadido en esa transformación y las deducciones ya mencionadas.

Las notas del acuerdo amplían los conceptos antes vertidos.

Al respecto destacamos que se entenderá por "el precio unitario a que se venda ... la mayor cantidad total de las mercancías" el precio a que se venda el mayor número de unidades, en ventas a personas que no estén vinculadas con aquellas a las que compran dichas mercancías, al primer nivel comercial después de la importación al que se efectúen dichas ventas.

Asimismo expresan respecto a los "beneficios y gastos generales" que se han de considerar como un todo, la cifra deberá determinarse sobre la base de las informaciones comunicadas por el importador, a menos que las cifras del importador no concuerden con las relativas a las ventas en el país de importación de mercancías exportadas de la misma especie o clase, en cuyo caso la cantidad correspondiente a los beneficios y gastos generales podrá basarse en informaciones pertinentes, distintas de las comunicadas por el importador. Los "gastos generales" comprenden los gastos directos e indirectos de comercialización de las mercancías.

Por último, cuando sea de aplicación la deducción del valor añadido por la transformación ulterior, la misma se basará en datos objetivos y cuantificables referentes al costo de esa operación. El cálculo se basará en las fórmulas, recetas, métodos de cálculo y prácticas

aceptadas. Esta posibilidad no será normalmente aplicable cuando, como resultado de la transformación ulterior, las mercancías importadas pierdan su identidad. Sin embargo, podrá haber casos en que, aunque se pierda la identidad de las mercancías importadas, el valor añadido por la transformación se pueda determinar con precisión y sin excesiva dificultad. Por otra parte, puede haber también casos en que las mercancías importadas mantengan su identidad, pero constituyan en las mercancías vendidas en el país de importación un elemento de tan reducida importancia que no esté justificado el empleo de este método de valoración.

5.5 Método del último recurso

Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los métodos anteriores, y a eso debe su nombre, dicho valor se determinará según criterios razonables, compatibles con los principios y las disposiciones generales del Acuerdo y el artículo VII del GATT de 1994, sobre la base de los datos disponibles.

En otras palabras y como se expresa en el Acuerdo en la nota al artículo 7 que hace referencia a este método de valoración, y aplicable a nuestro VAE por remisión, decir que el valor se determinará según criterios razonables compatibles con los principios y las disposiciones generales del Acuerdo y el artículo VII del GATT de 1994 es decir que en la mayor medida posible los valores en aduana que se determinen de conformidad con lo dispuesto a este método deberán basarse en los valores en aduana determinados anteriormente.

Es decir que los métodos de valoración que deben utilizarse para determinar el VAE según el método del último recurso son los previstos en los métodos anteriores pero con una flexibilidad razonable en la aplicación de tales métodos, siendo que la misma es conforme a los objetivos y disposiciones de este método.

El Acuerdo agrega que “el valor en aduana determinado según el presente método no se podrá basar en:

- a) el precio de venta en el país de exportación 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 importador;
- d) un costo de producción distinto de los valores reconstruidos que se hayan determinado para mercancías idénticas o similares;
- 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”.

6. Exposición en el Documento único aduanero

En la casilla 13 (Importe total Facturas), se deberá declarar el monto total de las facturas comerciales de exportación correspondientes al documento único aduanero (DUA).

En la casilla 46 (Total valor FOB), el sistema informático LUCIA consignará la suma de los VAE declarados de todos los ítems del DUA.

De existir una resolución de DNA previa al DUA sobre ajustes al VAE se deberá incorporar el documento GEX que se identificará con su número.

Cuando el método de valoración aplicado a la exportación sea uno distinto al valor de transacción en el campo de Observaciones del DUA se consignará el texto “Método de valoración = ...(método aplicado)..”.

7. Remisión

El decreto reglamentario del VAE dispone para lo no previsto en él que se utilicen, si fueren compatibles y aplicables, los criterios establecidos en el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII de la OMC para importación.

Establece también que toda referencia a “Valor FOB” en la normativa aduanera vigente de exportación, deberá entenderse como el Valor en Aduana de Exportación (VAE).

8. Conclusiones

La reflexión final natural que surge del desarrollo de este estudio es cuestionarnos acerca de si la normativa logró cumplir con el objetivo que se propuso.

Del considerando del decreto 32/2014 surge que el dictado de la norma pretendió lograr establecer en forma fehaciente la base de cálculo para la determinación de la devolución de los tributos que integran el costo de los bienes exportados, siendo esta misma base de cálculo la utilizada en la tributación en operaciones de exportación.

Sin temor a equivocarme puedo afirmar que la norma logró un avance en la fijación de criterios de valoración en las operaciones de exportación para los operadores del comercio exterior. Esto es innegable porque antes de la promulgación de esta norma había un gran vacío normativo de índole legal y reglamentario al respecto.

Con la misma seguridad puedo afirmar que esos criterios fueron grandes lineamientos generales. La remisión en lo no previsto por el decreto en lo compatible y aplicable a los criterios establecidos en el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Art VII de la OMC para importación no logró colmar vacíos sino que quizás colocó en la mesa de trabajo algunas dudas. Ejemplo de ello es el la duda razonable que entiendo deja la normativa en cuanto a si es posible el cambio de orden en el uso de los métodos de reconstruido y deductivo que esta norma no previó ni prohibió pero que el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Art VII de la OMC para importación sí permite.

Sumado a lo antes mencionado la Dirección Nacional de Aduanas reglamentó a través de la Orden del Día 55/2014 el VAE en donde sumó criterios a la valoración que si bien ayudan a definir la base de cálculo utilizada en el dua de exportación implican a su vez consecuencias, por ser esta compartida, en la determinación de la devolución de los tributos que integran el costo de los bienes exportados y que es controlada por la DGI. Sabido es que la DGI no está sujeta a subordinación por parte de la DNA por lo cual podría no compartir sus criterios y al no estar obligada por ellos podría exigir la aplicación de criterios diferentes como sucede en otros ámbitos tributarios con todo lo que ello podría implicar para el exportador.

Finalmente quiero expresar que no desconozco la dificultad o casi imposibilidad de lograr prever en un decreto todas las distintas situaciones que incumben la valoración en las operaciones de exportación.

9. **Bibliografía**

9.1 MEF (2014) Decreto 32/2014.

9.2 DNA (2014) Orden del día 55/2014.

9.3 GATT (1994) Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (GATT).