

CONVENIO DE KYOTO

DIRECTIVAS DEL ANEXO GENERAL

Capítulo 4

DERECHOS E IMPUESTOS

INDICE

1. INFORMACIÓN GENERAL	3
1.1 INTRODUCCIÓN	3
1.2. ANTECEDENTES	3
2. CARACTERÍSTICAS PRINCIPALES	4
2.1. LIQUIDACIÓN Y COBRO DE DERECHOS E IMPUESTOS.....	4
2.1.1. Liquidación	4
2.1.2. Auto-liquidación	7
2.1.3. Pago.....	7
2.1.4. Cobro.....	9
2.2. PAGO DIFERIDO.....	11
2.3. DEVOLUCIÓN	13

1. Información general

1.1 Introducción

En el contexto del mercado global moderno, las administraciones aduaneras deberían ser receptivas a las necesidades del medio comercial, introduciendo a tales efectos, procedimientos que aceleren los legítimos intercambios comerciales. Tradicionalmente, las mercancías no son despachadas hasta que la administración aduanera recibe el pago de los derechos e impuestos correspondientes. Las presentes Directivas proporcionan un marco a las prácticas y procesos aduaneros modernos, relativos a la liquidación, el cobro y el pago (incluido el pago diferido) y la devolución de derechos e impuestos. El incremento del empleo de nuevos y mejores procesos automatizados y la tecnología de la información reducen el volumen de documentos de papel y otorga a los importadores un servicio más rápido y eficiente. Esto les ayuda a mantenerse competitivos en un ambiente comercial en permanente cambio, mientras que las administraciones aduaneras mantienen su capacidad de recaudación.

El objetivo de las presentes Directivas es sugerir la introducción de las mejores prácticas, cuya aplicación, si bien no es obligatoria, es altamente recomendable. El presente Capítulo no incluye disposiciones respecto a derechos e impuestos sobre viajeros y tráfico postal. Estos temas son tratados exhaustivamente en el Anexo Específico J sobre Procedimientos Especiales. Estas Directivas deberían ser leídas junto con el texto legal del Capítulo 4 del Anexo General. Por lo tanto, a fin de facilitar la referencia, se indica al comienzo de cada párrafo las normas correspondientes al tema en particular de esa norma.

1.2. Antecedentes

El desaduanamiento de mercancías por lo general implica la presentación de una declaración de mercancías con/sin documentos de respaldo (e.g. permiso de exportación/importación, certificados de origen, etc.) así como el pago de los derechos y de los impuestos aplicables. El despacho general se otorga en la medida en que el pago haya sido asentado en los libros del importador. La mayoría de las administraciones aduaneras permiten diferir el pago de cada transacción individual o efectuar pagos periódicos (generalmente mensuales), a condición que el importador/ propietario cumpla con ciertas condiciones. Se puede solicitar una garantía de pago. La emisión de garantías se desarrolla detalladamente en el Capítulo 5 del Anexo General y en las Directivas correspondientes.

La legislación nacional debe determinar los requisitos a cumplir respecto a derechos e impuestos, así como las condiciones y las circunstancias según las cuales se incurre en la obligación de pagarlos. Los requisitos necesarios para la liquidación, cobro y pago de derechos e impuestos han sido enunciados en las normas 4.1 a 4.14, Parte A del Capítulo 4 del Anexo General. La Parte B del Capítulo 4 incluye las normas 4.15 a 4.17 que se refieren al pago diferido de derechos e impuestos por parte de algunas personas. La devolución de derechos

e impuestos será regida por las normas 4.18 a 4.24, en la Parte C del presente Capítulo.

Norma 4.1

La legislación nacional definirá bajo qué condiciones los derechos y los impuestos serán exigibles.

La norma 4.1 del presente Capítulo indica que la legislación nacional definirá las circunstancias en las que derechos e impuestos serán exigibles, especialmente cuando las mercancías sean despachadas para el consumo luego de su llegada a territorio aduanero o luego que partan de una zona franca o de un depósito. Del mismo modo, otras circunstancias similares podrán ocurrir en aquellas administraciones que apliquen derechos e impuestos a la exportación cuando las mercancías abandonen el territorio aduanero. Adicionalmente, las mercancías colocadas bajo un régimen de admisión temporaria que no sean exportadas dentro del plazo prescrito podrán también encontrarse sujetas a derechos e impuestos.

En determinadas circunstancias algunas mercancías podrán ser desaduanadas por parte de la Aduana, libres de derechos e impuestos sin importar su clasificación arancelaria o los impuestos. El Capítulo 3 del Anexo Específico B se refiere a la exoneración de derechos e impuestos mencionada, y a la exoneración de derechos e impuestos de importación sobre mercancías para el consumo.

2. Características principales

2.1. Liquidación y cobro de derechos e impuestos

2.1.1. Liquidación

Norma 4.2

El plazo acordado para la liquidación de los derechos e impuestos exigibles será determinado por la legislación nacional. La liquidación se realizará a continuación, tan pronto como sea posible, luego de la presentación de la declaración de mercancías a partir del momento en que los derechos sean exigibles.

Las Partes Contratantes deben asegurarse que su legislación nacional establezca en qué momento se deberá liquidar los derechos e impuestos. La liquidación deberá ser realizada tan pronto como sea posible luego que se presente la declaración de mercancías o a partir del momento en que los derechos sean exigibles. La liquidación final deberá indicar claramente el monto total de derechos e impuestos adeudados correspondientes a la(s) transacción(es).

Norma 4.3

Los elementos en que se basa la liquidación de derechos e impuestos, así como las condiciones bajo las cuales se determinarán serán especificados en la legislación nacional.

Las definiciones en el Capítulo 2 del Anexo General incluyen lo siguiente: “la liquidación de derechos e impuestos” significa *la determinación del monto de los derechos e impuestos a pagar*. La liquidación de derechos e impuestos se basa generalmente sobre los criterios que se detallan a continuación:

- clasificación arancelaria,
- valor o cantidad o los dos a la vez según se trate derechos e impuestos ad valorem o específicos o una combinación de ambos; y
- país de origen o de consignación, cuando el monto de los derechos e impuestos dependa de estos factores.

Las administraciones aduaneras deberán asegurar que sus criterios sean enunciados en la legislación nacional (ver norma 3 del Capítulo 4). Las reglamentaciones que permiten determinar la clasificación arancelaria, la cantidad/el valor imponible y el origen deberán figurar en las notas explicativas elaboradas por las autoridades competentes. La legislación nacional debe asimismo precisar el momento en que los derechos son exigibles y el momento que se tomará en cuenta para determinar la tasa de cambio. La determinación de la “cantidad imponible” se refiere sobretodo a la aplicación de derechos específicos.

Norma 4.4

Los tipos de derechos y de impuestos exigibles aparecerán en publicaciones oficiales.

Las mercancías importadas deberán ser clasificadas en primer lugar conforme a una partida arancelaria que, junto con otros factores, determine el monto del derecho aduanero a pagar. Las mercancías generalmente se clasifican dentro del marco del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías (SA), que es un sistema de clasificación arancelaria adoptado a escala internacional y concebido bajo los auspicios de la Organización Mundial de Aduanas (OMA). El SA cumple un doble rol, puesto que permite al mismo tiempo la normalización de la clasificación arancelaria y el registro de estadísticas. No obstante, no obliga a las partes a determinadas tasas arancelarias. Los niveles de aranceles aduaneros se negocian por los miembros de la Organización Mundial de Comercio (OMC) a los efectos de asegurar una disminución progresiva y mutua de sus tasas. La legislación nacional determinará el monto de los derechos e impuestos.

Para la mayoría de los productos, los derechos se expresan bajo la forma de una tasa ad valorem (porcentaje en función del valor), mientras que para otros existe una tasa específica, e.g. monto fijo por litro. En algunos casos, la tasa se

expresa como una combinación de tasas ad valorem y específicas. Los derechos se encuentran generalmente fijados por el Arancel de Aduanas y, en algunos países, también por otra legislación. Puede haber varias tasas de derechos para un mismo ítem. La tasa adecuada dependerá del país de origen de la mercancía.

Las Partes Contratantes deberán fijar las tasas en publicaciones oficiales. Esta exigencia se encuentra conforme con las normas del Capítulo 9 del Anexo General relativo a la información, las resoluciones y las reglamentaciones proporcionadas por la Aduana. La publicación que contenga las tasas debería ser fácilmente accesible para los clientes y podrá ser presentada como memoranda de directivas, como publicaciones electrónicas de bases de datos, sitios web de internet, etc. Un ejemplo de publicación electrónica es la base de datos de investigación de la Aduana llamada TAPIN (Red de Información de Precedentes y Tarifas) que se utiliza en Australia. La TAPIN, a la que los despachantes de aduana pueden acceder, contiene una tarifa aduanera electrónica, una tarifa histórica, las notas explicativas de Bruselas, una lista de artículos de concesión y un compendio de resoluciones y reglamentos relativos a la valoración y a la clasificación.

Norma 4.5

La legislación nacional especificará el momento que se tomará en consideración a los efectos de determinar los tipos de derechos y de impuestos.

El momento que se tomará en cuenta a los efectos de la determinación de las tasas exigibles podrá ser, por ejemplo el momento en que llegan las mercancías, el momento en que se presenta la declaración de mercancías, el momento en que la declaración es aceptada por la Aduana, el momento en que se paga los derechos e impuestos o el momento de despacho de las mercancías. La mayoría de las administraciones eligen el momento en que la Aduana acepta la declaración. Sea cual sea el momento elegido, la Aduana debe asegurarse que el mismo se encuentre consignado en la legislación nacional.

A los efectos que los importadores y los corredores puedan establecer exactamente la tasa en la fecha determinada, debería existir una lista de tasas de cambio de monedas extranjeras a la moneda local, con respecto a ese día en particular, para cada transacción de importación. La Aduana no debería preparar estas listas arbitrariamente y deberían estar basadas en el mercado. Dicho de otro modo, las tasas podrían provenir del banco central del país.

Luego que la tasa de derechos se defina, conviene determinar la base sobre la cual se calculará los derechos (valor en aduana). Por lo general se basa en el precio pagado o a pagar. El Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), conocido bajo el nombre de Código de Valoración Aduanera (el Código), sobre el cual se basa la mayoría de los sistemas nacionales de valoración aduanera. El artículo VII del GATT se refiere a la valoración con fines aduaneros y proporciona directivas básicas para la legislación nacional. El Código se basa en la aplicación del método del valor de la transacción a fin de determinar el valor aduanero de las

importaciones, que es el precio que el importador y el exportador han acordado pagar para una importación en especial, sujeto a los ajustes indicados.

2.1.2. Auto-liquidación

Algunas administraciones aduaneras modernas se encuentran en condiciones de autorizar al declarante a proceder a la liquidación del monto de derechos e impuestos. En este caso, la Aduana no se encuentra obligada a indicar el monto imponible. No obstante, la administración aduanera tiene la responsabilidad final de la liquidación de los derechos e impuestos, que se puede implementar a través de auditorías, por ejemplo. La liquidación por parte de la propia empresa es un proceso gradual que puede acelerar el procesamiento de mercancías en zonas de frontera. La auto-liquidación implica la aplicación de los principios de gestión de riesgo, auditoría post-transacción, multas administrativas, reglamentaciones que cumplir, responsabilidades aduaneras y presentaciones en la línea rojo/verde. En algunas administraciones, la auto-liquidación sólo se permite a algunos clientes. Por ejemplo, aquellos con registros de cumplimiento comprobados. Si se desea una completa descripción de la auto-liquidación, véase Directivas del capítulo 3 del Anexo General, “Desaduanamiento y otras formalidades aduaneras”.

2.1.3. Pago

Norma 4.6

La legislación nacional determinará las modalidades de pago que se podrá emplear para pagar derechos e impuestos.

Toda forma de pago de derechos e impuestos aceptada por las Partes Contratantes y el criterio aplicable en cada caso deberán ser indicados en la legislación nacional. A los efectos de facilitar los procedimientos contables, la Aduana debería aceptar el pago de derechos e impuestos en otras formas que no sea efectivo como cheques de viajero, giros, cheques certificados, cheques no certificados (en algunos casos), bonos, tarjetas de crédito, títulos, etc.

Las autoridades aduaneras podrán tomar precauciones a fin de salvaguardar estas formas de pago alternativas. Por ejemplo, si permite que se efectúe un pago mediante un cheque librado por un banco extranjero, que el banco tenga una oficina en el país de importación.

Una práctica moderna altamente recomendable es la instalación de sistemas de transferencia electrónica de fondos, cuando sea posible, permitiendo de este modo un pago rápido y eficiente. Este sistema es particularmente útil para despachantes de aduana y para comerciantes que importan/exportan con frecuencia, a gran escala, y que pagan montos importantes de derechos e impuestos mensualmente. El empleo de intercambio de datos electrónico (EDI) también es útil para agilizar el pago.

Norma 4.7

La legislación nacional precisará la(s) persona(s) responsable(s) del pago de los derechos e impuestos.

Es preciso que la legislación nacional indique cuál será la(s) persona(s) responsable(s) del pago de derechos e impuestos. Debería determinar si será el importador, el agente aduanero, el despachante o el transportista a los efectos de que quede claro para la Aduana y para el sector comercial. En algunas instancias dos o más personas podrán ser responsables conjuntamente.

Norma 4.8

La legislación nacional determinará la fecha de vencimiento así como el lugar donde se efectuará el pago mencionado.

Las Partes Contratantes deberán asimismo especificar en su legislación nacional, la fecha de vencimiento y el lugar donde se deberá efectuar el pago de derechos e impuestos. La fecha de vencimiento se encuentra definida en el Capítulo 2 del Anexo General como “*la fecha de vencimiento de derechos e impuestos*”. Generalmente se paga los derechos e impuestos en la oficina aduanera donde se presentó la declaración de mercancías, o , en algunos casos, donde las mercancías fueron despachadas. En algunos países se permite efectuar el pago a través de otro organismo (por ejemplo bancos) u oficinas designadas por la Aduana. En algunos casos, se podrá escoger una oficina aduanera para efectuar el pago de todas las transacciones, sea cual sea el lugar en que se hubiera liquidado las transacciones.

Norma 4.9

Cuando la legislación nacional determine que la fecha de vencimiento de pago pueda ser fijada luego del retiro de mercancías, esa fecha será por lo menos de diez días después del retiro. No se cobrará intereses por el período transcurrido entre la fecha del retiro y la fecha de vencimiento.

Varias administraciones aduaneras permiten que se efectúe tanto pagos periódicos (generalmente mensuales) como pagos puntuales por transacción. En el caso que se permita procedimientos de pago periódico, por lo general se solicita un depósito de garantía. A veces, los niveles de los requisitos para las garantías podrán ser lo mínimo indispensable para aquellos comerciantes que tengan un gran volumen mensual de transacciones, permitiéndoseles que efectúen pagos intermedios durante el transcurso del mes.

Cuando las administraciones aduaneras permiten pagos periódicos, se les aconseja que proporcionen a los comerciantes una declaración mensual y/o diaria con una lista de todas las transacciones aceptadas por la Aduana el día o el mes anterior. Estas declaraciones deberían incluir el monto total a pagar por las transacciones efectuadas dentro del período de la emisión de la cuenta, e indicar la fecha de vencimiento de pago. Todos los pagos intermedios realizados dentro del período de la emisión de la cuenta también deberían figurar en la declaración. Las declaraciones podrán ser proporcionadas electrónicamente o en papel, según

el sistema en uso. Una vez generado, el monto que figura en la declaración mensual debería ser íntegramente pagado. Luego de ese momento, todo monto pendiente se encuentra generalmente sujeto a intereses.

Los derechos e impuestos se deben pagar, por lo general, en el momento en que se presenta o cuando es aceptada una declaración de mercancías o antes que las mercancías sean despachadas. Cuando la legislación nacional especifique que los derechos e impuestos podrán ser pagados luego del despacho de las mercancías, el período permitido para el pago deberá ser de diez días por lo menos.

Norma 4.12

Cuando los derechos y los impuestos hayan sido pagados, se entregará al autor del pago un recibo que constituirá la prueba de pago, a menos que el pago sea probado de otro modo.

Se deberá emitir un recibo al pagador excepto que exista otra forma de probar el pago. Frecuentemente el recibo se entrega en la copia de la declaración del declarante, o, en el caso de pagos periódicos, en las declaraciones mensuales. A veces el recibo puede ser emitido por un cuerpo autorizado que no sea una oficina aduanera.

2.1.4. Cobro

Norma 4.10

La legislación nacional determinará el plazo dentro del cual la Aduana podrá iniciar acciones legales para el cobro de derechos e impuestos que no hayan sido pagados a la fecha de vencimiento.

Cuando los pagos respecto de derechos e impuestos no hayan sido efectuados a la fecha de vencimiento correspondiente, tal vez sea necesario que la Aduana inicie acciones legales para el cobro de los derechos e impuestos que no hayan sido pagados a la fecha de vencimiento. El período dentro del cual se puede iniciar las acciones legales deberá ser indicado en la legislación nacional. El período podrá variar según las razones del retraso en el pago. Por ejemplo, podría haber límites de tiempo más estrictos en caso que se hubiera presentado una declaración falsa.

Norma 4.11

La legislación nacional determinará la tasa de interés acumulado así como las condiciones de aplicación del mencionado interés, cuando los derechos e impuestos imponibles no hayan sido pagados a la fecha de vencimiento.

Asimismo se podrá recaudar multas por demora en ciertas circunstancias. Las multas se deberían aplicar a cada transacción por la que no se hubiera efectuado el pago correspondiente a su debido tiempo. La aplicación de estas multas podrá variar según el valor del envío, por ejemplo multas más elevadas o límites de tiempo más cortos para envíos de valor elevado. Se debería advertir a los importadores y a los despachantes de cualquier despacho vencido mediante

un informe diario emitido por la Aduana, como un Informe al Cliente del Estado de Transacciones Pendientes.

A los importadores y despachantes de aduana que, sin perjuicio de cobrar una multa inicial, aún se demoren en efectuar el pago de derechos e impuestos, se les podría cursar una notificación como recordatorio final respecto al cumplimiento dentro de un tiempo determinado. Si el importador o el corredor no cumplieren, se podrían encontrar sujetos a una multa adicional. Asimismo, en el caso de la modalidad de pago diferido, un cliente que siempre demore el pago de derechos e impuestos podrá perder en el futuro los privilegios del pago diferido.

La cancelación del pago atrasado de multas debería ser considerado cuando la Aduana hubiera causado los errores, omisiones u otras faltas que ocasionaran el pago atrasado de la suma adeudada. Por ejemplo, cuando la Aduana rechace un documento por error o no lo procese con la rapidez necesaria, o cuando existan errores en las operaciones o fallas de transmisión en el sistema automatizado de la Aduana.

Las solicitudes de cancelación de multas por el pago atrasado de una suma adeudada deberían ser presentadas por escrito a la oficina aduanera cuando las mercancías hayan sido desaduanadas. En los casos en que el pago atrasado de una suma adeudada hubiera sido causado por negligencia o por falta de atención del importador o del corredor o despachante, la solicitud de cancelación no debería ser aprobada.

Si hubiera demoras de pago en el futuro, quizá sea necesario aplicar un derecho de retención contra el importador y se podría presentar una demanda contra la garantía constituida a los efectos del desaduanamiento de las mercancías con anterioridad al pago. Adicionalmente, si un importador o un despachante no pagara la suma adeudada a tiempo, causando que la transacción se trasladara de un período de facturación a otro, los derechos e impuestos en la mencionada transacción deberían permanecer adeudados como si el pago de la suma adeudada se hubiera realizado a tiempo. Por lo tanto, se debería cobrar intereses a partir del siguiente día calendario luego de la fecha de vencimiento de pago hasta que el pago de la suma adeudada sea efectivamente realizado. Las condiciones y las tasas de los intereses a percibir deberá ser establecido en la legislación nacional.

Norma Transitoria 4.13

La legislación nacional determinará un valor o un monto mínimo de derechos e impuestos por debajo del cual no se cobrará derechos o impuestos

Con el advenimiento del próximo milenio, el número de transacciones llevadas a cabo a través de Internet aumentará significativamente en los próximos años. El comercio electrónico (E-commerce) se ha convertido en una conveniente opción de compra para los consumidores. Los sistemas comunes y corrientes de derechos e impuestos se mantendrán vigentes con respecto al cobro de los derechos e impuestos correspondientes a estas compras que aún requieran la entrega física de los bienes en frontera. Obviamente, el número de

envíos de bajo valor y las entregas por “couriers” aumentarán junto con el número de estas transacciones electrónicas. Las Aduanas deberán asegurarse de estar prontas para responder a esta creciente tendencia.

No obstante, el cobro y el pago de derechos e impuestos no debería ser exigido por montos prácticamente despreciables por concepto de recaudación, ya que ocasionarían gastos de papeles tanto para la administración aduanera como para el importador/exportador. Las administraciones aduaneras deben establecer y especificar en su legislación nacional los montos por debajo de los cuales no sea necesario cobrar o pagar derechos e impuestos.

Norma 4.14

En caso que la Aduana constate errores cometidos en la declaración de mercancías o en la liquidación de derechos e impuestos, que ocasionen que el cobro o la devolución del monto de derechos e impuestos sea inferior a los legalmente imponibles, ella corregirá los errores y cobrará el monto impago. No obstante, si el monto mencionado fuera inferior al monto mínimo especificado en la legislación nacional, la Aduana no cobrará ni reembolsará dicho monto.

A veces, la Aduana, descubrirá errores en la declaración de mercancías o en la liquidación de derechos e impuestos que hubieren resultado o que pudieren resultar en que el pago a efectuar fuera inferior al imponible. En el caso que la Aduana encuentre los errores mencionados, la misma deberá corregirlos y cobrar el monto que se pagó de menos. Si el pago inferior al imponible fuera el resultado de errores que pasaron inadvertidos al declarante y si no hubiera prueba de intención de fraude, la Aduana podrá optar por no imponer ninguna multa. Algunas administraciones aduaneras permiten al declarante pagar el monto adicional sin necesidad de enmendar la declaración. Si el monto pagado de menos fuera menos que el límite inferior establecido por la administración aduanera, entonces esta última no deberá cobrar ni recuperar el mismo.

2.2. Pago diferido

Norma 4.15

Cuando la legislación nacional autorice el pago diferido de derechos e impuestos, la misma determinará bajo qué condiciones se concederá la facilidad mencionada.

Las normas 4.15, 4.16 y 4.17 del presente Capítulo se refieren a pagos diferidos y constituyen un conjunto que deberá ser implementado como una unidad. El objetivo de la norma 4.15 es motivar la adopción del pago diferido aunque no impone a la Aduana la exigencia de brindar la facilidad mencionada. La norma indica que cuando una Parte Contratante en efecto, permite el pago diferido, la misma deberá especificar las condiciones del mismo en su legislación/regulaciones nacional(es).

Norma 4.16

El pago diferido será acordado sin el cobro de intereses en la medida que sea posible.

El sistema de pago diferido prescrito en la Norma 4.15 podría significar tanto diferir el pago de derechos e impuestos, o en algunos casos, diferir la propia fecha de vencimiento y el pago. No obstante, se deberá hacer una distinción entre pagos diferidos y pagos atrasados. Mientras que los pagos atrasados, aún cuando cuenten con la aprobación de la Aduana, igual pueden ser recargados con intereses, los pagos diferidos podrán estar sujetos a intereses únicamente cuando expire el plazo del pago diferido. Algunas administraciones aduaneras fijan una fecha y luego permiten el pago diferido, mientras que otras fijan una fecha luego del despacho de las mercancías como una fecha fija. Esto no es un verdadero pago diferido en los términos del Convenio de Kyoto revisado.

Un estudio anterior llevado a cabo por la Secretaría de la OMA encontró que existen dos modalidades entre las administraciones aduaneras para diferir el pago. Algunas permitían la facilidad a todos los comerciantes, mientras que otras la limitaban a aquellos comerciantes identificados que cumplían con los requisitos de un criterio determinado. En el segundo caso, la facilidad de pago diferido estaba generalmente vinculada a la facilidad de presentación periódica de declaraciones de mercancías. Generalmente, se solicitaba al comerciante que deseaba el permiso para diferir un pago, que completara un formulario de solicitud.

Cuando se permite el pago diferido, por lo general no se cobra intereses durante el período del pago diferido. No obstante, en circunstancias excepcionales, por ejemplo cuando se debe considerar efectos inflacionarios a la hora de conceder el pago diferido, se puede cobrar interés, pero éste debería estar limitado a la tasa de inflación real o anticipada.

El pago diferido, cuando incluye la facilidad de cancelar un derecho adeudado contra reintegros a cobrar, favorece el flujo de caja del comerciante.

Norma 4.17

El plazo para el pago diferido de derechos e impuestos será por lo menos de catorce días.

Actualmente, cuando se permite el pago diferido, el período autorizado por la mayoría de las administraciones aduaneras es de diez días laborables aproximadamente. La Norma 4.17 establece que el período para pagos diferidos debería ser por lo menos catorce días. Esta cláusula “por lo menos catorce días” podría ser, por lo tanto, equiparada a diez días laborables y dos fines de semana. Saber que existe un determinado límite de tiempo para el pago diferido es útil para el sector comercial, y el hecho de definir este límite permite armonizar la variada gama de demoras que tendrían lugar si no existiera esta norma.

Se podrá determinar plazos diferentes para cada tipo de impuestos. Algunos países quizá prefieran restringir este privilegio e imponer a algunos comerciantes un período de pago diferido más corto ya sea para probar o como

sanción. La Aduana podrá convenir que los derechos y los impuestos a las importaciones durante un determinado período deban ser pagados en una fecha fija.

2.3. Devolución

La “devolución de derechos e impuestos” ha sido definida en el Capítulo 2 del Anexo General. Significa “la devolución total o parcial de los derechos e impuestos pagados por mercancías y la condonación total o parcial, de los derechos e impuestos en caso que el pago no hubiera sido efectuado”. Por ejemplo, la condonación de derechos e impuestos podría ocurrir cuando se encuentre disponible un sistema de pago diferido o de cancelación periódica.

En caso que los derechos e impuestos no hubieran sido pagados, ellos podrán ser condonados. Una condonación es una renuncia total o parcial, por parte de la Aduana, a los derechos y/o impuestos que normalmente se pagan por las mercancías importadas. Los programas de condonación se establecen por lo general a los efectos de ayudar a la industria nacional y generalmente se encuentran sujetos a condiciones muy restrictivas. La condonación, total o parcial de derechos e impuestos cubre los casos en que la Aduana efectúa una condonación por algunos pero no por todas las clases de derechos y/o impuestos aplicables a mercancías que son pasibles de más de una clase de derechos y/o impuestos.

Las normas 4.18 a la 4.24 se refieren a la devolución y se basan en el principio generalmente aceptado que las personas interesadas también deben tener la capacidad de obtener un reembolso total o parcial, según corresponda, cuando han pagado derechos e impuestos de más. La Aduana debería establecer procedimientos para la devolución que sean tan simples y rápidos como sea posible. Asimismo, se recomienda el empleo de transferencia electrónica de fondos a los efectos de acelerar las devoluciones. Las disposiciones del presente Capítulo no se aplican a las devoluciones efectuadas bajo el régimen de “drawback” ni al reembolso de depósitos tomados como garantía para el pago de derechos e impuestos aunque los depósitos de garantía también deberían ser devueltos rápidamente. Las disposiciones relativas a la Garantía y al Drawback son consideradas en detalle en el Capítulo 5 del Anexo General y en el Capítulo 3 del Anexo Específico F respectivamente.

No se debería efectuar reembolsos por transacciones en las cuales se hubiera devuelto el importe de derechos e impuestos, por ejemplo en el caso de una transacción contemplada por las disposiciones de reimportación en el mismo estado. Véase Capítulo 2 del Anexo Específico B y las Directivas correspondientes por más detalles en el tema.

Las devoluciones podrán ser otorgadas respecto a mercancías que ya hubieran sido despachadas por la Aduana a condición que esta última esté segura que existe derecho a ello, que las mercancías mencionadas cumplen con las condiciones necesarias. A tales efectos, para comprobar que existe el derecho a las devoluciones, se podrá consultar registros u otros documentos presentados

por el comerciante o se podrá proceder al reconocimiento de las mercancías si aún se encontraran disponibles para ser inspeccionadas y no hubieran sido modificadas. El reconocimiento por parte de la Aduana podrá ser necesario a los efectos de verificar la reclamación de algún daño, deterioro o destrucción señalados de modo de establecer la tasa o el monto adecuado de la reducción y a fin de asegurar que las mercancías mencionadas sean las especificadas en la factura y en el documento contable. Si el importador o el propietario dispusiera de las mercancías antes que la Aduana aprobara la solicitud de devolución, será responsable de establecer la buena fe de su reclamo.

Norma 4.18

Se procederá a la devolución de los derechos e impuestos cuando se compruebe que se han exigido por importe superior al previsto como consecuencia de un error en la liquidación.

Puede ocurrir que durante el proceso de desaduanamiento o luego del despacho de las mercancías, el importador/exportador o la Aduana, encuentren que la base sobre la cual se calculó los derechos e impuestos era incorrecta. Ello pudo ser causado, por ejemplo, por un error por parte de la Aduana, o del declarante o de cualquier otra persona (por ejemplo el consignador o el remitente). La liquidación puede haber estado basada en un valor superior al valor imponible, o en una tasa de cambio incorrecta al efectuar los cálculos, o puede ser que las mercancías fueran insuficientes o de una calidad inferior o que hubiera habido una falta de aritmética o de mecanografía. Como consecuencia, los derechos e impuestos cobrados o a cobrar, serían más elevados que los que se debería cobrar realmente.

A los efectos de facilitar el trámite, la solicitud de devolución debería ser clara y concisa con respecto a la descripción de la razón del reclamo, y debería hacer referencia al número de transacción del documento contable en el cual la Aduana efectuó el desaduanamiento de las mercancías. Si el reclamo estuviera basado en un error administrativo, tipográfico o similar, la solicitud de devolución debería identificar dónde ocurrió el error, por ejemplo un error de extensión en una factura aduanera, un error de transposición, un error de matemática u otro error que hubiera ocasionado el pago o el pago de más de derechos. Si el error no fuera obvio, será necesario presentar documentación a fin de confirmar que se trata de un error administrativo o tipográfico.

Tal vez sea necesario para la Aduana efectuar la devolución bajo ciertas condiciones o con ciertas precauciones con el fin de evitar fraude o abuso. Por ejemplo, para asegurar que no se presente reclamos de devolución asumiendo que podría existir una discrepancia, los reclamos mencionados deberán incluir detalles suficientes de modo que la Aduana pueda estar segura respecto de la validez del reclamo. Cuando el error ocurra por motivos de distracción o por descuido reiterado, la Aduana podrá optar por tomar medidas contra la persona interesada conforme a la legislación que corresponda, al mismo tiempo que otorga, no obstante, la devolución de derechos e impuestos.

Norma 4.19

Se procederá a la devolución de los derechos y los impuestos respecto a mercancías importadas o exportadas que se hayan encontrado defectuosas o que de otro modo no se encontraran conformes a las especificaciones convenidas al momento de importación o de exportación, y que sean devueltas al abastecedor o a otra persona designada por el abastecedor, a condición que:

- *no hayan sido elaboradas, reparadas o usadas en el país de importación, y sean reexportadas dentro de un plazo razonable;*
- *no hayan sido elaboradas, reparadas o usadas en el país de exportación, y sean reimportadas dentro de un plazo razonable;*

No obstante, la utilización de las mercancías no impedirá la devolución en caso que dicha utilización haya sido indispensable para constatar sus defectos u otras circunstancias que hayan motivado su reexportación o reimportación.

Como una alternativa a la reexportación o reimportación, a criterio de la Aduana, las mercancías podrán ser abandonadas a beneficio del Tesoro Público o destruidas o consideradas sin valor comercial bajo el control de la Aduana. El abandono o la destrucción mencionados no deberán ocasionar gastos al Tesoro Público.

Las mercancías pueden estar dañadas, destruidas o irrecuperablemente estropeadas por accidente o por causas de fuerza mayor. Esto también puede ocurrir mientras aún se encuentran bajo control aduanero (en tránsito, en depósitos aduaneros o bajo regímenes de admisión temporal). En estos casos, por razones de equidad, los derechos e impuestos que ya hubieran sido cobrados podrán ser devueltos total o parcialmente.

La Norma 4.19 del presente Capítulo se refiere a la devolución de derechos e impuestos sobre mercancías que hubieran sido encontradas defectuosas o que de cualquier otro modo no concordaran con las especificaciones acordadas al momento de la importación /exportación. Esta disposición solamente se aplica si las mercancías no han sido abiertas, reparadas o empleadas en el país de importación o de exportación, excepto que el uso mencionado sea necesario a fin de detectar la falla. Las mercancías deben ser reexportadas o reimportadas dentro de un plazo razonable ya sea a un abastecedor extranjero o a otra persona designada por el abastecedor. Asimismo, toda suma a cobrar como resultado de la devolución o de la condonación o de la suspensión condicional de derechos e impuestos o de cualquier subsidio o de cualquier monto otorgado con relación a la exportación, deberá ser pagado. El primer inciso de la presente disposición se refiere a derechos e impuestos de importación. El segundo inciso se refiere a derechos e impuestos de exportación y no se aplica a las administraciones que no cobran derechos e impuestos de exportación. Esta disposición solamente provee sobre los casos en que se deba efectuar la devolución de derechos e impuestos y el procedimiento queda librado a la discreción de la Parte Contratante.

A menudo, en la práctica comercial moderna no se requiere la suscripción de un contrato formal de venta. Esta norma se aplica, por lo tanto, en la medida en que la Aduana se encuentre convencida de que las mercancías son defectuosas o que, de otro modo, no concuerdan con las especificaciones que habían sido acordadas entre abastecedor y comprador. La Aduana normalmente solicita

prueba de que esta situación existía al momento de la importación y que las mercancías no se deterioraron luego del desaduanamiento. Esta prueba podrá ser bajo la forma de una declaración del transportista o del operador de depósito consignando en ella los detalles del daño y una estimación o una nota de crédito indicando la pérdida de valor de las mercancías.

En algunos casos, también se deberá presentar una reclamación por escrito. La misma debería contener una referencia al documento contable en que se realizó el despacho de mercancías así como una explicación clara y concreta de la razón del reclamo. Generalmente si el reclamo se refiere a mercancías perecederas, se limitará el plazo permitido para la presentación de la reclamación por escrito.

Las disposiciones de reembolso generalmente no se aplican a las mercancías que hubieran excedido su vida útil o el período de almacenamiento recomendado previo a su uso (ej.: productos comestibles vencidos).

La expresión “ *consideradas sin valor comercial*” que aparece en la Norma 4.19 significa que las mercancías han sido reducidas a un estado en el que ya no tienen valor en el área comercial para la que fueron creadas ni tampoco en otras áreas comerciales, de modo que ya no presentan ningún interés desde el punto de vista fiscal.

La Norma 4.19 prevé mayores facilidades que la previa Recomendación de la OMA con respecto a la devolución o a la condonación de derechos sobre mercancías rechazadas por el importador por no ser conformes al contrato. Por ejemplo, mientras que la Recomendación preveía la devolución de las mercancías al abastecedor extranjero o su destrucción bajo control oficial, esta Norma también prevé que las mercancías sean devueltas a otra persona designada por el abastecedor o que, a discreción de la Aduana, sean abandonadas a efectos fiscales o consideradas sin valor comercial. Las administraciones quizá deseen referirse a la Recomendación de la OMA, Ref. T2-341, que se encuentra aún en vigencia y puede proporcionar una orientación adicional.

Norma Transitoria 4.20

Cuando la Aduana autorice que las mercancías originalmente declaradas para un régimen aduanero con pago de derechos e impuestos sean colocadas bajo otro régimen aduanero, se devolverá los derechos e impuestos cobrados por encima del monto a pagar bajo el nuevo régimen.

La Norma Transitoria 4.20 indica que la devolución también debería ser permitida en los casos en que las mercancías sean inicialmente declaradas bajo un régimen aduanero y que luego sean colocadas bajo otro régimen que reduzca o elimine el monto de derechos e impuestos a pagar. Generalmente, este permiso sería solicitado dentro de un plazo breve a partir de la declaración original, por ejemplo, porque se cometió un error al indicar el régimen aduanero aplicable a las mercancías. En cualquier caso, si se fijara límites a los plazos para la aceptación de reclamos de devolución, se aplicará las disposiciones de la

Norma 4.23 con respecto a la aceptación o no de un reclamo en virtud de la presente Norma.

Norma 4.21

La resolución respecto al reclamo de devolución deberá hacerse efectiva y notificarse por escrito a la persona interesada, sin demora innecesaria, y la devolución de los montos cobrados en exceso se efectuará tan pronto como sea posible luego de verificar los reclamos.

La resolución sobre la autorización o no autorización de la devolución debería ser efectuada por escrito y la devolución debería ser realizada sin demora innecesaria. La Norma 4.21 no limita la facilidad de pagos periódicos, que cubren un período de tiempo específico, a los demandantes que regularmente presenten un número importante de reclamos de devolución de derechos e impuestos de importación.

La mayoría de las administraciones establecen escalas temporales para emitir una resolución y/o devolución con respecto al reclamo de reembolso. Algunas administraciones han establecido normas o estatutos de servicios con sus clientes especificando el nivel de servicio que se comprometen a prestar. Un ejemplo es, 90 días a partir de la fecha de recibo de la solicitud de reembolso. Cuando un reembolso sea otorgado más allá de este período, se debería pagar interés. Por ejemplo, en el caso de un plazo límite de 90 días, se pagaría interés a partir del 91er. día luego que la solicitud de reembolso hubiera sido recibida hasta el día en que se otorgue el reembolso.

Norma 4.22

Cuando la Aduana establezca que el exceso de cobro es el resultado de un error por parte de la Aduana en la liquidación de derechos e impuestos, la devolución será un asunto prioritario.

Si se pagara derechos e impuestos de más como consecuencia de un error cometido por la Aduana en la liquidación de derechos e impuestos, la Aduana deberá devolver o remitir el monto cobrado de más tan pronto como sea posible. Esta disposición promueve el principio de equidad y asegura que, ya sea errores cometidos por el comerciante o por la administración aduanera, los mismos serán tratados equitativamente.

Norma 4.23

Cuando se fije plazos por fuera de los cuales no se aceptarán reclamos por devolución, los plazos mencionados tendrán la suficiente duración como para tomar en cuenta las circunstancias particulares de los diferentes casos en los que la devolución es susceptible de ser concedida.

Generalmente las administraciones aduaneras establecen plazos para la aceptación de reclamos de devolución. La Norma 4.23 prevé que estos plazos deberían tener la duración suficiente como para permitir una consideración adecuada de los distintos tipos de casos que puedan surgir. Por ejemplo, cuando sea un reclamo por mercancías perecederas que son pasibles de un rápido deterioro (por ejemplo, animales vivos, carne fresca, pescado, aves, frutas,

vegetales, flores, plasma humano, etc.) el plazo prescrito podrá ser tan corto como tres días a fin de permitir la comprobación y la evaluación por parte de la Aduana. En muchos casos, los plazos para la aceptación de reclamos para la devolución de derechos e impuestos por parte de la Aduana, son los mismos que los plazos legales para el cobro de derechos e impuestos a la importación.

Norma 4.24

La Aduana no devolverá derechos e impuestos si el monto en cuestión es menor al monto mínimo previsto por la legislación nacional.

No obstante, no será necesario efectuar una devolución cuando el monto pagado de más sea inferior al monto mínimo especificado en la legislación nacional. Algunas administraciones, sin embargo, podrán optar por realizar la devolución como un servicio al comerciante.