



**UNIVERSIDAD AUTÓNOMA
DE AGUASCALIENTES**

CENTRO DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS.

MAESTRÍA EN IMPUESTOS

**“Incoterms: Análisis de los riesgos y beneficios en su aplicación operativa,
legal, financiera y fiscal”.**

**ALUMNO:
Adolfo Anaya Cuellar**

**DIRECTOR:
Dr. Miguel Ángel Oropeza Tagle**

**LECTORES:
Dr. Felipe Moreno Yebra
Mtro. José Jorge Saavedra González**

Aguascalientes, Ags., a 15 de Noviembre de 2016.

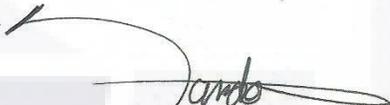


DRA. GUADALUPE RUIZ CUELLAR
DIRECCION GENERAL DE INVESTIGACIÓN Y POSGRADO
P R E S E N T E

Por medio de este conducto informo que el documento final de Trabajo Práctico titulado: **INCOTERMS: ANÁLISIS DE LOS RIESGOS Y BENEFICIOS EN SU APLICACIÓN OPERATIVA, LEGAL, FINANCIERA Y FISCAL**. Presentado por el sustentante: **ADOLFO ANAYA CUELLAR** con ID **110792** egresado de la **MAESTRÍA EN IMPUESTOS**, cumple las normas y lineamientos establecidos institucionalmente. Cabe mencionar que el autor cuenta con el voto aprobatorio correspondiente.

Para efecto de los trámites que al interesado convengan se extiende la presente, reiterándole las consideraciones que el caso amerite.

A T E N T A M E N T E
"SE LUMEN PROFERRE"
Aguascalientes, Ags., a 15 de Noviembre de 2016



DRA. EN ADMÓN. SANDRA YESENIA PINZÓN CASTRO
DECANO DEL CENTRO DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

c.c.p.- C.P. Ma. Esther Rangel Jiménez – Jefe del Departamento de Control Escolar
c.c.p.- Sección De Certificados y Títulos
c.c.p.- Secretaria Técnica de la Maestría en Impuestos
c.c.p.- Estudiante
c.c.p.- Archivo

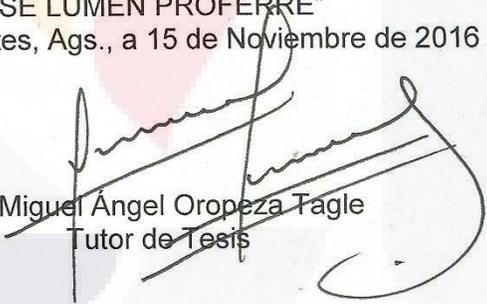


DRA. SANDRA YESENIA PINZON CASTRO
DECANO (A) DEL CENTRO DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
P R E S E N T E

Por medio del presente como Tutor designado del estudiante **ADOLFO ANAYA CUELLAR** con ID **110792** quien realizó *el trabajo práctico* titulado: **INCOTERMS: ANÁLISIS DE LOS RIESGOS Y BENEFICIOS EN SU APLICACIÓN OPERATIVA, LEGAL, FINANCIERA Y FISCAL** y con fundamento en el Artículo 175, Apartado II del Reglamento General de Docencia, me permito emitir el **VOTO APROBATORIO**, para que *el* pueda proceder a imprimirlo, y así como continuar con el procedimiento administrativo para la obtención del grado.

Pongo lo anterior a su digna consideración y sin otro particular por el momento, me permito enviarle un cordial saludo.

ATENTAMENTE
"SE LUMEN PROFERRE"
Aguascalientes, Ags., a 15 de Noviembre de 2016



Dr. Miguel Ángel Oropeza Tagle
Tutor de Tesis



M.I. José Jorge Saavedra González
Integrante del Comité Tutorial



Dr. Felipe Moreno Yebra
Integrante del Comité Tutorial

c.c.p.- Secretaría de Investigación y Posgrado
c.c.p.- Consejero Académico
c.c.p.- Minuta Secretario Técnico
c.c.p.- Interesado

Agradecimientos.

Primero y como más importante quiero agradecer a **“Mi Madre”**, la cual es la mayor de mis fuerzas para seguir, la que me demuestra día con día la fortaleza para superar los más difíciles obstáculos a los que hay que enfrentarnos y que más que un ejemplo, es ella la que siempre me ha dado un apoyo incondicional en mis triunfos y ha estado en mis momentos más difíciles para ayudarme y salir adelante, por lo que es un placer compartir con ella otro logro más el cual le dedico sinceramente.

Agradezco a mi director de Tesis el **Dr. Miguel Ángel Oropeza Tagle** el cual me ha brindado su apoyo y ha dirigido este proyecto junto con migo el cual desde mi perspectiva se ha finalizado exitosamente.

Al **Dr. Felipe Moreno Yebra** en cual más que mi lector externo, fue uno de mis pilares más importantes como consejero, el cual siempre tuvo la disposición para ayudarme en todo tipo de complicaciones que me fueron surgiendo en este largo proceso, las cuales con su consejo sacamos adelante y del cual estoy inmensamente agradecido.

También agradezco a mi lector interno el **Mstro. José Jorge Saavedra González**, el cual me estuvo apoyando en el proceso de revisión de la tesis y que siempre estuvo con la disposición para darle seguimiento a este camino para poder llegar al último paso que fue la conclusión de la misma.

Agradezco mucho al **Dr. Santiago Ibáñez Marsilla**, el cual tuvo una disposición incondicional y me recibió en Valencia, Donde al trabajar bajo su tutela se pudo realizar un complemento muy importante en los temas de los tratamientos fiscales que rigen a España.

Por último agradezco a **“Mi familia”**, **“Amigos”** y a **“Mis compañeros de clase”** que estuvieron apoyándome y estuvieron presente en mi proceso de formación académica y de titulación, los cuales siempre creyeron en mí, me motivaron a seguir adelante y estuvieron a mi lado cuando los necesitaba.

Índice.

Portada.

Autorizaciones.

Agradecimientos.

Índice. 1

Índice de tablas y gráficos. 4

Acrónimos. 5

Marco Conceptual. 6

Introducción. 8

1. CAPÍTULO I. Orígenes de los Incoterms y sus principales cambios.

1.1. Introducción. 11

1.2. Antecedentes. 11

1.2.1. Historia de los Incoterms. 11

1.2.2. Cámara de Comercio Internacional. 12

1.2.3. Principales novedades de los Incoterms 2010 con respecto a la versión anterior del 2000. 13

2. CAPITULO II. Importancia de los Incoterms en la operación de logística de la empresa.

2.1. Introducción. 18

2.2. Conceptos básicos. 18

2.3. Clasificación de los Incoterms. 21

2.3.1. Incoterms por tipo de transporte. 21

2.3.2. Por agrupación de los Incoterms. 24

2.3.2.1. Incoterms Grupo E. 24

2.3.2.2. Incoterms Grupo F. 25

2.3.2.3. Incoterms Grupo C. 30

2.3.2.4. Incoterms Grupo D. 40

2.3.3. Cláusulas que involucran los derechos y obligaciones de las partes.	46
2.3.3.1. Vendedor.	47
2.3.3.2. Comprador.	61
2.4. Principales pasos para utilizar los Incoterms 2010.	71
2.5. Alcances de los costos y gastos de logística que representan cada uno de los Incoterms.	73
2.6. Recomendaciones para el uso de Incoterms.	76
3. CAPITULO III. Soportes legales que cubren el manejo de los Incoterms.	
3.1. Introducción.	81
3.2. Conceptos básicos.	81
3.3. Contrato de compra-venta internacional.	83
3.3.1. Tipos de contratos que se implementan.	84
3.3.2. Principales elementos del contrato internacional.	85
3.4. Normativa legal aplicable: Convención de Viena.	87
3.4.1. Consideraciones y disposiciones generales.	88
3.4.2. Obligaciones del vendedor.	88
3.4.3. Obligaciones del comprador.	90
3.4.4. Casos de incumplimiento del contrato.	91
3.4.5. Soluciones al incumplimiento de un contrato de compraventa.	98
4. CAPITULO IV. Los Incoterms y su impacto financiero en la empresa.	
4.1. Introducción.	102
4.2. Normatividad financiera aplicable al reconocimiento de las cláusulas de Incoterms.	102
4.3. Normatividad Internacional.	103
4.4. Normatividad Mexicana.	104
5. CAPITULO V. Impacto de los Incoterms en la determinación fiscal de la empresa.	
5.1. Introducción.	110
5.2. Importancia de la valoración aduanal.	110
5.3. Técnicas de la valoración de las mercancías.	112

5.3.1. Métodos del valor de transacción de las mercancías.	112
5.3.2. Adiciones del precio pactado.	122
5.4. Derechos aduanales a la importación y exportación.	124
5.5. Impuestos sobre la renta en operaciones de comercio exterior.	136
5.6. Efectos de IVA en el comercio exterior.	148
5.7. Las importaciones y exportaciones en los impuestos especiales.	150
5.8. Limitaciones del Código Fiscal de la Federación en las importaciones y exportaciones.	154
6. CAPITULO VI. Estudio de caso en la aplicación de los Incoterms en base a la legislación Mexicana.	
6.1. Introducción.	156
6.2. Conocimiento general de la empresa.	156
6.3. Principales cláusulas que se estipulan en el contrato de compraventa de mercancía en transacciones de comercio exterior.	157
6.4. Identificación de las Responsabilidades y costos de las mercancías en el pedimento de Importación.	166
6.5. Adición de los requisitos que soportan la importación con clave A1.	168
6.6. Base gravada y cálculo de contribuciones para el pago de impuestos a la importación.	177
6.7. Registro contable de una operación de importación.	179
6.8. Presentación y revelación en los estados financieros.	181
Conclusión.	184
Referencias.	187

Índice de tablas y gráficos.

Tabla 1.	<i>Comparativa de versiones de Incoterms 2010 vs 2000.</i>	15
Tabla 2.	<i>Clasificación de Incoterms por tipo de transporte.</i>	23
Tabla 3.	<i>Cláusula de Obligaciones del vendedor y el comprador.</i>	46
Tabla 4.	<i>Clasificación del momento de transmisión de riesgo por grupo.</i>	52
Figura 1.	<i>Comparativa de alcance de las cláusulas de Incoterms.</i>	74
Tabla 5.	<i>Principales elementos de contrato internacional.</i>	85
Figura 2.	<i>Registro contable de un anticipo a proveedores.</i>	107
Figura 3.	<i>Registro contable de una compra de mercancía.</i>	108
Figura 4.	<i>Registro contable de una devolución o rebaja sobre compra.</i>	108
Figura 5.	<i>Registro contable de un anticipo de cliente.</i>	108
Figura 6.	<i>Registro contable de una venta de mercancía.</i>	108
Figura 7.	<i>Registro contable de una devolución sobre venta.</i>	109
Figura 8.	<i>Registro contable de una rebaja sobre venta.</i>	109
Figura 9.	<i>Registro contable de un pago de un cliente.</i>	109
Figura 10.	<i>Pedimento de Importación página 1.</i>	166
Figura 11.	<i>Pedimento de Importación página 2.</i>	167
Figura 12.	<i>Factura del Vendedor.</i>	168
Figura 13.	<i>Packing List del Vendedor.</i>	169
Figura 14.	<i>Hoja de calculo para la determinación del valor en aduana.</i>	170
Figura 15.	<i>Anexo de la hoja de cálculo del pedimento.</i>	171
Figura 16.	<i>Manifestación de Valor página 1.</i>	172
Figura 17.	<i>Manifestación de Valor página 2.</i>	173
Figura 18.	<i>Manifestación de Valor página 3.</i>	174
Figura 19.	<i>Acuse de Información de Valor y de Comercialización.</i>	175
Figura 20.	<i>Factura del Agente Aduanal.</i>	176
Figura 21.	<i>Registro de Anticipo a proveedores.</i>	179
Figura 22.	<i>Registro de compra de inventarios.</i>	180
Figura 23.	<i>Registro de pago de la compra de inventarios.</i>	180
Figura 24.	<i>Registro de venta de inventarios.</i>	180
Figura 25.	<i>Estado de Situación Financiera.</i>	181
Figura 26.	<i>Estado de Resultados.</i>	182

Acrónimos.

CCI	Cámara de Comercio Internacional.
CFR	Cost & Freight - Costo y Flete.
CIF	Cost, Insurance & Freight - Costo, Seguro y Flete.
CIP	Carriage and Insurance Paid to - Transporte y Seguro pagados hasta.
CPT	Carriage paid to -Transporte Pagado Hasta.
DAF	Delivered At Frontier - Entregada en Frontera.
DAP	Delivered At Place - Entregada en Lugar.
DAT	Delivered At Terminal - Entregada en Terminal.
DDP	Delivered Duty Paid o Entregada, Derechos Pagados.
DDU	Delivered Duty Unpaid - Entregada Derechos no Pagados.
DES	Delivered Ex Ship - Entregada Sobre Barco.
DEQ	Delivered Ex Quay - Entregada sobre Muelle.
EXW	Ex Works - En Fábrica.
FAS	Free Alongside Ship – Franco/Libre al Costado del Buque.
FCA	Free carrier - Franco/Libre Transportista.
FOB	Free on Board - Libre a bordo.
Incoterms	International Commercial Terms – Términos de Comercio Internacional.
LEC	Ley de Enjuiciamiento Civil.
OMC	Organización Mundial del Comercio
SAP	Sentencia de la Audiencia Provincial.
THC	Terminal Handling Charges.

“Incoterms: Análisis de los riesgos y beneficios en su aplicación operativa, legal, financiera y fiscal”.

Marco Conceptual.

a) Identificación de las necesidades.

Debido a la importancia que implica el comprender los diferentes tipos de Incoterms en cuanto a las condiciones de entrega de las mercancías y/o productos, el análisis de cómo se plasma una delimitación en cuanto a las responsabilidades entre el comprador y el vendedor y la aclaración de los costeos de las transacciones comerciales internacionales mediante la verificación de los procedimientos utilizados por la empresa, así como la documentación conformada por los pedimentos, contratos, facturas u otros que nos puedan ayudar a identificar los Incoterms que están llevando a cabo las empresas para la trasmisión de riesgos y así poder evaluar si existen problemas o inconsistencias en cuanto a sí dicho soporte con el que cuentan las empresas es deficiente, esta excedido o es el más adecuado y en base a los resultados poder evaluar sí el reconocimiento de los inventarios es razonable para el registro del costo de ventas y por ende, poder aumentar las deducciones del contribuyente para bajar de manera considerable la carga contributiva.

b) Hipótesis.

La búsqueda del uso correcto de los Incoterms en la operación aduanera en México es la base del presente estudio pues se desarrolla con objeto de analizar los riesgos y beneficios que derivan de su aplicación. Del mismo modo se buscará profundizar en el clausulado identificando los derechos, obligaciones de las partes y definir el momento del nacimiento, esto permitirá optimizar su cobertura, precio de los bienes y condiciones de entrega para reducir la probabilidad de riesgos al maximizar los beneficios aprovechados.

c) Objetivo general.

Analizar los riesgos y beneficios que puede tener una empresa desde el punto de vista operativo, legal, financiero y fiscal derivado de la aplicación de los Incoterms.

d) Objetivos específicos.

1. Conocer los orígenes de los Incoterms y la importancia de los principales cambios hasta su status actual.
2. Analizar la importancia de los Incoterms en la operación logística de la empresa.
3. Analizar los soportes legales que cubren el manejo de los Incoterms.
4. Analizar los Incoterms y su impacto financiero en la empresa.
5. Analizar el impacto de los Incoterms en la determinación fiscal de la empresa.
6. Realizar un estudio de caso de la aplicación de los Incoterms en la industria de las maquilas con base en la legislación Mexicana.

e) Justificación de la propuesta.

Esta propuesta surge debido al escaso conocimiento que las empresas tienen a cerca de los Incoterms o en general del tema de comercio exterior, y a la importancia que conlleva el correcto manejo de la información, de esta manera al reforzar estas deficiencias podremos disminuir los riesgos a los que se puede enfrentar las empresas al aplicar un estatuto de Incoterms incorrectamente.

Así mismo, es importante analizar la mejor opción en precio y protección para eficientar el aspecto financiero al disminuir de mejor manera los gastos involucrados en materia de comercio exterior y realizar el reconocimiento oportuno de inventarios para el costo de ventas.

Por último, el tener un buen control sobre los Incoterms, nos dará la seguridad del correcto resguardo de las mercancías en tránsito, así como el preciso momento en que el comprador adquiere la responsabilidad de la mercancía, teniendo como consecuencia la acumulación oportuna para disminuir la base fiscal de la empresa.

Introducción.

En este trabajo de tesis se llevara a cabo el análisis de varios aspectos que pueden ayudar al lector a comprender temas de interés relacionados con los Incoterms los cuales tienen un giro muy importante en cuanto a las operaciones de compraventa internacionales, los cuales establecen en las importaciones y exportaciones preámbulos que permiten llevar a cabo acuerdos más sólidos entre las partes involucradas en los contratos establecidos por las mismas.

Por tal motivo para conocer más acerca de las razones de el por qué surgen los Incoterms, externaremos una reseña de los antecedentes de los Incoterms, los cuales estarán desglosándose primordialmente en 3 puntos, la historia de cómo fueron necesitándose a través del tiempo la conformación de reglas internacionales que regularan las operaciones de comercio exterior, la institución que se fundó con objetivos de crear guías para el manejo de operaciones de comercio exterior como es el caso de las reglas de Incoterms y por último la explicación de cómo a través del tiempo estas reglas regulatorias han ido evolucionando a través del tiempo principalmente por las necesidades cambiantes que se han dado a través de la evolución y globalización del comercio exterior.

También, se abordará dentro de esta investigación la importancia que representa el uso de los Incoterms en las operaciones logística que inicia por transmitir los conocimientos al lector a cerca de los conceptos más usuales en el ramo logístico, siguiendo del conocimiento de las cláusulas de Incoterms en cuanto a su clasificación, las cuales se pueden visualizar de dos maneras, por el tipo de transporte, el cual le abre la puerta al lector a observar las funciones de cada uno de estos y de la selección que tiene que realizar, dependiendo del supuesto en el que se encuentre la operación a ejercer en cuanto a la mercancía que desea transportar y las condiciones de esta, y la segunda clasificación es por la agrupación que la Cámara de Comercio Internacional le denomino a estas cláusulas de acuerdo al alcance de riesgos que mitiga cada una de estas, dándole al usuario un las herramientas para establecer la cláusula que optimice su operación en la compra-venta de mercancías mediante operaciones internacionales.

Otro de los puntos que se estarán observando es las cláusulas que pueden contener cada uno de los Incoterms y sus principales pasos para utilizarlas, la forma en que estas cláusulas afectan los costos y los gastos en las partes involucradas dentro de las operaciones de comercio exterior y las recomendaciones que se deben de tomar en cuenta para llegar a establecer una mejor selección en el Incoterms que necesita la compañía.

Como parte de la complementación legal, este documento contiene un segmento enfocado en los soportes legales que retribuyen el manejo de las cláusulas de Incoterms, las cuales son de suma importancia para realizar en mutuo acuerdo las operaciones internacionales que son generadas entre países, dándole al lector una breve introducción de conceptos importantes que se necesitan conocer para dar un mejor entendimiento a los elementos regidos por el derecho para el soporte documental de dichas transacciones.

De manera complementaria a lo dicho anteriormente, se visualizará el contrato de compraventa internacional analizando los diferentes tipos de contratos que se pueden implementar para realizar operaciones de comercio internacional, así como los principales elementos que los conforman y la recomendación de cláusulas que deben de incluirse para tener un mejor soporte legal de las transacciones entre países con diferentes legislaturas.

También es importante mencionar que se hace una reseña de las normas aplicables a dichas operaciones de comercio exterior, así como bajo que parámetros y leyes se deberán conducir los contratos en caso de incumplimiento de los mismos y los tipos de soluciones y sanciones a las que se puede ser acreedor en estos casos.

Otros de los aspectos más importantes que consideramos en el tratamiento de los Incoterms, es el impacto financiero que estos generan en las compañías al momento de su reconocimiento en una compraventa internacional, dicho reconocimiento depende del tipo de Incoterms con el que se acuerda realizar la transacción, debido a que cada uno de estos tendrá una afectación diferente en cuanto a las obligaciones, costos y gastos que se realizaran para llevar a cabo la operación, así como en el caso de algún siniestro, es importante verificar si estos cuentan con un seguro que cubra el monto de la mercancía, por lo que a continuación se hablara de la correcta forma de reconocer dichos actos en la contabilidad de la empresa.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

También, se realizará un análisis de la importancia que tiene la valoración aduanera para llevar a cabo la base fiscal de la mercancía que se introducirá al país, los métodos de transacción de las mercancías que se pueden utilizar para determinar la base fiscal y los costos y gastos que se adicionan al precio pactado.

Ya por último para llevar a cabo una visión global de todos los aspectos que rodean a los Incoterms se realizará un análisis de los impuestos involucrados en las operaciones internacionales de compraventa de mercancías, tomando en cuenta que aspectos se deben de cubrir para el impuesto sobre la renta, el impuesto al valor agregado y los impuestos especiales de producción y servicios, los cuales son participes en las operaciones de comercio exterior.

Tomando en cuenta todos los puntos tocados anteriormente, se llevará a cabo la identificación de la documentación más importante que debe de contener una importación, teniendo como objetivo que la verificación de los gastos que soportan al pedimento de importación sean incrementables que se encuentren incluidos en las cláusulas de los Incoterms, y que el Incoterms este contemplado en el contrato de Compra-venta internacional y que este sea respetado, esto al incluir dentro de esta tesis un caso práctico que se elaborará para efectos de ejemplificar y dar a conocer los aspectos más importantes que involucran al Incoterms, llevando a cabo el procedimiento mediante una importación en la cual se puedan analizar todos los componentes que la conforman y los aspectos importantes que involucran a los Incoterms en el pedimento y comprobación de gastos y documentos que respalden la deducción de la compra, así como el registro contable y la afectación de el mismo en el cálculo de impuestos el cual al final podremos revelar dentro de los estados financieros de la compañía.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

CAPITULO I.- Orígenes de los Incoterms y sus principales cambios.

1.1. Introducción.

A continuación se mencionaran los antecedentes de los Incoterms, los cuales se conforman principalmente de 3 puntos, basándonos en primera instancia en la historia de cómo fueron necesitando a través del tiempo la conformación de reglas internacionales que regularan las operaciones de comercio exterior, así como la institución que se fundó con objetivos de crear guías para el manejo de operaciones de comercio exterior, tal es el caso de las reglas de Incoterms y de cómo a través del tiempo estas reglas regulatorias han ido evolucionando a través del tiempo principalmente por las necesidades cambiantes que se han dado a través de la evolución y globalización del comercio exterior.

1.2. Antecedentes.

Los antecedentes son una fuente de conocimiento muy importante dentro del tema de los Incoterms, debido a que nos ayudan a comprender el porqué de sus orígenes y de su comportamiento evolutivo a través del tiempo, esto con el objeto de ayudar a llevar a cabo operaciones comerciales internacionales entre distintos países.

1.2.1. Historia de los Incoterms.

Maya (2006) manifiesta que en el comercio internacional se ha desarrollado un idioma comercial común fruto de las transacciones internacionales. Menciona que los Incoterms son un conjunto de reglas internacionales, de aceptación voluntaria por las partes, que determina el alcance de las cláusulas comerciales incluidas en el contrato de compraventa internacional.

Los Incoterms son siglas o abreviaturas que indican, un conjunto de obligaciones a ser asumidas por las partes, vendedor y comprador, que intervienen en la compraventa internacional, también se denominan cláusulas de precio, pues cada término permite determinar los elementos integrantes del precio.

El propósito de los Incoterms es el de proveer un grupo de reglas internacionales para la interpretación de los términos más utilizados en el comercio internacional. En 1936 la CCI establece los Incoterms. Dada la evolución del comercio internacional estas normas con el transcurso del tiempo han sido revisadas y actualizadas en 1946, 1953, 1967, 1976, 1980, 1990 y 2000.

Maya (2006) menciona que los Incoterms 2000 toman varios cambios importantes en comparación a las reglas anteriores, entre las cuales se encuentran la consideración de la creciente aparición de zonas francas, el incremento del uso de las comunicaciones electrónicas en las transacciones comerciales y los cambios en la práctica del transporte, adaptándose al cada vez más utilizado transporte multimodal. Las cotizaciones en ningún momento reemplazan al contrato de compraventa internacional. Son orientadoras para determinar fundamentalmente las obligaciones y derechos entre vendedor y comprador. Los Incoterms también se refieren a las modalidades de entrega de las mercaderías que motivan una transacción. La selección del Incoterms influye sobre el costo del contrato.

1.2.2. Cámara de Comercio Internacional.

La CCI (2010) es la organización empresarial que representa mundialmente intereses empresariales. Se constituyó en París en 1919 y continúa teniendo su sede social en la capital francesa, la cual tiene personalidad propia y su naturaleza jurídica es asociativa.

Su finalidad estatutaria básica es actuar a favor de un sistema de comercio e inversiones abierto y crear instrumentos que lo faciliten, con la firme convicción de que las relaciones económicas internacionales conducen a una prosperidad general y a la paz entre los países.

Los miembros de la CCI son empresas que efectúan transacciones internacionales y también organizaciones empresariales, entre ellas muchas Cámaras de Comercio. En la actualidad las miles de empresas que agrupan, proceden de más de 130 países y se organizan como Comités Nacionales en más de 90 de ellos.

La CCI fomenta la apertura del comercio y de la inversión internacionales, así como la economía de mercado. La convicción de que el comercio es una poderosa fuerza en pro de la paz y la prosperidad data de los orígenes de la organización a principios del siglo XX. El grupo de líderes empresariales que fundaron la CCI se llamaron a sí mismos “mercaderes de la paz”.

La CCI teniendo como principal objetivo facilitar el comercio entre las empresas de los distintos países, independientemente de su idioma, legislación o prácticas locales, es quien promueve los cambios en las regulaciones para el comercio, las reglas y usos uniformes relativos a los créditos documentarios constituyen el ejemplo principal. (Entorno - Coparmex, 2007). Esto nos hace reflexionar sobre la importancia que ha adquirido dicho organismo el cual en la actualidad sigue desarrollando estudios y nuevas disposiciones para facilitar las operaciones de comercio exterior celebradas por las compañías multinacionales de un país a otro.

1.2.3. Principales novedades de los Incoterms 2010 con respecto a la versión anterior del 2000.

Los Incoterms son un conjunto de reglas publicadas por la CCI, las cuales no tienen un ordenamiento legal que respalde a los compradores y vendedores que lleven a cabo transacciones de comercio internacional, sin embargo, resultan de gran ayuda para realizar acuerdos o contratos internacionales en la compra o venta de mercancías, siendo de esta manera cláusulas que respaldan a ambas partes.

Llamazares (2012) señala que las reglas de Incoterms 2010 han introducido algunos cambios significativos en relación a la versión anterior propuesta en el año 2000. Es importante mencionar que estos cambios han consistido tanto en la desaparición y creación de nuevos términos como en la modificación de algunos usos en los términos existentes y también en la

adaptación de las reglas a la operativa logística, las comunicaciones vía internet y los procedimientos de seguridad que se han instaurado en las fronteras de los países.

Dentro de los principales cambios que se situaron en los Incoterms del año 2000, con los Incoterms 2010 se encuentran los siguientes:

a) Reducción de 13 a 11 términos.

En relación a los Incoterms 2000, en la versión de 2010 desaparecen cuatro términos:

- **DES** (Delivered Ex Ship - Entregada Sobre Barco).
- **DEQ** (Delivered Ex Quay – Entregada sobre Muelle).
- **DAF** (Delivered At Frontier - Entregada en Frontera).
- **DDU** (Delivered Duty Unpaid - Entregada Derechos no Pagados).

Sin embargo, en la nueva generación de los Incoterms publicados en 2010, se crean dos nuevos:

- **DAT** (Delivered At Terminal - Entregada en Terminal).
- **DAP** (Delivered At Place - Entregada en Lugar).

El primer Incoterms (**DAT**), sustituye a los tres Incoterms **DES**, **DEQ** y **DAF**, cuando la mercancía se entrega en el país de destino en una terminal o infraestructura de transportes (puerto, aeropuerto). El Segundo Incoterms (**DAP**) tiene unas funciones muy similares a DDU, como se ha señalado anteriormente.

Afi (2015, p.28) al igual que el Banco Santander (2015) nos menciona que en la edición de los Incoterms del año 2000, están incluidos un total de trece términos; cuatro de los cuales fueron eliminados en la versión de 2010 y reemplazados por los mencionados **DAT** y **DAP**. Dando la contraria a la forma en que anteriormente menciona en Llamazares (2012) la sustitución de los Incoterms 2000 con respecto a la edición 2010, la institución Afi realiza la siguiente tabla que muestra las “correspondencias” entre ambas versiones:

Tabla 1. *Comparativa de versiones de Incoterms 2010 vs 2000.*

<i>Incoterms 2010</i>	<i>Incoterms 2000</i>
EXW	EXW
FCA	FCA
FAS	FAS
FOB	FOB
CFR	CFR
CIF	CIF
CPT	CPT
CIP	CIP
DAP	DAF
	DES
	DDU
DAT	DEQ
DDP	DDP

Fuente: Afi (2015).

Analizando dicha información, nos podemos dar cuenta que la comparativa de la institución Afi es mejor acertada, debido a que el **DAT** es propuesto como una nueva opción para los Incoterms 2010, la cual nos menciona que la mercancía es puesta en la terminal, en el puerto o lugar convenido, por lo que está incluyendo el **DEQ** y se está ampliando a términos condicionales de entrega de otros lugares convenidos.

En el caso de los Incoterms **DES**, **DEQ** y **DAF** son sustituidos por el **DAP**, el cual es una clausula más generalizada, en la cual puede establecerse los términos de cualquiera de los tres Incoterms anteriores.

b) Prioridad para los Incoterms polivalentes frente a los marítimos.

La nueva clasificación de Incoterms 2010 no se realiza teniendo en cuenta como principal criterio el reparto de costos entre vendedor y comprador, sino el tipo de transporte utilizado:

Incoterms polivalentes (cualquier medio de transporte o transporte multimodal) frente a Incoterms marítimos. Con ello las reglas Incoterms 2010 dan prioridad al uso de los términos polivalentes frente a los términos marítimos ya que se ajustan mucho mejor a la realidad de la logística internacional, lo que desde mi punto de vista intenta la CCI facilitar la adaptación de

las reglas internacionales a las cláusulas establecidas en los contratos de compraventa que establecen las empresas, principalmente en cuestión de la forma de transporte de mercancía.

c) Mercancía en contenedores sólo con Incoterms polivalentes.

Este es, quizá, el cambio más significativo de los Incoterms 2010. Si la mercancía se transporta en contenedor, las reglas Incoterms 2010 establecen claramente que no deben usarse términos marítimos, aunque la entrega se realice en un puerto. La justificación es que los contenedores se entregan en las terminales de los puertos, es decir, antes de colocarse a bordo del buque; en estos casos no debe usarse **FOB** (Free on Board - Libre a bordo), **CFR** (Cost & Freight - Costo y Flete) o **CIF** (Cost, Insurance & Freight - Costo, Seguro y Flete), sino sus equivalentes para transporte multimodal, que son, respectivamente, **FCA** (Free carrier – Franco/Libre Transportista), **CPT** (Carriage paid to -Transporte Pagado Hasta) y **CIP** (Carriage and Insurance Paid to - Transporte y Seguro pagados hasta).

d) Transmisión del riesgo "a bordo del buque" en los Incoterms FOB, CFR y CIF.

En los Incoterms 2010 cuando se utilizan los términos marítimos **FOB**, **CFR** y **CIF** la transmisión del riesgo se produce cuando la mercancía se "pone a bordo del buque" en el puerto de embarque, mientras que en los Incoterms 2000 el riesgo se transmite cuando la mercancía "sobrepasa la borda del buque". Es importante mencionar que este supuesto dentro de los cambios que se realizan en los Incoterms 2010 se da porque era más difícil identificar la transición de los riesgos al momento de que ocurría un siniestro en el proceso del embarque de la mercancía, ya que se tenía que determinar si esta había cruzado la borda de la embarcación, y con este cambio se estipula que los riesgos pasan a la contraparte hasta que la mercancía ya se encuentra ubicada en el barco, de esta manera se tiene un mayor control en la definición del momento en que se colocó la mercancía.

e) Asignación de los gastos de terminal.

Cuando se utilizan Incoterms en los que el vendedor contrata el transporte principal, como es el caso de **CPT**, **CFR**, **CIP** o **CIF**, el vendedor incorpora al precio del contrato de compraventa, el costo del transporte hasta el lugar de destino incluyendo los gastos de terminal, lo que se conoce como THC (Terminal Handling Charges). Sin embargo, sucede que

en los puertos o terminales portuarias las empresas de transporte cargan los costos de terminal, en concreto los de descarga de la mercancía, sobre el comprador por lo que éste paga dos veces por el mismo servicio. Para evitar esta duplicidad, los Incoterms 2010 establecen que los costos de terminal deben asignarse de acuerdo a lo que establezca el contrato de transporte. Este cambio tiene como objeto evitar el doble gasto por alguna de las 2 partes, por lo que establece que los gastos serán acordados en el contrato, teniendo estas reglas como prioridad y no las establecidas por los comprobantes de los mismos facturados a alguna de las partes y de esta manera que una de las partes deslinde de esos gastos y no se realicen 2 veces.

f) Información relacionada con la seguridad.

A partir de los atentados del 11 de septiembre de 2001, se han ido poniendo en marcha distintas medidas para garantizar la seguridad en el transporte de viajeros y mercancías.

Siguiendo estas prácticas, en los Incoterms 2010 se establece la obligatoriedad del vendedor de prestar ayuda al comprador para que obtenga toda la información relativa a la seguridad de las mercancías o su transporte hasta el destino final. No obstante, se establece que cualquier coste derivado de la obtención de dicha información será por cuenta del comprador. Este punto fue propuesto por la CCI con el fin de que el comprador tenga mayor seguridad en cuanto a que su mercancía llegue en buen estado, dejando la responsabilidad logística al vendedor, debido a que este conoce mejor las características de su producto y por lo tanto puede buscar un mejor servicio que se adapte a las necesidades y requerimientos que necesita el inventario para llegar a su destino en óptimas condiciones.

g) Validez de mensajes y documentos electrónicos.

Los Incoterms 2010 conceden la misma validez a los mensajes y documentos que se transmitan por vía electrónica que a los que estén soportados en papel, siempre que así lo acuerdan las partes o fuera práctica habitual. El uso de medios electrónicos, facilita tanto la obligatoriedad que tiene las partes de notificar diferentes informaciones (lugar de entrega o recepción, fechas, nombre del transportista, etc.) como a la transmisión de documentos relativos a los trámites de exportación e importación.

Este complemento se manifestó debido a que cada país cuenta con diferentes tipos de requerimientos para la entrada de mercancía a su territorio, por lo que era más tardado y había más dificultades en el papeleo legal que cada país requería, por lo que en la actualidad es una gran ventaja el establecimiento de intercambio de información por medios electrónicos lo que facilita para ambas partes con el cumplimiento de la información requerida por aduanas, o por las mismas políticas de calidad y seguridad de las compañías.

h) Ámbito internacional y nacional.

Si bien los Incoterms tienen su razón de ser en las particularidades del comercio exterior, en la versión del año 2010 se hace referencia a su uso también para el comercio nacional.

Este nuevo enfoque en cuanto al ámbito de aplicación tiene dos justificaciones: en primer lugar, existen zonas de integración económica que pueden llegar a tener la consideración de mercado "nacional" al haberse suprimido las aduanas, aunque el uso de los Incoterms sigue estando plenamente justificado por las diferentes alternativas que hay en cuanto a medios de transporte y lugares de entrega.

CAPITULO II. Importancia de los Incoterms en la operación de logística de la empresa.

2.1. Introducción.

En este capítulo se abordará la importancia que representa el uso de los Incoterms en las operaciones de logística que inicia por transmitir los conocimientos al lector a cerca de los conceptos más usuales en el ramo logístico, siguiendo del conocimiento de las cláusulas de Incoterms que en cuanto a su clasificación, las cuales se pueden visualizar de dos maneras, por el tipo de transporte, el cual le abre la puerta al lector a observar las funciones de cada uno de estos y de la selección que tiene que realizar, dependiendo del supuesto en el que se encuentre la operación a ejercer en cuanto a la mercancía que desea transportar y las condiciones de esta, y la segunda clasificación es por la agrupación que la Cámara de Comercio Internacional le denomino a estas cláusulas de acuerdo al alcance de riesgos que mitiga cada una de estas, dándole al usuario un las herramientas para establecer la cláusula que optimice su operación en la compra-venta de mercancías mediante operaciones internacionales.

Otro de los puntos que se estarán observando es las cláusulas que pueden contener cada uno de los Incoterms y sus principales pasos para utilizarlas, la forma en que estas cláusulas afectan los costos y los gastos en las partes involucradas dentro de las operaciones de comercio exterior y las recomendaciones que se deben de tomar en cuenta para llegar a establecer una mejor selección en el Incoterms que necesita la compañía.

2.2. Conceptos básicos.

Los **Incoterms** (International Commercial Terms – Términos de Comercio Internacional) son las reglas internacionales para la interpretación de los términos comerciales creadas por la CCI (Cámara de Comercio Internacional) a partir de 1936.

Se trata de las condiciones de entrega de la mercancía dentro de las operaciones de compraventa internacional, que persiguen un marco igual de términos y condiciones comerciales, a los que las partes puedan acogerse. (Vera, 2015, p. 157) .

Otra definición de Ortiz y Salamea (2015, p. 43) nos mencionan que:

“Los Incoterms no son más que un conjunto de reglas y normas que se establecen en el contrato de compraventa, en donde se acuerdan derechos y obligaciones tanto para el importador (comprador) como el exportador (vendedor) que deberán cumplir.”

Róman (2010, p. 8) señala que:

“La finalidad de los Incoterms es establecer un conjunto de reglas internacionales que faciliten la conducción del comercio global. Así podrán evitarse las incertidumbres derivadas de las distintas interpretaciones en diferentes países.”

Los Incoterms, ayudan a identificar las respectivas obligaciones entre el comprador y el vendedor y reduce el riesgo de complicaciones legales para determinar el punto exacto de la transferencia del riesgo de daño y la responsabilidad de entrega de la mercancía entre las partes involucradas.

¿Qué cosa no son los Incoterms?

No son disposiciones de ley. No están sancionados por ninguna autoridad nacional, por lo que no pueden tener vigencia de ley, simplemente se trata de convencionalismos comerciales que buscan facilitar el comercio con reglas que contribuyan a aclarar los alcances de una transacción comercial determinada, en términos del transporte, trámites, formalidades, gastos aduanales, responsabilidad, maniobras de carga y descarga y notificación del vendedor al comprador de haber cumplido con sus obligaciones. (Ruiz, 2011).

Vera (2015, p. 157) señala que para el control del correcto uso de los Incoterms se presenta la definición de los 4 principales aspectos que los regulan:

“La entrega de mercancía es una obligación del vendedor la cual esta plasmada dentro de los terminos del contrato de compraventa, puede ser directa o indirecta, la directa

es cuando la mercancía es entregada por el mismo comprador, mientras que la indirecta es entregada por un intermediario del comprador.

*“La **trasmisión de riesgos** no debe de ser confundida con la trasmisión de propiedad, encuadrada en el marco de la ley que regule el contrato. El concepto fundamental reside en los riesgos, se transmiten en el punto geográfico y en el momento cronológico que defina el contrato y el Incoterms que se haya elegido, siempre que la mercancía objeto del contrato así lo establezca.*

*La **distribución de los gastos** habitualmente es cuando el vendedor corre con los gastos estrictamente necesarios para poner la mercancía en condiciones de entrega, y el comprador, con los demás costos.*

*Los **trámites documentales** son los documentos que tiene que entregar el comprador y el vendedor para poder llevar a cabo los trámites administrativos y autorizaciones durante la operación.” (Vera, 2015, p. 157).*

2.3. Clasificación de los Incoterms.

Dentro de los últimos años se ha visto muy marcada la manera en la cual han enfocado los Incoterms para optimizar su funcionamiento dentro de las operaciones de comercio exterior, en su última actualización se clasifican principalmente en cuanto reglamentación de transporte y en cuanto a responsabilidad en cuanto a la delimitación de trasmisión de riesgos, características sumamente importante que nos llevan al adecuado reconocimiento de los inventarios y de esta manera el correcto reconocimiento de la acumulación de costos directos e indirectos para llegar a una base real para el cálculo del Impuesto.

2.3.1. Incoterms por tipo de transporte.

Afi (2015, p. 7) señala que uno de los aspectos a tener en cuenta a la hora de firmar un contrato de compraventa internacional, es la elección adecuada del Incoterms. Contemos o no con la posibilidad de elegir el medio de transporte en el que se realizará la entrega, conviene

que tengamos presente cuáles son los Incoterms que nos interesaría incluir en nuestro contrato particular de compraventa.

Dentro de un contrato, al definir los lugares de carga, descarga, origen o entrega, es importante prestar atención a la terminología utilizada, ya que, de no ser correcta, podría originar problemas en las condiciones de entrega. De este modo, hemos de saber que:

- Un lugar puede ser casualmente un puerto. Al contrario un puerto nunca es un lugar.
- Un puerto no es un aeropuerto.
- Una terminal de contenedores nunca es considerada como localizada en un puerto, sino en el interior de un territorio (lugar).

Tomando en cuenta estas consideraciones, en la clasificación del año 2000 Maya (2006) determina una clasificación en base a tres tipos de enfoques, los cuales se muestran a continuación:

Para todo tipo de Transporte o actualmente llamados polivalentes:

- **EXW** (Ex Works o En Fábrica).
- **FCA** (Free Carrier o Franco/Libre Transportista).
- **CPT** (Carriage Paid To o Transporte Pagado Hasta).
- **CIP** (Carriage and Insurance Paid To o Transporte y Seguro Pagados Hasta).
- **DDU** (Delivered Duty Unpaid o Entregada, Derechos No Pagados).
- **DDP** (Delivered Duty Paid o Entregada, Derechos Pagados).

Para marítimo y en aguas interiores:

- **FAS** (*Free Alongside Ship* o Franco/Libre al Costado del Buque)
- **FOB** (*Free On Board* o Franco/Libre a Bordo)
- **CFR** (*Cost and Freight* o Costo y Flete)
- **CIF** (*Cost, Insurance and Freight* o Costo, Seguro y Flete)
- **DES** (*Delivered Ex Ship* o Entregada Sobre el Buque)
- **DEQ** (*Delivered Ex Quay* o Entregada en Muelle)

Para transporte por carretera:

- **DAF** (*Delivered At Frontier* o Entregado en Frontera)

Consecuentemente a la clasificación mencionada, la última actualización de los Incoterms 2010 Afi (2015, p. 7) la clasifica en función al tipo de transporte en solo dos categorías:

- “Multimodal”, aptos para cualquier modo de transporte, o si se utiliza más de un modo (incluyendo los casos en que se utiliza el buque para la realización de parte del transporte de las mercancías).
- “Marítimo y por vías navegables de interior”, cuando el punto de entrega se localiza en un puerto, y el lugar al cual se transportan las mercancías para el comprador (importador) también.

En base a lo anterior Afi (2015) realiza una tabla en la cual nos muestra la clasificación de cada Incoterms de acuerdo a su función, dando un mejor panorama de la mejor opción en la selección de estas cláusulas de acuerdo al tipo de transporte utilizado:

Tabla 2. *Clasificación de Incoterms por tipo de transporte.*

Transporte multimodal	Transporte marítimo y por vías navegables de interior
EXW En fábrica	FOB Franco a bordo
FCA Franco transportista	FAS Franco al costado del buque
CPT Transporte pagado hasta	CIF Coste, seguro y flete
CIP Transporte y seguro pagados hasta	CFR Coste y flete
DDP Entregada, derechos pagados	
DAT Entregada en terminal	
DAP Entregada en el lugar convenido	

Fuente: Afi (2015).

El Banco Santander (2010) al igual que Afi (2015) nos muestra una tabla en la que clasifica los Incoterms por medio de transporte con una clasificación similar a la que ella lo hace, sin embargo, agrega que los multimodales los Incoterms **DAT** y **DAP** pueden ser utilizados indiferentemente para las transacciones en que un sólo tipo o varios tipos de transporte son

usados, por lo que los hace dar un mayor alcance a transporte de mercancías que pasan por varios destinos.

2.3.2. Por agrupación de los Incoterms.

La versión más actual de los Incoterms de 2010, sustituye a la revisión anterior del año 2000. CCI (2010)

Esta última versión de los Incoterms se divide en cuatro grandes grupos (**E, F, C y D**), en cuestión al lugar de la entrega de las mercancías y de las responsabilidades del pago del transporte.

A su vez los grupos F y C se clasifican en referencia al transporte marítimo (**FAS, FOB, CFR y CIF**) y los multimodales que se pueden utilizar con cualquier tipo de transporte (**FCA, CPT y CIP**).

2.3.2.1. Incoterms Grupo E.

Este primer Grupo es el único término por el cual el vendedor pone las mercancías a disposición del comprador en el local del vendedor. Tiene solo una clasificación de los Incoterms denominada **EXW**, la cual Afi (2015) detalla a continuación:

1.- EXW (Ex Works - En Fábrica).

“En fábrica” significa que el exportador realiza la entrega de la mercancía cuando la pone a disposición del importador en el establecimiento del exportador o en otro lugar convenido (es decir, taller, fábrica, almacén, etc.), sin despacharla para la exportación ni cargarla en un vehículo receptor. (Afi 2015)

- Conlleva obligaciones mínimas para el exportador, y máxima asunción de costos y riesgos por parte del importador.
- Para las operaciones de comercio exterior, es más apropiado el uso de **FCA**.

Principales obligaciones:

a) Para el exportador.

- ✓ Entregar la mercancía y la factura comercial, de acuerdo con el contrato de compraventa.
- ✓ Verificar, embalar y marcar (si procede) la mercancía.
- ✓ Dar aviso al importador de que puede recoger la mercancía.
- ✓ Prestar apoyo y proveer de información y documentación al importador, a petición y por cuenta y riesgo de éste, para que pueda llevar la mercancía a destino.

b) Para el importador.

- ✓ Pagar el precio establecido en el contrato de compraventa.
- ✓ Obtener, si procede y así lo estima oportuno, las licencias de exportación e importación y otras autorizaciones necesarias; y realizar las inspecciones previas al embarque que sean obligatorias.
- ✓ Avisar al exportador de la fecha concreta y/o lugar específico de recepción de la mercancía, de forma oportuna y cuando proceda determinarlos.
- ✓ Recepción de la mercancía cuando se produzca el aviso y entrega de la misma por parte del exportador.
- ✓ Entregar al exportador alguna prueba de dicha recepción.

2.3.2.2. Incoterms Grupo F.

Esta segunda agrupación direcciona al vendedor a que se encargue de entregar la mercancía a un medio de transporte escogido por el comprador. Afi (2015) nos menciona que el grupo F, se encuentra conformado por **FCA**, **FAS** y **FOB** de los cuales la primera está clasificada dentro de los transportes multimodales, mientras que las otras dos están dentro de la clasificación del transporte marítimo.

1.- FCA (Free Carrier - Franco Transportista - Libre Transportista).

“Franco/libre Transportista” significa que el exportador entregará la mercancía al transportista o persona indicada por el importador, en el lugar acordado, cargando la mercancía en el medio de transporte provisto por el importador, dentro de las instalaciones del exportador, o poniendo la mercancía a disposición del transportista o persona indicada por el importador, en el medio de transporte del exportador, preparada para su descarga.

“Transportista” significa cualquier persona que, en un contrato de transporte, se compromete a efectuar o hacer efectuar un transporte por ferrocarril, carretera, aire, mar, vías navegables interiores o por una combinación de esos modos. (Afi, 2015)

Principales obligaciones:

a) Para el exportador.

- ✓ Entregar la mercancía y la factura comercial de acuerdo con el contrato de compraventa.
- ✓ Obtener las licencias / autorizaciones necesarias para exportar.
- ✓ Verificar, embalar, marcar y realizar las inspecciones pre-embarque (si son obligatorias en su país) de la mercancía.
- ✓ Realizar los trámites aduaneros para exportar, si procede.
- ✓ Poder contratar el transporte, por cuenta y riesgo del importador, si éste lo solicita o si responde a la práctica comercial habitual.
- ✓ Suministrar información, por cuenta y riesgo del importador, para que éste contrate el seguro.
- ✓ Avisar al importador de que la mercancía ha sido entregada o, en su caso, de que no se ha producido la entrega según lo previsto.
- ✓ Suministrar la prueba habitual de entrega de la mercancía.
- ✓ Prestar apoyo, si procede, para la obtención de un documento de transporte, así como suministrar la información necesaria para la importación y transporte hasta destino; todo ello por cuenta y riesgo del importador.

b) Para el importador.

- ✓ Pagar el precio establecido en el contrato de compraventa.
- ✓ Obtener, si procede y así lo estima oportuno, las licencias de importación u otras autorizaciones necesarias, y llevar a cabo las formalidades aduaneras para la

importación y transporte de la mercancía, así como pagar las inspecciones pre-embarque obligatorias, salvo si la obligatoriedad es establecida por las autoridades del país del exportador.

- ✓ Contratar el transporte desde el lugar de entrega de la mercancía.
- ✓ Comunicar al exportador, con tiempo suficiente, el nombre del transportista u otra persona designada para recoger la mercancía; así como el modo de transporte utilizado, la fecha y el punto (dentro del lugar acordado) de recogida concretos.
- ✓ Si procede, prestar apoyo al exportador, para la obtención, a petición y por cuenta y riesgo de éste, de la información necesaria para el transporte y exportación de la mercancía.
- ✓ Aceptar la prueba de entrega de la mercancía suministrada por el exportador.
- ✓ Recepción de la mercancía cuando se produzca el aviso y entrega de la misma, por parte del exportador.

2.- FAS (Free Alongside Ship - Franco al Costado del Buque).

“Franco al Costado del Buque” significa que el exportador entregará la mercancía colocándola al costado del buque designado por importador, en el punto de carga fijado por dicho importador, dentro del puerto de embarque convenido (siguiendo las prácticas operativas de este puerto). También, cabe la posibilidad de que el exportador obtenga la mercancía así entregada, al costado del buque, para el embarque; como en los casos de materias primas, u otras mercancías asociadas a ventas en cadena. (Afi 2015)

- Este término sólo se puede emplear con medios de transporte marítimo y por vías navegables de interior.
- Los costos y gastos de manipulación de la mercancía son variables, de acuerdo con la práctica (operativa) del puerto elegido.
- Si la mercancía es transportada en contenedor, este término debería reemplazarse por el FCA, ya que en ese caso, habitualmente, el exportador entregará la mercancía al transportista en la terminal (no al costado del buque).

Principales obligaciones:

a) Para el exportador.

- ✓ Entregar la mercancía y la factura comercial de acuerdo con el contrato de compraventa.
- ✓ Obtener las licencias / autorizaciones necesarias para exportar, si procede.
- ✓ Verificar, embalar, marcar y realizar las inspecciones pre-embarque de la mercancía que resulten obligatorias en su país (del exportador).
- ✓ Realizar los trámites aduaneros para exportar, si procede.
- ✓ Poder contratar el transporte, por cuenta y riesgo del importador, si éste lo solicita o si responde a la práctica comercial habitual. Aunque el exportador puede negarse a formalizar ese contrato de transporte, avisando de ello al importador.
- ✓ Suministrar información, por cuenta y riesgo del importador, para que éste contrate el seguro.
- ✓ Avisar al importador, por cuenta y riesgo de éste, de que la mercancía ha sido entregada, o de que el buque no ha podido recogerla en la fecha prevista.
- ✓ Suministrar el justificante habitual de entrega de la mercancía.
- ✓ Prestar apoyo al importador para la obtención del documento de transporte, así como suministrar la información necesaria para la importación y transporte de la mercancía hasta el destino final; todo ello por cuenta y riesgo del importador.

b) Para el importador.

- ✓ Pagar el precio establecido en el contrato de compraventa.
- ✓ Obtener, si procede, las licencias de importación u otras autorizaciones necesarias, y llevar a cabo las formalidades aduaneras para la importación y transporte de la mercancía. Además de pagar las inspecciones pre-embarque obligatorias, salvo cuando la obligatoriedad es establecida por las autoridades del país del exportador.
- ✓ Contratar el transporte de la mercancía desde el puerto de embarque designado.
- ✓ Comunicar al exportador, con tiempo suficiente, el nombre del buque, el punto de carga y, si resulta necesario, el momento en el que ha de entregar la mercancía.
- ✓ Ayudar, de forma oportuna, al exportador (a petición y por cuenta de éste) para que obtenga la información y documentos necesarios para el transporte y exportación de la mercancía.

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
- ✓ Avisar, oportunamente, al exportador sobre los requisitos de información pertinentes, de cara a que aquel (exportador) pueda suministrarle la documentación e información necesaria para la importación y desplazamiento de la mercancía hasta destino. En este marco, los correspondientes costos en que incurra el exportador serán reembolsados por el importador.
 - ✓ Aceptar el justificante de entrega de la mercancía suministrado por el exportador.
 - ✓ Recepción de la mercancía cuando se produzca la entrega.

3.- FOB (Free On Board - Libre a bordo).

“Franco a Bordo” significa que el exportador entregará la mercancía a bordo del buque designado por el importador, en el puerto de embarque convenido (en la forma habitual en dicho puerto). También es posible que el exportador obtenga la mercancía ya entregada en estas condiciones (a bordo del buque), como en los casos de materias primas, u otras mercancías asociadas a ventas en cadena. (Afi 2015)

- Este término sólo se puede emplear con medios de transporte marítimo y por vías navegables de interior.
- Si la mercancía se transporta en contenedor, este término debería reemplazarse por el FCA, ya que en ese caso, normalmente, el exportador entrega la mercancía en la terminal de contenedores, antes de que sea embarcada.
- En la versión “Incoterms 2000”, la entrega se produce cuando la mercancía supera la borda del buque (y no cuando ya está colocada a bordo). El término “borda del buque” normalmente se interpreta como la línea imaginaria perpendicular al costado del buque.

Principales obligaciones:

a) Para el exportador.

- ✓ Entregar la mercancía y la factura comercial de acuerdo con el contrato de compraventa.
- ✓ Obtener las licencias / autorizaciones necesarias para exportar, si procede.
- ✓ Verificar, embalar, marcar y realizar las inspecciones pre-embarque de la mercancía que resulten obligatorias en su país (del exportador).
- ✓ Realizar los trámites aduaneros para exportar, si procede.

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
- ✓ Poder contratar el transporte, por cuenta y riesgo del importador, si éste lo solicita o si responde a la práctica comercial habitual. Aunque el exportador puede negarse a formalizar ese contrato de transporte, avisando de ello al importador.
 - ✓ Suministrar información, por cuenta y riesgo del importador, para que éste contrate el seguro.
 - ✓ Avisar al importador, por cuenta y riesgo de éste, de que la mercancía ha sido entregada, o de que el buque no ha podido recogerla en la fecha prevista.
 - ✓ Suministrar el justificante habitual de entrega de la mercancía.
 - ✓ Prestar apoyo al importador para la obtención del documento de transporte, así como suministrar la información necesaria para la importación y transporte de la mercancía hasta el destino final; todo ello por cuenta y riesgo del importador.

b) Para el importador.

- ✓ Pagar el precio establecido en el contrato de compraventa.
- ✓ Obtener, si procede y así lo estima oportuno, las licencias de importación u otras autorizaciones necesarias, y llevar a cabo las formalidades aduaneras para la importación y transporte de la mercancía. Y pagar las inspecciones pre-embarque obligatorias, salvo cuando la obligatoriedad es establecida por las autoridades del país del exportador.
- ✓ Contratar el transporte de la mercancía desde el puerto de embarque designado.
- ✓ Comunicar al exportador, con tiempo suficiente, el nombre del buque, el punto de carga y, si resulta necesario, el momento en el que ha de entregar la mercancía.
- ✓ Ayudar, de forma oportuna, al exportador para que obtenga la información y documentos necesarios para el transporte y exportación de la mercancía.
- ✓ Aceptar el justificante de entrega de la mercancía suministrado por el exportador.
- ✓ Recepción de la mercancía cuando se produzca la entrega.
- ✓ Avisar, oportunamente, al exportador sobre los requisitos de información pertinentes, de cara a que aquel (exportador) pueda suministrarle la documentación e información necesaria para la importación y desplazamiento de la mercancía hasta destino. Los correspondientes costos en que incurra el exportador serán reembolsados por el importador.

2.3.2.3. Incoterms Grupo C.

La tercera agrupación consiste en que el vendedor contrate el transporte sin asumir riesgos de pérdida, daño de la mercancía o costos adicionales después de la carga y despacho. Afi (2015) nos habla que el grupo C, Se encuentra conformado por **CFR**, **CIF**, **CPT** y **CIP** de los cuales los primeros dos están clasificados dentro de los transportes marítimos, mientras que los otros dos están dentro de la clasificación de los transportes multimodales, los cuales se mencionan a continuación:

1.- CFR (Cost and Freight - Costo y Flete).

“Coste y Flete” significa que, al igual que FOB, El exportador entrega la mercancía a bordo del buque designado, de acuerdo con las prácticas del puerto. Es posible asimismo que el exportador ya obtenga la mercancía así entregada, como en los casos de materias primas, u otros asociados a ventas en cadena. (Afi 2015)

- Este término sólo se puede emplear con medios de transporte marítimo y por vías navegables de interior.
- La transferencia de la asunción de riesgos (en puerto de embarque) y de costos (en puerto de destino) del exportador al importador se produce en diferentes lugares.
- Es importante que en el contrato se especifique el puerto de embarque de la mercancía (no sólo el puerto de destino), ya que es ahí donde el exportador transmite el riesgo al importador.
- También resulta conveniente especificar el punto de entrega, dentro del puerto de destino convenido, ya que el exportador asume los costos hasta ese punto.
- El exportador puede tener que satisfacer los costos de descarga de la mercancía en el puerto de destino si así lo recoge el contrato de transporte que ha formalizado; a menos que las partes (exportador e importador) hayan acordado otra cosa.
- En la versión “Incoterms 2000”, la entrega se produce cuando la mercancía supera la borda del buque (y no cuando ya está a bordo).
- Si la mercancía se transporta en contenedor, este término debería reemplazarse por el CPT, ya que en ese caso, normalmente, el exportador entrega la mercancía en la terminal, antes de que sea embarcada.

Principales obligaciones:

a) Para el exportador.

- ✓ Entregar la mercancía y la factura comercial de acuerdo con el contrato de compraventa.
- ✓ Obtener las licencias / autorizaciones necesarias para exportar, si procede.
- ✓ Verificar, embalar, marcar y realizar las inspecciones pre-embarque de la mercancía que resulten obligatorias en su país (del exportador).
- ✓ Realizar los trámites aduaneros para exportar, si procede.
- ✓ Contratar el transporte (marítimo) de la mercancía desde el lugar / punto de entrega hasta el puerto de destino (o un punto dentro de éste).
- ✓ Suministrar información, por cuenta y riesgo del importador, para que éste pueda contratar el seguro.
- ✓ Dar todo aviso necesario al importador para que pueda tomar las medidas necesarias para la recepción de la mercancía.
- ✓ Suministrar, oportunamente, el documento de transporte habitual para el puerto de destino acordado.
- ✓ Ayudar al importador en la obtención de la información necesaria para la importación y transporte de la mercancía hasta destino; todo ello por cuenta y riesgo del importador.

b) Para el importador.

- ✓ Pagar el precio establecido en el contrato de compraventa.
- ✓ Obtener, si procede y así lo estima oportuno, las licencias de importación u otras autorizaciones necesarias, y llevar a cabo las formalidades aduaneras para la importación y transporte de la mercancía. Además, el importador ha de pagar las inspecciones pre-embarque obligatorias, salvo cuando la obligatoriedad es establecida por las autoridades del país del exportador.
- ✓ Suministrar al exportador (a petición) la información necesaria para obtener el seguro.
- ✓ Avisar al exportador sobre el momento de embarque y el punto de recogida de la mercancía en el puerto de destino, de forma oportuna y cuando proceda determinarlos.
- ✓ Ayudar, de forma oportuna, al exportador (a petición y por cuenta de éste) para

que obtenga la información y documentos necesarios para el transporte y exportación de la mercancía.

- ✓ Aceptar el documento de transporte suministrado por el exportador, siempre que haya sido emitido de acuerdo con las condiciones del contrato de compraventa.
- ✓ Recoger la mercancía al transportista (cuando se haya producido la entrega), en el puerto de destino.
- ✓ Avisar, oportunamente, al exportador sobre los requisitos de información pertinentes, de cara a que aquel (exportador) pueda suministrarle la documentación e información necesaria para la importación y desplazamiento de la mercancía hasta destino. Los correspondientes costos en que incurra el exportador, serán reembolsados por el importador.

2.- CIF (Cost, Insurance and Freight - Costo, Seguro y Flete).

“Costo, Seguro y Flete” significa que el exportador entrega la mercancía a bordo del buque designado, de acuerdo con las prácticas (operativa) del puerto. También es posible que el exportador obtenga la mercancía ya entregada en estas condiciones para su transporte hasta destino. (Afi, 2015)

- Este término sólo se puede emplear con medios de transporte marítimo y por vías navegables de interior.
- La transferencia de la asunción de riesgos (en puerto de embarque) y de costos (en puerto de destino) del exportador al importador se produce en diferentes lugares.
- Es importante que en el contrato se especifique el puerto de embarque de la mercancía (no sólo el puerto de destino) ya que es ahí donde el exportador transmite el riesgo al importador.
- Resulta asimismo conveniente especificar el punto de entrega, dentro del puerto de destino convenido, ya que el exportador asume los costos hasta ese punto.
- El riesgo, asumido por el importador, de pérdida o daño de la mercancía durante el transporte estará cubierto por el seguro que ha de contratar el exportador. No obstante, este último sólo está obligado a adquirir un seguro con una cobertura mínima, por lo que si el importador desea ampliarla, será él quien asuma los costos adicionales.

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
- El exportador puede tener que satisfacer los costos de descarga de la mercancía en el puerto de destino si así lo recoge el contrato de transporte que ha formalizado; a menos que las partes (exportador e importador) hayan acordado otra cosa.
 - En la versión “Incoterms 2000”, la entrega se produce cuando la mercancía supera la borda del buque (y no cuando ya está a bordo).
 - Si la mercancía se transporta en contenedor, este término debería reemplazarse por el CIP, ya que en ese caso, normalmente, el exportador entrega la mercancía en la terminal, antes de que sea embarcada.

Principales obligaciones:

a) Para el exportador.

- ✓ Entregar la mercancía y la factura comercial de acuerdo con el contrato de compraventa.
- ✓ Obtener las licencias / autorizaciones necesarias para exportar, si procede.
- ✓ Verificar, embalar, marcar y realizar las inspecciones pre-embarque de la mercancía que resulten obligatorias en su país (del exportador).
- ✓ Realizar los trámites aduaneros para exportar, si procede.
- ✓ Contratar el transporte (marítimo) de la mercancía desde el lugar / punto de entrega, hasta el puerto de destino (o un punto dentro de éste).
- ✓ Contratar un seguro que cubra el riesgo del importador de pérdida o daño de la mercancía durante el transporte. Una cobertura que, como mínimo, equivaldrá al 110% del precio que figura en el contrato de compraventa (ha de cubrir la mercancía desde el punto de entrega hasta, al menos, el puerto de destino designado).
- ✓ Suministrar información al importador sobre las coberturas del seguro, así como proveerle de información (por cuenta y riesgo del importador) para que pueda contratar coberturas adicionales (ya que el seguro obligatorio incorpora coberturas mínimas).
- ✓ Dar todo aviso necesario al importador para que pueda tomar las medidas necesarias para la recepción de la mercancía.
- ✓ Suministrar, oportunamente, el documento de transporte habitual para el puerto de destino acordado.
- ✓ Ayudar al importador en la obtención de la información necesaria para la

importación y transporte de la mercancía hasta destino; todo ello por cuenta y riesgo del importador.

b) Para el importador.

- ✓ Pagar el precio establecido en el contrato de compraventa.
- ✓ Obtener, si procede y así lo estima oportuno, las licencias de importación u otras autorizaciones necesarias, y llevar a cabo las formalidades aduaneras para la importación y transporte de la mercancía. Además, el importador ha de pagar las inspecciones pre-embarque obligatorias, salvo cuando la obligatoriedad es establecida por las autoridades del país del exportador.
- ✓ Suministrar al exportador (a petición de éste) la información necesaria para que adquiera, si es el caso, un seguro complementario al ya contratado por dicho exportador. Los gastos de esta cobertura adicional serán abonados por el importador.
- ✓ Avisar al exportador sobre el momento de embarque y el punto de recogida de la mercancía en el puerto de destino, de forma oportuna y cuando proceda determinarlos.
- ✓ Ayudar, oportunamente, al exportador (a petición y por cuenta de éste) para que obtenga la información y documentos necesarios para el transporte y exportación de la mercancía.
- ✓ Aceptar el documento de transporte suministrado por el exportador, siempre que haya sido emitido de acuerdo con las condiciones del contrato de compraventa.
- ✓ Recoger la mercancía al transportista (cuando se haya producido la entrega), en el puerto de destino.
- ✓ Avisar, de forma oportuna, al exportador sobre los requisitos de información pertinentes, de cara a que aquel (exportador) pueda suministrarle la documentación e información necesarias para la importación y desplazamiento de la mercancía hasta destino. Los correspondientes costos en que incurra el exportador, serán reembolsados por el importador.

3.- CPT (Carriage Paid To -Transporte Pagado Hasta).

“Transporte Pagado Hasta” significa que el exportador entregará la mercancía al transportista que haya contratado (u otra persona designada por el propio exportador), en el

lugar acordado por el exportador y el importador. El transportista llevará la mercancía desde este lugar / punto de entrega hasta el lugar / punto de destino.

“Transportista” significa cualquier persona que, en un contrato de transporte, se compromete a efectuar o hacer efectuar un transporte por ferrocarril, carretera, aire, mar, vías navegables interiores o por una combinación de esos modos. (Afi, 2015)

- Si se utilizan transportistas sucesivos para el transporte al destino convenido, el riesgo se transmite cuando la mercancía se ha entregado al primer porteador en el punto elegido por el exportador (no controlado por el importador).
- El lugar / punto de entrega de la mercancía no coincide con el de destino. Es conveniente especificar al máximo ambos puntos en el contrato de compraventa, ya que el reparto de costos y la transmisión de riesgos entre exportador e importador no se producen en el mismo lugar.
- La obligación del exportador de entregar la mercancía termina con la entrega de la misma al transportista y **no** con la llegada de la mercancía al lugar de destino. Sin embargo, el exportador asume los costos del transporte hasta el lugar / punto de destino acordado.
- El riesgo de pérdida o daño de la mercancía es transferido por el exportador al importador en el lugar / punto de entrega de dicha mercancía.
- Sin perjuicio de lo anterior, el contrato de transporte que ha de formalizar el exportador determinará quién (exportador / importador) asume cada uno de costos asociados a la mercancía durante su tránsito y descarga hasta / en el lugar de destino.

Principales obligaciones:

a) Para el exportador.

- ✓ Entregar la mercancía y la factura comercial de acuerdo con el contrato de compraventa.
- ✓ Obtener las licencias / autorizaciones necesarias para exportar.
- ✓ Verificar, embalar, marcar y realizar las inspecciones pre-embarque establecidas como obligatorias por las autoridades de su país (del exportador).
- ✓ Realizar, si procede, los trámites aduaneros necesarios para exportar y desplazar

la mercancía hasta el lugar de entrega.

- ✓ Contratar el transporte desde el lugar / punto de entrega acordado hasta el lugar / punto de destino, de acuerdo con la modalidad habitualmente utilizada.
- ✓ Suministrar los documentos de transporte según práctica habitual o a petición del importador.
- ✓ Facilitar información al importador, por cuenta y riesgo de éste, para la contratación del seguro.
- ✓ Avisar al importador de que la mercancía ha sido entregada.
- ✓ Dar todo aviso necesario al importador para que pueda tomar las medidas oportunas para la recepción de la mercancía.
- ✓ Ayudar al importador en la obtención de la información necesaria para la importación y transporte de la mercancía hasta destino; todo ello por cuenta y riesgo del importador.

b) Para el importador.

- ✓ Pagar el precio establecido en el contrato de compraventa.
- ✓ Obtener, si procede y así lo estima oportuno, las licencias de importación y otras autorizaciones necesarias, así como llevar a cabo los trámites aduaneros necesarios para importar y desplazar la mercancía hasta destino. Y pagar las inspecciones pre-embarque obligatorias, salvo si la obligatoriedad es establecida por las autoridades del país del exportador.
- ✓ Avisar al exportador sobre el momento de despacho de la mercancía y el lugar/punto de destino, de forma oportuna y cuando proceda determinarlos.
- ✓ Aceptar los documentos de transporte suministrados por el exportador.
- ✓ Ayudar, de forma oportuna, al exportador (a petición y por cuenta de éste) para que obtenga la información y documentos necesarios para el transporte y exportación de la mercancía.
- ✓ Recibir la mercancía llevada por el transportista hasta el lugar de destino.
- ✓ Avisar, oportunamente, al exportador sobre los requisitos de información pertinentes, de cara a que aquel (exportador) pueda suministrarle la documentación e información necesarias para la importación y desplazamiento de la mercancía hasta destino. Los correspondientes costos en que incurra el exportador serán reembolsados por el importador.

4.- CIP (Carriage and Insurance Paid to - Transporte y Seguro pagados hasta).

“Transporte y Seguro Pagados hasta” significa que El exportador entregará la mercancía al transportista que haya contratado (u otra persona designada por el propio exportador), en el lugar acordado entre exportador e importador. El transportista llevará la mercancía desde este lugar / punto de entrega hasta el lugar / punto de destino. (Afi, 2015)

- El lugar / punto de entrega de la mercancía no coincide con el de destino. Es conveniente especificar al máximo ambos puntos en el contrato de compraventa, ya que el reparto de costos y la transmisión de riesgos entre exportador e importador no se producen en el mismo lugar.
- La obligación de entrega de la mercancía, por parte del exportador, termina con la entrega al transportista y **no** con la llegada de la mercancía al lugar de destino. Sin embargo, el exportador asume los costos del transporte hasta el lugar / punto de destino acordado.
- El riesgo de pérdida o daño de la mercancía es transferido por el exportador al importador en el lugar / punto de entrega de dicha mercancía.
- Sin perjuicio de lo anterior, el contrato de transporte que ha de formalizar el exportador determinará quién (exportador / importador) asume cada uno de costos asociados a la mercancía durante su tránsito y descarga hasta / en el lugar de destino.
- El riesgo, asumido por el importador, de pérdida o daño de la mercancía durante el transporte estará cubierto por el seguro que ha de contratar el exportador. No obstante, el exportador sólo está obligado a adquirir un seguro con una cobertura mínima, por lo que si el importador desea ampliarla, será él quien asuma los costos adicionales.

Principales obligaciones:

a) Para el exportador.

- ✓ Entregar la mercancía y la factura comercial de acuerdo con el contrato de compraventa.
- ✓ Obtener las licencias / autorizaciones necesarias para exportar.
- ✓ Verificar, embalar, marcar y realizar las inspecciones pre-embarque establecidas

como obligatorias por las autoridades de su país (del exportador).

- ✓ Realizar, si procede, los trámites aduaneros necesarios para exportar y desplazar la mercancía hasta el lugar de entrega.
- ✓ Contratar el transporte desde el lugar / punto de entrega hasta el lugar / punto de destino convenidos, bajo la modalidad habitualmente utilizada.
- ✓ Suministrar los documentos de transporte según práctica habitual o a petición del importador.
- ✓ Contratar un seguro que cubra el riesgo del importador de pérdida o daño de la mercancía durante el transporte. Una cobertura que, como mínimo, equivaldrá al 110% del precio que figura en el contrato de compraventa (ha de cubrir la mercancía desde el punto de entrega hasta, al menos, el lugar de destino designado).
- ✓ Suministrar información al importador sobre las coberturas del seguro, así como proveer de información al importador, por cuenta y riesgo de éste, para la contratación de coberturas adicionales.
- ✓ Avisar al importador de que la mercancía han sido entregada.
- ✓ Dar todo aviso necesario al importador para que pueda tomar las medidas oportunas para la recepción de la mercancía.
- ✓ Ayudar al importador en la obtención de la información necesaria para la importación y transporte de la mercancía hasta destino; todo ello por cuenta y riesgo del importador.

b) Para el importador.

- ✓ Pagar el precio establecido en el contrato de compraventa.
- ✓ Obtener, si procede y así lo estima oportuno, las licencias de importación y otras autorizaciones necesarias, así como llevar a cabo los trámites aduaneros necesarios para importar y desplazar la mercancía hasta destino. Además las inspecciones pre-embarque obligatorias, salvo si la obligatoriedad es establecida por las autoridades del país del exportador, serán por cuenta del importador.
- ✓ Suministrar al exportador (a petición de éste) la información necesaria para que adquiera, si es el caso, un seguro complementario al ya contratado por el exportador. Los gastos relativos a esta cobertura adicional serán abonados por el importador.
- ✓ Avisar al exportador del momento del despacho de la mercancía (en Aduanas del

país del importador) y el lugar/punto de destino, de forma oportuna y cuando proceda determinarlos.

- ✓ Aceptar los documentos de transporte suministrados por el exportador.
- ✓ Ayudar, si procede y de forma oportuna, al exportador (a petición y por cuenta de éste) para que obtenga la información y documentos necesarios para el transporte y exportación de la mercancía.
- ✓ Recibir la mercancía llevada por el transportista hasta el lugar de destino.
- ✓ Avisar, oportunamente, al exportador sobre los requisitos de información pertinentes, de cara a que aquel (exportador) pueda suministrarle la documentación e información necesaria para la importación y desplazamiento de la mercancía hasta destino. Los correspondientes costos en que incurra el exportador serán reembolsados por el importador.

2.3.2.4. Incoterms Grupo D.

La cuarta agrupación consiste en que el vendedor soporta todos los gastos y riesgos necesarios para llevar la mercancía al país de destino. Afi (2015) nos menciona que el grupo **D**, Se encuentra conformado por **DAT**, **DAP** y **DDP** los cuales pertenecen a la clasificación de los transportes multimodales los cuales se muestran a continuación.

1.- DAT (Delivered At Terminal -Transporte Pagado Hasta).

“Entrega en terminal” es un término incorporado con los Incoterms 2010, que supone que, tras la descarga de la mercancía, la entrega de la misma se produce con su puesta a disposición del importador, en la terminal designada, en el puerto o lugar de destino convenido.

Por “terminal” se entiende cualquier lugar, al aire libre o cubierto (ej.: muelle, almacén, terminal de carga área / ferroviaria / de transporte por carretera, depósito de contenedores...), pero conviene especificarlo, detallando incluso el punto concreto de entrega dentro de la terminal. (Afi, 2015)

- El exportador ha de descargar la mercancía del medio de transporte de llegada a

la terminal de entrega.

- La transmisión de riesgos del exportador al importador se produce en el punto de entrega acordado, dentro de la terminal establecida.
- Si el exportador y el importador desean que los costos y riesgos asociados al transporte y manipulación de la mercancía desde la terminal hasta otro lugar sean asumidos por el exportador, han de optar por los términos DAP o DPP.
- Este término reemplaza al DEQ de la versión “Incoterms 2000”.

Principales obligaciones:

a) Para el exportador.

- ✓ Entregar la mercancía y la factura comercial de acuerdo con el contrato de compraventa.
- ✓ Obtener las licencias / autorizaciones necesarias para exportar y transportar la mercancía.
- ✓ Verificar, embalar, marcar y realizar las inspecciones pre-embarque establecidas como obligatorias por las autoridades de su país (del exportador).
- ✓ Realizar los trámites aduaneros para exportar y transportar la mercancía hasta el país de destino, si procede.
- ✓ Contratar el transporte hasta la terminal, en el puerto o lugar de destino acordado.
- ✓ Suministrar al importador el documento que le permita recoger la mercancía.
- ✓ Facilitar información al importador, por cuenta y riesgo de éste, para la contratación del seguro.
- ✓ Dar todo aviso necesario al importador para que pueda tomar las medidas oportunas para la recepción de la mercancía.
- ✓ Ayudar al importador en la obtención de la información necesaria para la importación y transporte de la mercancía hasta destino; todo ello por cuenta y riesgo del importador.

b) Para el importador.

- ✓ Pagar el precio establecido en el contrato de compraventa.
- ✓ Obtener, si procede, las licencias de importación y otras autorizaciones necesarias, así como llevar a cabo los trámites aduaneros necesarios para importar la mercancía. Pagar las inspecciones pre-embarque obligatorias, salvo si la obligatoriedad es establecida por las autoridades del país del exportador.
- ✓ Suministrar al exportador (a petición) la información necesaria para obtener el seguro.
- ✓ Avisar al exportador del momento y el punto de recogida de la mercancía en la terminal designada, de forma oportuna y cuando proceda determinarlos.
- ✓ Aceptar el documento suministrado por el exportador para poder recoger la mercancía.
- ✓ Ayudar, si procede y de forma oportuna, al exportador (a petición y por cuenta de éste) para que obtenga la información y documentos necesarios para el transporte y exportación de la mercancía.
- ✓ Recibir la mercancía cuando haya sido entregada en la terminal establecida, en el puerto o lugar de destino acordado.
- ✓ Avisar, oportunamente, al exportador sobre los requisitos de información pertinentes, de cara a que aquel (exportador) pueda suministrarle la documentación e información necesaria para la importación y desplazamiento de la mercancía hasta destino. Los correspondientes costos en que incurra el exportador serán reembolsados por el importador.

2.- DAP (Delivered At Place - Entregada en Lugar).

“Entregada en lugar convenido” supone que el exportador entrega la mercancía en el momento en que es puesta a disposición del importador en el lugar convenido, antes de descargarla. (Afi, 2015)

- El exportador tendrá que satisfacer los costos de descarga de la mercancía en el lugar de destino si así lo recoge el contrato de transporte que ha formalizado; a menos que exportador e importador hayan acordado otra cosa.
- Es importante precisar con el máximo detalle posible el punto de entrega de la

mercancía, dentro del lugar de destino acordado entre exportador e importador.

- No hay que olvidar que el exportador asume los riesgos de llevar la mercancía hasta ese punto.
- En caso de que las partes, exportador e importador, deseen que sea el exportador el que se responsabilice del despacho de importación de la mercancía (en Aduanas del país de destino), deberán optar por el Incoterms DDP.
- Este Incoterms reemplaza a los términos DAF, DES y DDU de la versión “Incoterms 2000”.

Principales obligaciones:

a) Para el exportador.

- ✓ Entregar la mercancía y la factura comercial de acuerdo con el contrato de compraventa.
- ✓ Obtener las licencias / autorizaciones necesarias para exportar y transportar la mercancía, si procede.
- ✓ Verificar, embalar, marcar y realizar las inspecciones pre-embarque establecidas como obligatorias por las autoridades de su país (del exportador).
- ✓ Realizar los trámites aduaneros para exportar y transportar la mercancía hasta el país de destino, si procede.
- ✓ Contratar el transporte hasta el lugar / punto de destino acordado.
- ✓ Suministrar al importador el documento que le permita recoger la mercancía.
- ✓ Facilitar información al importador, por cuenta y riesgo de éste, para la contratación del seguro.
- ✓ Dar todo aviso necesario al importador para que pueda tomar las medidas oportunas para la recepción de la mercancía.
- ✓ Ayudar al importador en la obtención de la información necesaria para la importación y transporte de la mercancía hasta destino; todo ello por cuenta y riesgo del importador.

b) Para el importador.

- ✓ Pagar el precio establecido en el contrato de compraventa.
- ✓ Obtener, si procede, las licencias de importación y otras autorizaciones necesarias. Asimismo, ha de pagar las inspecciones pre-embarque obligatorias, salvo si la obligatoriedad es establecida por las autoridades del país del exportador.
- ✓ Llevar a cabo los trámites aduaneros necesarios para importar la mercancía.
- ✓ Suministrar al exportador (a petición) la información necesaria para obtener el seguro.
- ✓ Avisar al exportador sobre el momento y el punto de recogida de la mercancía en el lugar de destino, de forma oportuna y cuando proceda determinarlos.
- ✓ Aceptar el documento suministrado por el exportador para poder recoger la mercancía.
- ✓ Ayudar, si procede y de forma oportuna, al exportador (a petición y por cuenta de éste) para que obtenga la información y los documentos necesarios para el transporte y exportación de la mercancía.
- ✓ Recibir la mercancía cuando haya sido entregada (lista para ser descargada del medio de transporte) en el lugar / punto de destino acordado.
- ✓ Avisar, oportunamente, al exportador sobre los requisitos de información pertinentes, de cara a que aquel (exportador) pueda suministrarle la documentación e información necesarias para la importación y desplazamiento de la mercancía hasta destino. Los correspondientes costos en que incurra el exportador, serán reembolsados por el importador.

3.- DDP (Delivered Duty Paid - Entregada, Derechos Pagados).

“Entregada Derechos Pagados” significa que el exportador entrega la mercancía poniéndola a disposición del importador, tras realizar los trámites aduaneros de importación (en el país de destino), lista para ser descargada desde el medio de transporte utilizado, en el lugar / punto de destino acordado. (Afi, 2015)

- Es el término comercial que conlleva más obligaciones para el exportador y, por consiguiente, obligaciones mínimas para el importador.

- Es importante que las partes, exportador e importador, especifiquen el punto de entrega dentro del lugar de destino convenido. El exportador asumirá los costos y riesgos hasta ese punto.
- El exportador puede tener que satisfacer los costos de descarga de la mercancía en el lugar de destino si así lo recoge el contrato de transporte que ha formalizado; a menos que exportador e importador acuerden otra cosa.
- Los impuestos exigibles para la importación de la mercancía han de ser satisfechos por el exportador, a menos que en el contrato de compraventa se indique otra cosa.
- Es necesario que el exportador tenga capacidad para realizar los trámites aduaneros necesarios para el despacho de importación en el país de destino. En este sentido, el exportador ha de contar con presencia en el mercado de destino.
- Si las partes, exportador e importador, prefieren que los trámites y formalidades aduaneras para la importación de la mercancía en el país de destino corran por cuenta del importador, allí establecido, han de elegir el término DAP.

Principales obligaciones:

a) Para el exportador.

- ✓ Entregar la mercancía y la factura comercial de acuerdo con el contrato de compraventa.
- ✓ Obtener las licencias para exportar e importar la mercancía, así como otras autorizaciones necesarias, si procede.
- ✓ Verificar, embalar, marcar y realizar las inspecciones pre-embarque que sean obligatorias (de acuerdo con la regulación del país de exportación y/o importación).
- ✓ Realizar los trámites aduaneros para exportar, transportar e importar la mercancía en el país de destino, si procede.
- ✓ Contratar el transporte hasta el lugar / punto de destino acordado.
- ✓ Suministrar al importador el documento que le permita recoger la mercancía.
- ✓ Suministrar información, por cuenta y riesgo del importador, para la contratación del seguro por parte de éste.

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
- ✓ Dar todo aviso necesario al importador para que pueda tomar las medidas oportunas para la recepción de la mercancía.
 - ✓ Ayudar al importador (a petición, y por cuenta y riesgo de éste) en la obtención de la información necesaria para el transporte de la mercancía, si procede, entre el lugar de destino convenido y el destino final.

b) Para el importador.

- ✓ Pagar el precio establecido en el contrato de compraventa.
- ✓ Ayudar al exportador, a petición y por cuenta y riesgo de éste, en la obtención de las licencias de importación y otras autorizaciones necesarias; si procede.
- ✓ Suministrar al exportador (a petición) la información necesaria para obtener el seguro.
- ✓ Avisar al exportador sobre el momento y el punto de recogida de la mercancía en el lugar de destino, de forma oportuna y cuando proceda determinarlos.
- ✓ Aceptar el documento suministrado por el exportador para poder recoger la mercancía.
- ✓ Ayudar, si procede y de forma oportuna, al exportador (a petición y por cuenta de éste) para que obtenga la información y los documentos necesarios para la exportación, el transporte, y la importación de la mercancía en destino.
- ✓ Recibir la mercancía cuando haya sido entregada (lista para ser descargada del medio de transporte) en el lugar / punto de destino acordado.
- ✓ Avisar, oportunamente, al exportador sobre los requisitos de información pertinentes, de cara a que aquel (exportador) pueda suministrarle la documentación e información necesarias para el desplazamiento de la mercancía hasta el destino final (desde el lugar de destino convenido). Los correspondientes costos en que incurra el exportador serán reembolsados por el importador.

2.3.3. Cláusulas que involucran los derechos y obligaciones de las partes.

Escalante (2011) nos menciona que los Incoterms son determinadas a través de un conjunto de obligaciones básicas del comprador y el vendedor, redactadas en veinte cláusulas las cuales se muestran a continuación:

Tabla 3. Cláusula de Obligaciones del vendedor y el comprador.

CLÁUSULAS DE OBLIGACIONES DEL VENDEDOR Y EL COMPRADOR			Fuente: <i>elaboración propia.</i>
CLÁUSULA	“A” para el Vendedor	“B” para el Comprador	
“A1” y “B1”	Obligaciones generales del Vendedor	Obligaciones generales del Vendedor	<i>Teniedo esta sesión clá</i>
“A2” y “B2”	Licencias, autorizaciones, acreditaciones de seguridad y otras formalidades	Licencias, autorizaciones, acreditaciones de seguridad y otras formalidades	
“A3” y “B3”	Contratos de transporte y seguro	Contratos de transporte y seguro	
“A4” y “B4”	Entrega	Recepción	
“A5” y “B5”	Transmisión de riesgos	Transmisión de riesgos	
“A6” y “B6”	Reparto de costos	Reparto de costos	
“A7” y “B7”	Notificaciones al comprador	Notificaciones al vendedor	
“A8” y “B8”	Documento de entrega	Prueba de la entrega	
“A9” y “B9”	Comprobación - embalaje – marcado	Inspección de la mercancía	
“A10” y “B10”	Ayuda con la información y costos relacionados	Ayuda con la información y costos relacionados	

usulas un significado dependiendo de la letra y el número que la conforme, debido a que la letra **A** corresponde al vendedor y la letra **B** corresponde al comprador, las cuales son acompañadas por un número el cual nos establece la obligación de la cual se está tratando dentro del contrato de compraventa, estas cláusulas son denominadas espejo debido a que la obligación de la cláusula **A1** del comprador, corresponde a la obligación de la cláusula **B1** del comprador y así sucesivamente para todas.

2.3.3.1 Vendedor.

A1. Suministro de las mercancías de conformidad con el contrato.

Escalante (2011) menciona que el vendedor debe suministrar la mercancía y la factura comercial de conformidad con el contrato de compraventa y cualquier otra prueba de conformidad que pueda exigir el contrato.

Un punto importante a mencionar en esta cláusula, es incluir la forma de comprobación de documentos por medios electrónicos, los cuales favorecen los trámites de comercialización de la mercancía.

Esta cláusula puede mencionarse de la siguiente manera:

A1. (...) “Cualquier documento al que se haga referencia en A1-A10 puede ser un documento o procedimiento electrónico equivalente si así se acuerda entre las partes o si es habitual” (Escalante, 2011, p 51).

A2. Licencias, autorizaciones, acreditaciones de seguridad y otras formalidades correspondientes al vendedor.

Esta cláusula tiene como objetivo regular las gestiones y costos de los trámites aduaneros que se realicen en la exportación de mercancías, en general es igual en la aplicación de cualquier Incoterms a excepción de **EXW** en el cual los trámites de exportación correrán por cuenta del comprador. (Escalante, 2011).

Maggio (2009) menciona que el vendedor debe obtener, a su propio riesgo y expensas, cualquier licencia de exportación u otra autorización oficial, así como cualquier otro documento para poner la mercancía a disposición del comprador.

También debe llevar a cabo, cuando sea pertinente, todos los trámites aduaneros necesarios para la exportación de la mercancía para su tránsito a través de cualquier país.

A3. Contratos de transporte y seguro.

Escalante (2011) opina que esta cláusula tiene como objetivo regular los gastos de transporte y los seguros contratados para que la mercancía llegue al destino establecido entre el comprador y el vendedor.

En cuanto a los gastos de transporte Górriz (2010) señala que el vendedor solo se involucrará en los Incoterms **CPT, CIP, CFR, CIF, DAT, DAP y DDP**, para realizar los arreglos necesarios para transportar las mercancías al destino convenido.

El flete es pagado por el vendedor al transportista, y los costos de flete los incluye el vendedor en el precio de venta total, por lo que es necesario acordar en el contrato de compra-venta los siguientes términos:

- La necesidad de utilizar una compañía de buques o un transportista determinado.

- El tipo o medio de transporte que se requiere
- Las condiciones en las que debe realizarse el transporte.

Por ejemplo:

- Excluir el embarque de mercancía en cubierta para cierto tipo de mercancías.
- Estipular la refrigeración de los bienes a una determinada temperatura.

En cuanto a los gastos generados por los seguros, Escalante (2011) sugiere que el vendedor solo está obligado a otorgar dichas coberturas, cuando se manejan los Incoterms con los términos de **CIF** y **CIP** los cuales estipulan que los contratos de seguros tengan las siguientes recomendaciones:

- El seguro deberá cubrir, como mínimo, el precio acordado en el contrato más un 10%, es decir, un 110%.
- El seguro deberá concertarse en la moneda del contrato.
- El seguro deberá cubrir la mercancía desde el punto de entrega hasta, al menos, el lugar de destino designado.

Sin embargo, aunque los seguros no sean un tema establecido en los demás Incoterms, es de suma importancia dejar establecidos en los contratos de compra-venta la parte del manejo de los seguros o de que no se tendrá un contrato de los mismos, aunque es recomendable que se contraten los mismos para cubrir alguna pérdida o deterioro de la mercancía durante el traslado.

Maggio (2009) nos menciona que siempre o cuando el comprador no dé instrucciones de las condiciones del servicio de transporte, el vendedor debe contratar el servicio de transporte en las condiciones usuales y a sus propias expensas, el transporte de la mercancía al punto acordado del lugar del destino convenido, por una ruta usual y en la forma acostumbrada. Si un punto no se ha acordado o no se lo determina la práctica, el vendedor puede elegir el punto del lugar de destino convenido que mejor se adecúe a su conveniencia.

En cuanto a la contratación de seguros el vendedor debe obtener a sus propias expensas, un seguro de la carga según lo acordado en el contrato, que faculte al comprador o a cualquier otra persona que tenga un interés asegurarle sobre la mercancía, para reclamar

directamente al asegurador, debiendo además proporcionar al comprador la póliza de seguro u otra prueba de la cobertura del seguro.

A4. Entrega.

Escalante (2011) menciona que el tema de la entrega, es de suma importancia crítica en el contrato de compraventa y en la delimitación de las responsabilidades, costos y riesgos, es desarrollado con mucho mayor detalle en los Incoterms 2010.

El vendedor puede entregar la mercancía en 2 puntos relevantes los cuales son:

- Lugar de entrega de la mercancía.
- Lugar de destino de la mercancía.

Para tener una mayor precisión en cuanto a la delimitación de responsabilidades por parte del vendedor en cuanto a la entrega de la mercancía Escalante (2011) nos sugiere que es importante tomar en consideración las siguientes recomendaciones:

1. Especificar el lugar en el cual el vendedor entregará o llevará al lugar de destino de la mercancía “tan precisamente como sea posible”.
 - Se recomienda especificar al comprador “tan claramente como sea posible” las indicaciones sobre el lugar de entrega o el destino, indicando un punto preciso en dicho destino para evitar dudas o confusiones.
 - “La regla Incoterms escogida solo puede funcionar si las partes designan un lugar o un puerto, y lo hará mejor si especifican dicho lugar tan precisamente como sea posible”.
2. Verificar el tipo de Incoterms que se está utilizando en el contrato de compra-venta.

- En **EXW, FCA, FAS, FOB, DAT, DAP, DDP**, el lugar designado en el Incoterms es el lugar de entrega y donde el riesgo se trasmite a de la empresa vendedora a la empresa compradora.
- En **CPT, CIP, CFR, CIF**, el lugar designado es distinto del lugar de entrega. El lugar designado es lugar de destino hasta el cual el transporte está pagado.

Por otra parte, Górriz (2010) nos menciona que el acto de la entrega, genera obligaciones por las dos partes, sin embargo, por la parte del vendedor, está obligado a poner las mercancías a disposición del porteador o del comprador.

Górriz (2010) nos estipula que se clasifican los once términos de Incoterms en ventas directas o indirectas en función de a quien entrega las mercancías el vendedor.

- En cuanto a las ventas directas, son aquéllas en que el vendedor pone las mercancías a disposición del comprador, quien puede retirarlas personalmente o a través de un auxiliar suyo.
- Se denominan ventas indirectas, aquéllas en que las partes han convenido que el vendedor consignará la carga al porteador contratado y el comprador se obliga a aceptar, frente al primero, las mercancías así libradas. La entrega al porteador resulta trascendental puesto que comporta la transmisión del riesgo de contraprestación, y en buena medida de los costos, al comprador.

Para concluir, Maggio (2009) señala que la entrega de la mercancía por parte del vendedor se completa:

- a) Cuando el lugar acordado es el local del vendedor, cuando la mercancía ha sido cargada en el medio de transporte proporcionado por el comprador o por otra persona que actúa por su cuenta.

- b) En el caso de que el lugar acordado no sea el local del vendedor, si no cualquier otro diverso, el hecho se da cuando la mercancía se pone a disposición del transportista o de otra persona designada por el comprador o elegida por el vendedor, en caso de haberse estipulado.
- c) Si no se ha designado ningún punto específico, dentro del lugar acordado, y si hay diversos puntos disponibles, el vendedor puede elegir el punto del lugar de entrega que mejor le convenga, esto debido a la falta de instrucciones precisas.

A5. Transferencia de Riesgos.

Como bien se sabe la transmisión de riesgos es un tema muy importante a tocar, debido a que la mitigación del mismo es una parte esencial que es cubierto dentro de los Incoterms estipulados en los contratos de compraventa internacional.

Escalante (2011) señala que los riesgos de pérdida o daño se transfieren del vendedor al comprador a partir del punto o momento en el que la produce la entrega de la mercancía, según queda definido en el respectivo Incoterms.

Para dar un mejor entendimiento al momento de transferencia de riesgos, Escalante (2011) realiza una separación de los momentos de transferencia de los riesgos de acuerdo a ciertas agrupaciones de los Incoterms, las cuales se muestran a continuación:

Tabla 4. Clasificación del momento de trasmisión de riesgo por grupo.

Incoterms afectados.	Momento de trasmisión.
Grupos E, F y D:	Punto para transferencia de GASTOS, es igual al punto para transferencia de RIESGOS.
Grupo C:	Punto para transferencia de GASTOS, es desigual al punto para transferencia de RIESGOS: <ul style="list-style-type: none"> • Transferencia de GASTOS: En el país de destino. • Transferencia de RIESGOS: En el país de embarque.

Fuente: *Elaboración propia.*

Górriz (2010) menciona que la cláusula **A5** regula la transmisión del riesgo de contraprestación. Es decir, el riesgo de que las mercancías se pierdan o dañen por caso fortuito o fuerza mayor. Si el deterioro o la avería de la carga son imputables a una de las partes del contrato de compraventa, no se trata de un problema de distribución del riesgo sino de incumplimiento contractual que genera la correspondiente responsabilidad. Pero las Reglas Incoterms no regulan el incumplimiento ni la responsabilidad, debiendo acudir al derecho aplicable al contrato de compraventa.

Otro punto que trata es que la entrega constituye el único punto crítico de la transmisión del riesgo, es decir, si las pérdidas y averías se producen antes de la puesta a disposición del comprador o de la consignación al porteador, el vendedor no tendrá derecho al precio convenido. En caso de que desee cobrarlo deberá proporcionar un nuevo cargamento al comprador, siempre que no haya transcurrido el plazo concedido y en el caso de que la pérdida o la avería de los efectos vendidos se producen después de la entrega, el riesgo grava sobre el comprador: deberá pagar el precio acordado a pesar de que las mercancías adquiridas se han deteriorado, dañado o desaparecido.

A6. Reparto de Costos y Gastos.

En cuanto a esta cláusula que es la que contiene las reglas generales sobre la distribución de los costos y gastos entre los participantes del contrato del contrato de compraventa, Escalante (2011) manifiesta que el vendedor tendrá que hacerse responsable de los gastos de transporte que incluirán, y algunas veces los costos de manipulación y traslado de las mercancías dentro de la terminal de contenedores o instalaciones portuarias siempre que estén estipulados dentro del contrato de compraventa internacional. Pero el transportista o el operador de la terminal puede que carguen dichos costos sobre el comprador que recibe las mercancías.

Los Incoterms 2010 tratan de evitar que se cobren dos veces los gastos de manipulación en la terminal asignando de forma clara esos costos en los artículos **A6/B6** de las normas pertinentes de los Incoterms.

- Ejemplo **DAP**- cláusula **A6**: a) “*El vendedor debe pagar: (...)*”, b) “*Cualquier gasto de descarga en el lugar de destino que fuera por cuenta del vendedor según el contrato de transporte; (...)*”

En cuanto a un segundo punto de vista Górriz (2010) nos menciona que el criterio principal para llevar a cabo el reparto de costos y gastos es en el momento de la entrega: el vendedor corre con los costos de las mercancías hasta la puesta a disposición del comprador o la entrega al porteador. A partir de ese momento, los costos y gastos que se generen gravan sobre el comprador.

Los términos de los Incoterms del grupo C, constituyen una excepción pues, a pesar de ser ventas a la salida, el vendedor debe contratar el transporte en nombre propio y pagar el porte. En esos casos, existe un doble punto crítico en el cual, los riesgos se transmiten con la entrega al porteador (**CPT** y **CIP**) o con la puesta de las mercancías a bordo (**CFR** y **CIF**), mientras que los costos se transmiten con la llegada a destino, dicho de otra manera, el vendedor debe pagar el precio del transporte y, además, los costos de esa operación que sean de cuenta suya según el contrato de transporte. Pero cuando el desplazamiento de las mercancías genere gastos que no estaban contemplados en el contrato de transporte, serán de cuenta del comprador. El caso típico sería el del trasbordo de la carga a consecuencia de fenómenos climatológicos.

Las reglas de la Cámara de Comercio Internacional, establecen criterios particulares respecto de ciertos gastos, como los de carga, tránsito y descarga, los de seguro de las mercancías y los derivados de los trámites aduaneros para la exportación y la importación de las mercancías.

A título de ejemplo se menciona una resolución por SAP (Sentencia de la Audiencia Provincial).

“Las Palmas 7.3.2005 (JUR 2005\131503). En ella se discutió la imputación de los gastos de conservación de la mercancía derivados de la falta de recepción por el comprador. Se trataba de una compraventa de pollos congelados procedentes de Brasil entre Fangosul (vendedor) y Congelados Herbania SL (comprador) en condiciones CFR. A la llegada a destino, el comprador se negó a recibir las mercancías, y éstas estuvieron más de un año ubicadas en el contenedor a disposición del comprador, generándose los consiguientes gastos que fueron sufragados por el vendedor. Ante esa situación, éste reexpidió las mercancías y cedió su crédito contra Congelados Herbania SL a Credit Lyonnais Ibérica de Factoring SA.

*La AP (Audiencia Provincial) considera que el vendedor cumplió sus obligaciones. En cambio, el comprador incumplió las suyas al negarse a recibir la carga sin causa justificadora. Ante esas circunstancias, y dado que la compraventa se había pactado en condiciones **CFR**, el vendedor tiene derecho a obtener el precio de la mercancía y el importe de los daños y perjuicios generados por el impago. Además, ante el incumplimiento injustificado del comprador, no cabe exigir al vendedor que conserve la mercancía sine die, con gravosos gastos de depósito.”*

Por último, Maggio (2009) nos menciona que cuando el vendedor está sujeto a las previsiones de esta cláusula deberá pagar:

- a) Todos los gastos relativos a la mercancía hasta el momento en que haya sido entregada, de conformidad con lo estipulado en la cláusula **A4** “Entrega”.
- b) Cuando sea pertinente, los gastos de los trámites aduaneros, así como los derechos, impuestos y demás cargas exigibles a la exportación.

A7. Notificaciones al Comprador.

En esta cláusula se pretende tener una comunicación muy clara dentro de los contratos de compraventa internacional, con el fin de evitar malos entendidos o de llegar a tener errores de logística que lleven al perjuicio de alguna de las partes, Escalante (2011) nos menciona los puntos más importantes que se toman en cuenta al utilizar dicha cláusula en cuanto a las obligaciones del vendedor:

1.- El vendedor tiene la obligación de suministrar a su contraparte la información sobre:

- a) La fecha de entrega de la mercancía.
- b) El nombre del buque en el que se embarcarán.
- c) El punto de carga, etc.

2.- El vendedor debe acordar previamente:

1. La información que deberá suministrar; por ejemplo:

- i. Fecha del embarque
- ii. Nombre del buque
- iii. Fecha estimada de llegada, etc.

2. La forma y el momento en que le notificará al comprador sobre el despacho.

3.- El contrato de venta debe contener términos detallados sobre el contenido, la forma y el momento en el que la notificación de despacho debe ser enviada al comprador, puesto que estas materias no son cubiertas por esta cláusula en los Incoterms **C** y **D**.

RIESGOS: Si el vendedor no cumple con su obligación de notificación con la exactitud u oportunidad requeridas se expone al riesgo de que el comprador declare el incumplimiento del contrato. (Escalante, 2011).

Górriz (2010), establece que la cláusula A7 obliga al vendedor a proporcionar determinada información al comprador la cual es:

- 1. En primera estancia deberá informar sobre la entrega de las mercancías por el porteador.
- 2. La notificación a cargo del vendedor varía según el tipo de ventas que realiza, estas pueden ser directas o indirectas.
 - a. En el caso de las ventas directas, debe proporcionar la información necesaria para que el comprador pueda recibir los efectos vendidos.
 - b. Los términos que se refieren a las ventas indirectas obligan al vendedor a notificar al comprador que la entrega se ha producido, lo cual es lógico ya que la mercancía no se libra al comprador directamente sino al porteador.
- 3. En el caso de las ventas **FCA**, **FAS** y **FOB** el vendedor debe avisar a la contraparte tanto de si la carga se ha entregado al porteador, como de si éste no ha comparecido o no la ha retirado. La razón es que el transportista no ha sido contratado por el vendedor, sino por el comprador.

Como punto final Maggio (2009) establece que el vendedor debe dar aviso al comprador de que las mercancías han sido entregadas según la cláusula **A4** “Entrega”. Si el transportista no recibe la entrega de conformidad con dicha cláusula en el momento acordado, el vendedor debe avisarle al comprador sobre esto.

A8. Documento y prueba de la entrega.

Escalante (2011) señala que los documentos y pruebas de la entrega por parte del vendedor, son aquellos utilizados para probar que la entrega de la mercancía se ha realizado.

También, hace ver que en muchos Incoterms 2010 el documento de entrega del vendedor es un documento de transporte o su documento electrónico correspondiente.

Górriz (2010) explica que la cláusula **A8** tiene por objeto el documento de entrega o el de transporte. El vendedor se obliga, como regla general, a proporcionar al comprador uno de esos dos documentos, en función de si contrató o no el transporte.

La obligación del vendedor varía en función de la parte obligada a contratar el transporte. En el caso de las ventas realizadas mediante cláusulas de Incoterms del Grupo **F**, el vendedor simplemente debe librar al comprador un documento que pruebe la entrega, en caso de que no sea el título de transporte, deberá ayudar al comprador a conseguirlo, esto debido a que el vendedor no contrata el transporte.

En las ventas realizadas mediante cláusulas de Incoterms del Grupo **C**, el vendedor debe proporcionar a su contraparte el documento de transporte, que debe ser el usual del tráfico en cuestión.

En las ventas realizadas mediante cláusulas de Incoterms del Grupo **D**, obligan al vendedor a proporcionar al comprador un documento que le permita recibir las mercancías.

Sin embargo, Maggio (2009) nos hace mención que como parte de las obligaciones que se tiene por parte del vendedor es que mediante sus propias expensas, proporcione al comprador, la prueba usual de la entrega de las mercancías de conformidad a la cláusula **A4** “Entrega”.

Salvo que el documento que prueba la entrega sea el documento de transporte, el vendedor debe de prestar al comprador, a petición, riesgos y expensas de este último, la ayuda precisa para conseguir un documento de transporte para el contrato de transporte.

Por dar algunos ejemplos nos menciona:

1. Un conocimiento de embarque negociable
2. Una carta de porte marítimo no negociable
3. Un documento de navegación interior
4. Una carta de porte aéreo
5. Un albarán de envío por ferrocarril
6. Una nota de entrega de transporte por carretera
7. Un documento de transporte multimodal.”

Si el vendedor ha acordado comunicarse electrónicamente, el documento a que se refiere el párrafo anterior puede ser sustituido por un mensaje de intercambio electrónico de datos (EDI) equivalente.

A9. Comprobación, embalaje, marcado e inspección de la mercancía.

Esta cláusula protege las características mínimas que debe de cubrir el vendedor al momento de hacer la entrega de la mercancía, Escalante (2011) señala que en el caso de la comprobación de la mercancía, el vendedor deberá cubrir los gastos de verificación de la mercancía requerida para cumplir con la obligación de entregar en las condiciones pactadas.

En el caso del embalaje, el vendedor está obligado a embalar la mercancía de forma que soporte el transporte y las manipulaciones a las que se verá sometida hasta su destino final.

Nos muestra un ejemplo de la forma de redactar esta obligación, la cual ayudara al comprador a conservar una buena calidad en la mercancía adquirida:

CPT. A9. (...) *El vendedor debe, a sus propias expensas, embalar la mercancía, a menos que sea usual para ese comercio en particular el transportar sin embalar el tipo de mercancía*

vendida. El vendedor puede embalar la mercancía de la manera apropiada para su transporte, a menos que el comprador le haya notificado requisitos específicos de embalaje antes de que haya concluido el contrato de compraventa.

Y por último Escalante (2011) nos menciona que el marcado de la mercancía será una obligación exclusiva del vendedor, el cual deberá hacerlo adecuadamente, tal como el ejemplo que se muestra a continuación:

Cláusula A9. "... El embalaje ha de ser marcado adecuadamente".

Para Gorriz (2010) La cláusula A9 se refiere esencialmente a la verificación y embalaje de las mercancías por parte del vendedor, cuando la verificación es necesaria para la entrega o la imponen las autoridades del país de exportación, pues en ese caso es el vendedor quien corre con los riesgos y costos.

También nos menciona que el vendedor está obligado a embalar la mercancía adecuadamente para el transporte. El alcance de la obligación depende de la información que tenga sobre el transporte. Igualmente, debe marcar correctamente el embalaje o las mercancías.

Véase un ejemplo de responsabilidad del vendedor por incorrecto embalaje de las mercancías en la SAP Pontevedra 16.07.2004 (JUR 2006\18039). *Una sociedad español había vendido un cargamento de planchas de granito a un empresario belga. A la llegada a destino se encontraron graves defectos en la carga que la hacían inútil para su destino. La causa de los daños era la defectuosa consolidación de la carga en el contenedor. Dada la naturaleza de las mercancías, la AP calificó al contenedor como embalaje y falló que el vendedor había incumplido sus obligaciones.*

Maggio (2009) a cerca de esta cláusula, manifiesta que el vendedor debe de pagar los gastos de aquellas operaciones de verificación, tales como comprobar la calidad, medida, peso y recuento que fueran necesarias, con el objeto de entregar las mercancías de conformidad con la cláusula A4 "Entrega".

Menciona que el vendedor debe de proporcionar a sus propias expensas el embalaje (a menos de que este sea usual en el tráfico específico enviar las mercancías descritas en el contrato sin embalar) requerido para el transporte de la mercancía, en la medida en que las circunstancias relativas al transporte sean dadas a conocer al vendedor antes de la conclusión del contrato de compraventa y para concluir, los embalajes deberán de ser marcado.

A10. Ayuda con la información y costos relacionados.

Esta última cláusula es utilizada para dejar en claro a las partes involucradas en el contrato de compraventa internacional, que tanto el comprador como el vendedor podrán obtener o prestar asistencia en cuanto a la obtención de las acreditaciones relacionadas con la seguridad, tales como la información sobre la cadena de custodia en los **A10** de varios Incoterms. (Escalante, 2011).

Ejemplo DAT- Cláusula A10:

“El vendedor debe, cuando sea aplicable, en el momento oportuno, proporcionar o prestar ayuda para obtener para el comprador, a petición, riesgo y a expensas de este último, cualquier documento e información, incluyendo la información relacionada con la seguridad que necesite el comprador para la importación de la mercancía y/o para su transporte hasta el destino final.

*El vendedor debe reembolsar al comprador todos los costos y gastos en que este último haya incurrido al proporcionar o prestar ayuda para obtener documentos e información como se prevé en **B10**.”* (Escalante, 2011).

Gorriz (2010) señala que la cláusula **A10** es en gran medida complementaria de **A2**. Obliga al vendedor a asistirse con el comprador, proporcionándose la información o documentación que pueda ser necesaria para realizar los trámites de exportación o los de importación. Esta ayuda se prestará a instancia, riesgo y expensas de la contraparte. De ahí que también se prevea que la última reembolsará los costos y gastos en que haya incurrido la primera al prestarle ayuda.

Por otra parte, la última cláusula de cada término obliga al comprador a proporcionar cualquier requisito de información sobre seguridad de las mercancías que el vendedor pueda necesitar para cumplir las obligaciones previstas en la cláusula **A10**.

Maggio (2009) contempla que el vendedor debe de prestar al comprador, a petición, riesgos y expensas de este último, la ayuda precisa para obtener cualquier documento o mensaje electrónico equivalente (diverso de aquellos mencionados en **A8**) emitido o transmitido en el país de entrega y/o de origen que el comprador pueda requerir para la importación de la mercancía y, si es necesario, para su tránsito por cualquier país.

También menciona que el vendedor debe de proporcionar al comprador, a petición de este último, la información necesaria para obtener un seguro.

2.3.3.2. Comprador.

B1. Pago del precio.

En cuanto a los apartados del comprador, para este caso no se tiene una definición desglosada de algún procedimiento a seguir, solo es el cumplimiento del pago por la transacción realizada entre las partes, tal como lo muestra Escalante (2011) el cual menciona que el comprador debe pagar el precio según lo dispuesto en el contrato de compraventa.

B2. Licencias, autorizaciones, acreditaciones de seguridad y otras formalidades correspondientes al vendedor.

Como ya se mencionó en el apartado **A2.**, estas cláusulas tienen como objetivo regular las gestiones y costos de los trámites aduaneros que se realicen en la importación de mercancías, en general es igual en la aplicación de cualquier Incoterms a excepción de **DDP** en el cual los trámites de importación correrán por cuenta del vendedor. (Escalante, 2011).

Maggio (2009) señala que el comprador debe obtener, a su propio riesgo y expensas, cualquier licencia de importación u otra autorización oficial, así como cualquier otro documento que sea indispensable para poner en tránsito la mercancía en el país destino.

B3. Contratos de transporte y seguro.

Para esta cláusula de Incoterms en cuanto al apartado perteneciente a los compradores, Escalante (2011) menciona como objetivo regular los gastos de transporte y los seguros contratados para que la mercancía llegue al destino establecido entre las partes involucradas en el contrato de compra-venta.

Górriz (2010) señala que en cuanto a los gastos de transporte que involucran a los Incoterms **FCA**, **FAS** y **FOB**, el comprador debe hacer los arreglos para el transporte de las mercancías al destino convenido. En este caso el vendedor puede contratar el transporte en nombre y por cuenta del comprador si éste se lo pide o es práctica habitual.

En cuanto a los gastos generados por los seguros Escalante (2011) dice que el comprador en ningún Incoterms está obligado a otorgar dichas coberturas, cuando se manejan los Incoterms con los términos de **CIF** y **CIP** el comprador tiene el derecho de que se le aseguren por parte del vendedor las mercancías y que estas estén cubiertas frente a cualquier riesgo a beneficio del comprador.

El comprador tiene que cuidar que los contratos de seguros tengan contempladas las siguientes recomendaciones:

- El seguro deberá cubrir, como mínimo, el precio acordado en el contrato más un 10%, es decir, un 110%.
- El seguro deberá concertarse en la moneda del contrato.
- El seguro deberá cubrir la mercancía desde el punto de entrega hasta, al menos, el lugar de destino designado.

Sin embargo, aunque los seguros no sean un tema establecido en los demás Incoterms, es de suma importancia dejar establecidos en los contratos de compra-venta la parte del

manejo de los seguros o de que no se tendrá un contrato de los mismos, aunque es recomendable que se contraten los mismos para cubrir alguna pérdida o deterioro de la mercancía durante el traslado.

Maggio (2009) señala que el comprador debe contratar el servicio de transporte en las condiciones usuales y a sus propias expensas, el transporte de la mercancía al punto acordado del lugar del destino convenido, por una ruta usual y en la forma acostumbrada. Si un punto no se ha acordado o no se lo determina la práctica, el vendedor puede elegir el punto del lugar de destino convenido que mejor se adecúe a su conveniencia.

B4. Entrega.

Escalante (2011) menciona que el tema de la entrega, es de suma importancia crítica en el contrato de compraventa y en la delimitación de las responsabilidades, costos y riesgos, es desarrollado con mucho mayor detalle en los Incoterms 2010.

El comprador puede recibir la mercancía principalmente en 2 puntos:

- Lugar de entrega de la mercancía.
- Lugar de destino de la mercancía.

Para una mayor precisión en cuanto a las responsabilidades y delimitaciones por parte del comprador para recibir la mercancía Escalante (2011) sugiere que es importante poner en práctica las siguientes recomendaciones:

1. Especificar el lugar en el cual el comprador recibirá la mercancía “tan precisamente como sea posible” ya que el riesgo se trasmite al comprador en dicho punto.

- Es recomendable especificar al vendedor “tan claramente como sea posible” las indicaciones sobre el lugar de entrega o el destino, indicando un punto preciso en dicho lugar para evitar confusiones.

- “El convenio Incoterms seleccionado solo puede funcionar si las partes designan un lugar o un puerto, y lo hará mejor si especifican dicho lugar tan precisamente como sea posible”.

2. Revisar el tipo de Incoterms que se está utilizando en el contrato de compra-venta establecido por las partes.

- En **EXW, FCA, FAS, FOB, DAT, DAP, DDP**, el lugar designado en el Incoterms es el lugar de entrega y donde el riesgo se trasmite a de la empresa vendedora a la empresa compradora.
- En **CPT, CIP, CFR, CIF**, el lugar designado es distinto del lugar de entrega. El lugar designado es lugar de destino hasta el cual el transporte está pagado.

Por último, es importante mencionar que uno de los cambios más relevantes dentro de las cláusulas de Incoterms 2000 con respecto a los Incoterms 2010, fue que en las cláusulas **FOB, CFR, CIF**, la borda del buque como punto de entrega se cambia a favor de la entrega de la mercancía cuando esté "a bordo" del buque en el puerto de salida, lo que significa que los riesgos y responsabilidades se transmiten al importador cuando la mercancía está a bordo del buque. Esto refleja más fielmente la realidad comercial moderna y evita la imagen del riesgo oscilando de un lado a otro sobre una línea perpendicular imaginaria, lo que se traduce a que en caso de algún siniestro, sea complejos los factores que determinen q quien le corresponde hacerse cargo de los costos que cubran dicha situación.

En cuanto a las cláusulas de Incoterms **FOB, CFR, CIF**, el exportador pasa a responsabilizarse de la estiba en el puerto de salida.

Górriz (2010) señala que el acto de la entrega, genera obligaciones por las dos partes, sin embargo el comprador está obligado recibir las mercancías entregadas por el vendedor, siempre y cuando estén en las condiciones establecidas en el contrato, el cual distribuye entre las partes principalmente los riesgos y costos de la carga o de la descarga.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Para concluir, el especialista Maggio (2009) nos menciona que el comprador debe de recibir la entrega de la mercancía cuando haya sido entregada por el vendedor el cual debe de cumplir con las siguientes obligaciones:

- a) En el caso de que el lugar acordado es el local del vendedor, cuando la mercancía ha sido cargada en el medio de transporte proporcionado por el comprador o por otra persona que actúa por su cuenta.
- b) Tratándose de que el lugar acordado no sea el local del vendedor si no cualquier otro diverso, el hecho se da cuando la mercancía se pone a disposición del transportista o de otra persona designada por el comprador o elegida por el vendedor, en caso de haberse estipulado.
- c) Y finalmente cuando no se ha designado ningún punto específico, dentro del lugar acordado, y si hay diversos puntos disponibles, el comprador deberá recibir la mercancía en donde el vendedor haya elegido el lugar de entrega que mejor le convenga, esto debido a la falta de instrucciones precisas.

B5. Trasmisión de riesgos.

En cuanto a la trasmisión de los riesgos en un contrato de contraventa internacional realizado bajo los términos de Incoterms, Maggio (2009) expresa que el comprador debe de correr con todos los riesgos de pérdida y daños de las mercancías cuando se cumple alguna de las situaciones siguientes:

- a) En el momento en que la mercancía ha sido entregada al comprador, cumpliendo con las condiciones estipuladas en las cláusulas de **A4** “Entrega”.
- b) A partir de la fecha acordada o desde la fecha de expiración de cualquier plazo acordado para la entrega, bien porque no haya designado al transportista o la parte designada por el comprador no se hacen cargo de la mercancía en el momento acordado, o que el comprador omite dar aviso suficiente de acuerdo a la cláusula **B7**

“Aviso al comprador”, siempre que, la mercancía haya sido debidamente determinada por el vendedor según el contrato, es decir, claramente puesta aparte o identificada de otro modo como la mercancía objeto del contrato.

Górriz (2010) señala que las reglas Incoterms sí regulan un incumplimiento a la luz de la transmisión del riesgo exteriorizando que la cláusula **B5** de todos los términos de los Incoterms, imputan al comprador los riesgos de pérdida o daño en caso de que no avise oportunamente acerca de la fecha concreta o del lugar de entrega, cuando tenía la facultad de concretarlos.

En el caso de las reglas **FCA, FAS y FOB**, el comprador también corre con el riesgo de pérdida o daño de las mercancías aunque no se produzca la entrega, cuando no identifica al porteador o al buque que realizaran el transporte o el transportista no vaya a recoger las mercancías.

B6. Reparto de Costos y Gastos.

Escalante (2011) estipula que el comprador tendrá que hacerse responsable de los gastos de transporte que sean estipulados en el contrato de compraventa internacional, y los costos de manipulación y traslado de las mercancías dentro de la terminal de contenedores o instalaciones portuarias cuando no se encuentren estipulados en dicho contrato.

Los Incoterms 2010 tratan de evitar que se cobren dos veces los gastos de manipulación en la terminal asignando de forma clara esos costos en los artículos **A6/B6** de las normas pertinentes de los Incoterms.

- Ejemplo **DAP**- cláusula **B6**: a) “*El comprador debe pagar: (...)*”, b) “*Cualquier gasto de descarga en el lugar de destino que fuera por cuenta del comprador según el contrato de transporte; (...)*”.

Górriz (2010) señala que el criterio principal para llevar a cabo el reparto de costos y gastos es en el momento de la entrega: el comprador se hará cargo de todos los costos y gastos a partir de que el vendedor ponga a su disposición la mercancía.

Maggio (2009) señala que lo que esta cláusula menciona es que el comprador deberá pagar:

- a) Todos los gastos relativos a la mercancía desde el momento en que haya sido entregada de conformidad a la cláusula **A4** “Entrega”.
- b) Cualquier gasto adicional contraído por no designar al transportista o a la persona nombrada de conformidad con la cláusula **A4** “Entrega”, o bien por que la parte designada por el comprador no se hace cargo de la mercancía en el momento acordado, o porque no da el aviso suficiente de acuerdo con la cláusula **B7** “Aviso al vendedor”, siempre que la mercancía haya sido debidamente determinada según el contrato, es decir, que haya sido puesta a parte o plenamente identificada de cualquier otro modo como la mercancía objeto del contrato.
- c) Cuando sea pertinente, todos los derechos, impuestos y demás cargas, así como los gastos para realizar los trámites aduaneros exigibles a la importación de la mercancía y en su tránsito por cualquier país.

B7. Notificaciones al Vendedor.

La siguiente cláusula pretende tener una comunicación muy clara dentro de los contratos de compraventa internacional, con el fin de evitar malos entendidos o de llegar a tener errores de logística que lleven al perjuicio de alguna de las partes, Escalante (2011) nos menciona algunos puntos importantes que se toman en cuenta al utilizar dicha cláusula en cuanto a las obligaciones del comprador:

1. El comprador tiene la obligación de suministrar a su contraparte la información sobre:
 - a) La fecha de entrega de la mercancía.
 - b) El nombre del buque en el que se embarcarán.
 - c) El punto de carga, etc.

2. El comprador debe acordar previamente:

a) La información que se deberá suministrar; por ejemplo:

- i. Fecha del embarque
- ii. Nombre del buque
- iii. Fecha estimada de llegada, etc.

b) La forma y el momento en que el vendedor le notificará sobre el despacho.

3. El contrato de venta debe contener términos detallados sobre el contenido, la forma y el momento en el que la notificación de despacho le será enviada al comprador, puesto que estas materias no son cubiertas por esta cláusula en los Incoterms **C** y **D**.

El cumplir esta obligación le evita al comprador los inconvenientes o problemas de no conocer oportunamente, por ejemplo, el nombre del buque en el que fueron despachadas las mercancías.

Górriz (2010) hace mención que la cláusula **B7** obliga al comprador a proporcionar determinada información al vendedor, tal como:

1. Especificar el lugar y el momento de entrega. La extensión de la información varía en función de la distribución de obligaciones.
2. La obligación de notificación del comprador se refiere siempre al lugar y momento de la entrega. En caso de que las partes hayan acordado que el adquirente puede decidir el momento específico de la entrega (siempre dentro de un periodo temporal establecido), o el lugar concreto en que tiene lugar (siempre de un área geográfica determinada), el comprador deberá informar a la contraparte acerca de su decisión. Y si incumple esa obligación, corre con los riesgos consecuentes. En las reglas del grupo **F** de Incoterms, el comprador además deberá informar acerca del transporte contratado (porteador, buque, modo, etc., según corresponda).

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Teniendo como punto de vista final de esta cláusula, Maggio (2009) nos menciona que el comprador debe de dar aviso al vendedor sobre el nombre de la parte designada según la cláusula **A4** “Entrega”, y si es necesario, deberá especificar el medio de transporte, así como la fecha y plazo dentro del que debe entregársele la mercancía, llegando el caso, al punto dentro del lugar en el que las mercancías deberían ser entregadas a aquella parte.

B8. Documento y prueba de la entrega.

Escalante (2011) señala que los documentos y pruebas de la recepción por parte del comprador, son aquellos utilizados para probar que la recepción de la mercancía se ha realizado.

Muchos Incoterms 2010 el documento de recepción del comprador es un documento de transporte o su documento electrónico correspondiente.

Y como observación final argumenta que con **EXW, FCA, FAS y FOB**, el documento de entrega que respalda al vendedor puede tener también otras funciones, tales como parte del mecanismo de pago.

Bórriz (2010) menciona que la cláusula B8 tiene por objeto el documento de entrega o el de transporte. La obligación del comprador consiste en recibir ese documento, siempre que sea conforme con las exigencias previstas en la cláusula **A8**.

La regla del Incoterms **EXW** constituye una excepción dado que, al producirse la entrega en el establecimiento del vendedor, el transporte es una operación sucesiva y ajena a la compraventa.

Maggio (2009) señala que el comprador tiene que aceptar la prueba de entrega de acuerdo a las obligaciones del vendedor las cuales se harán mediante sus propias expensas, proporcionando al comprador, la prueba usual de la entrega de las mercancías de conformidad a la cláusula **A4** “Entrega”.

Si el comprador ha acordado comunicarse electrónicamente, el documento a que se refiere el párrafo anterior puede ser sustituido por un mensaje de intercambio electrónico de datos (EDI) equivalente.

B9. Comprobación, embalaje, marcado e inspección de la mercancía.

Como bien se sabe la comprobación, embalaje, marcado e inspección de la mercancía es una parte muy importante a considerarse por parte del comprador, debido que esta cláusula protege al comprador de no encontrarse con daños o condiciones anormales en la mercancía que está comprando, Escalante (2011) establece que en primera estancia el comprador debe de cubrir los gastos de inspección previa al embarque para poder reiterar que la mercancía es la correcta y que esta se encuentra protegida de manera adecuada para su trayecto.

Gorritz (2010) nos menciona que la cláusula **B9 “Comprobación, embalaje, mercado e inspección de la mercancía”** se refiere esencialmente a la verificación y embalaje de las mercancías por parte del comprador, primera operación se imputa como regla general al comprador. A él corresponde soportar los riesgos de la inspección de las mercancías.

En lo que respecta a las ventas **EXW**, siempre serán a cargo del comprador, ya que es este quien debe realizar los trámites tanto de exportación como de importación. Por lo tanto él debe realizar todas las inspecciones necesarias.

La SAP Valencia 07.06.2003 ofrece un ejemplo de la importancia de la verificación. *Se trataba de una compraventa de mosto en condiciones EXW entre una empresa española y otra estadounidense. Al llegar la mercancía a destino se comprobó que no era apta para su fin al no tener el color necesario. Los tribunales españoles dieron la razón al vendedor al considerar que el comprador debía haber verificado las mercancías nada más recibirlas en el establecimiento del vendedor. En la sentencia puede leerse:*

“... la naturaleza de la mercadería y el Incoterms Ex Factory exigía a la compradora un mayor grado de diligencia en la verificación del estado del mosto en el momento de la puesta a su disposición, teniendo en cuenta que el transcurso del tiempo podía alterarlo, pues, como ha quedado dicho, pierde así intensidad colorante. Por ello, si Americana no analizó el color del producto inmediatamente después de recibirlo en España y esperó varias semanas hasta

su llegada a USA, siendo responsable del transporte y de almacenamiento y habiendo asumido el riesgo de su alteración, no puede luego, sin más, alegar extemporáneamente que carecía del color pactado.

Cuando Cherubino lo puso a disposición de Americana, a finales de octubre de 1997, el mosto era idóneo y adecuado al contrato, el hecho de que cuando fue retirado no tuviera la intensidad colorante pactada no es imputable a la vendedora sino a la compradora, por no haberse hecho cargo de él en tiempo oportuno y haberlo transportado en condiciones inadecuadas para que mantuviera sus características de coloración.”

Maggio (2009), estipula que el comprador debe de pagar los gastos de cualquier inspección previa al embarque, excepto cuando tal inspección sea ordenada por las autoridades del país de exportación.

B10. Ayuda con la información y costos relacionados.

Por último, la presente cláusula es utilizada para dejar en claro a las partes involucradas en el contrato de compraventa internacional, que tanto el comprador como el vendedor podrán obtener o prestar asistencia en cuanto a la obtención de las acreditaciones relacionadas con la seguridad, tales como la información sobre la cadena de custodia en los **B10** de varios Incoterms. (Escalante, 2011).

Gorriz (2010) nos menciona que la cláusula **B10** es en gran medida complementaria de **B2**, ya que obliga al comprador a dar a su contraparte la asistencia, la información o documentación que pueda ser necesaria para realizar los trámites de exportación o los de importación. Esta ayuda se prestará a instancia, riesgo y expensas de la contraparte. De ahí que también se prevea que la última parte reembolsará los costos y gastos en que haya incurrido la primera parte al prestarle ayuda.

Por otra parte, la última cláusula de cada término obliga al vendedor a proporcionar cualquier requisito de información sobre seguridad de las mercancías que el comprador pueda necesitar para cumplir las obligaciones previstas en la cláusula **B10**.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Maggio (2009) nos menciona que el comprador debe de pagar todos los gastos y cargas contraídos para obtener los documentos o mensajes electrónicos equivalentes emitidos o transmitidos en el país de entrega, y que sean diferentes a los de la cláusula **A8**, y rembolsar aquellos en que haya incurrido el vendedor al prestar su ayuda al respecto y al contratar el transporte de conformidad con la cláusula **A3**.

También, nos dice que es importante que el comprador debe dar al vendedor las instrucciones adecuadas cuando se requiera la ayuda de este último, para contratar el transporte de conformidad con **A3**.

2.4. Principales pasos para utilizar los Incoterms 2010.

Para poder utilizar de manera correcta las cláusulas de Incoterms, es necesario seguir una serie de pasos los cuales permiten a los usuarios eficientar los convenios realizados cuando llevan a cabo negociaciones mediante contratos de compra-venta nacionales e internacionales, por lo tanto es importante mencionar algunos de los puntos más importantes a seguir para estipular de manera correcta las cláusulas de Incoterms.

1.- Precisar contrato de venta.

Para usar los Incoterms 2010 es conveniente precisar claramente en el contrato de venta que se recurre a ellos, indicando: “la regla Incoterms escogida, incluyendo el lugar designado, seguida por Incoterms 2010”. (Banco Santander, 2015).

2.- Selección de la regla de Incoterms adecuada.

La elección del Incoterms hace plenamente parte de la negociación comercial. Debe efectuarse según las capacidades de organización de la empresa, el medio de transporte utilizado, el nivel de servicio que se desea aportar al cliente o recibir del proveedor, o según las costumbres del mercado, las prácticas de la competencia, etc.

El Incoterms elegido debe adaptarse tanto a las mercancías que serán despachadas como al medio de transporte. (Banco Santander, 2015).

3.- Designar el lugar o el puerto con detalle.

Para una aplicación óptima de los Incoterms, las partes involucradas son invitadas a designar el lugar o el puerto de la manera más precisa posible.

Ejemplo:

FCA 25 Rue Saint Charles, Bordeaux, France, Incoterms 2010.

Hay que señalar al respecto que para ciertos Incoterms, como **CPT**, **CIP**, **CFR** o **CIF**, el lugar designado no es el mismo que el lugar de entrega: se trata del destino hasta donde el transporte ha sido pagado. Para precisar el destino final de la mercancía y evitar cualquier ambigüedad, conviene mencionar el lugar preciso.

Sucede lo mismo cuando se precisa “en fábrica”: ¿se trata de una fábrica en Francia o de una fábrica implantada en el extranjero por una firma francesa? La mención en el contrato de venta del lugar convenido. (Banco Santander, 2015).

Ejemplo:

CIF Rouen, CCI 2010; la inclusión sistemática del lugar de referencia (puerto, frontera, etc.) junto a la sigla utilizada.

4.- Otras precauciones a considerar.

El uso de los Incoterms requiere ciertas precauciones, como:

- El buen conocimiento del significado de cada Incoterms y de su sigla así como los alcances y limitaciones que tiene cada uno.

- Usar las variantes de los Incoterms con precisión, para evitar las confusiones que podrían generarse de su mala interpretación (Ejemplo: FOB USA).
- Los Incoterms son una norma admitida en el mundo entero. Por ello, como todas las normas (industria, calidad, polución), su apelación no está sujeta a ninguna divergencia. Úsense únicamente las abreviaciones normalizadas. ¡Se prohibirá cualquier otro código! Y, como con toda norma, hay que mencionarla explícitamente. Como los caballos DIN o el ISO 9002, después de las tres letras del Incoterms debe aparecer, además de los lugares convenidos, la mención “Incoterms”, o incluso “Incoterms ICC”.
- No dude en recurrir a una oficina de juristas internacionales. La tendencia actual del comercio internacional se materializa por el hecho de que el comprador se ve liberado de toda preocupación de logística. Esto valoriza la posición del exportador. Es necesario negociar correctamente los términos del contrato en el momento de un primer despacho, y sobre todo en el caso de países de riesgo, en que se aconsejará una carta de crédito como medio de pago. (Banco Santander, 2015).

2.5. Alcances de los costos y gastos de logística que representan cada uno de los Incoterms.

Las cláusulas de Incoterms dan por defecto una determinada responsabilidad en cuanto a los costos y gastos que tiene que absorber las partes involucradas en un contrato de compra-venta, por lo que es importante tomar en cuenta que dependiendo del Incoterms pactado, los involucrados toman el cargo de obligaciones que se tendrá que cumplir para la entrega de la mercancía, tomando en cuenta que si alguna parte no se cumple con lo estipulado en dicho contrato, esta tendrá el cargo de los costos y gastos que emerjan por algún percance contingencia o siniestro que pudiera darse en el lapso de la entrega de la mercancía.

Derivado de lo anterior se llevó a cabo un análisis de los alcances y limitaciones tanto del comprador como del vendedor mediante una comparativa de los diferentes Incoterms que se

pueden utilizar para el manejo de contrato de compra-venta de mercancías, para que el usuario pueda asimilar de mejor manera cuál de ellos puede ser de mayor utilidad según el tipo de condición de la empresa, la mercancía a trasladar y las condiciones de la misma.

A continuación la institución BEMEL (2010) nos muestra una tabla con el comparativo de las cláusulas de Incoterms desde el punto de vista del costo y riesgo que representan cada una de ellas, así como de los alcances que tienen.

Incoterms 2010 ICC	Modalidad	Indicador	Embalaje Verificación Document.	Carga	Transporte Interior	Tramites Aduaneros Exportación	Costos Manipu.	Transporte principal	Seguros	Costos Manipu.	Tramites Aduaneros Importación	Transporte Interior	Entrega
EXW Ex work Franco fábrica	Polivalente	Coste Riesgo	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■
FAS Franco al costado del buque. Free alongside ship	Marítimo	Coste Riesgo	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■
FCA Franco transportista Free carrier	Polivalente	Coste Riesgo	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■
FOB Franco a Bordo Free on board	Marítimo	Coste Riesgo	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■
CFR Coste y flete Cost and Freight	Marítimo	Coste Riesgo	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■
CIF Coste Seguro y flete Cost, insurance and freight	Marítimo	Coste Riesgo	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■
CPT Transporte pagado hasta Carriage paid to.	Polivalente	Coste Riesgo	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■
CIP Transp. y seguro. pagado hasta. Carriage and insurance paid to.	Polivalente	Coste Riesgo	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■
DAT Entrega en Terminal Delivered at Terminal	Polivalente	Coste Riesgo	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■
DAP Entrega en el Lugar Delivered at Place	Polivalente	Coste Riesgo	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■
DDP Entrega derechos pagados Delivered Duty Paid	Polivalente	Coste Riesgo	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■

Vendedor ■ Comprador ■

* Salvo que se pacte lo contrario en el contrato de transporte

Figura 1. Comparativa de alcance de las cláusulas de Incoterms (factor de costo/riesgo).

Fuente: Datos proporcionados por BEMEL (2010).

Como podemos observar, en la tabla anterior, se muestran en orden los tipos de Incoterms por tipo de agrupaciones los cuales son:

Grupo E: Integrado por la cláusula **EXW** (Polivalente), en el cual prácticamente el vendedor coloca a disposición del comprador las mercancías en sus propias instalaciones, teniendo una mínima responsabilidad en la venta tal como se puede ver en el recuadro anterior donde solo se encarga del embalaje y verificación de documentos.

Grupo F: Está integrado por las cláusulas **FAS** (Marítimo), **FCA** (Polivalente) y **FOB** (Marítimo), los cuales se concentran principalmente en que el vendedor conlleva la obligación de entregar la mercancía a una tercera persona (transportista, almacenes de reserva etc.), que haya sido designado por el comprador y por otra parte el comprador tendrá la obligación de ese punto en adelante de transportar la mercancía a su destino final y de los trámites que se requieran para esto.

En la tabla anterior se muestra como las cláusulas de Incoterms **FAS** y **FCA** transfieren responsabilidad al vendedor de dar servicio de transporte al comprador en el lugar estipulado en el contrato de compra-venta, así como el de realizar los trámites aduaneros de exportación en caso de ser aplicable. En cuanto a la cláusula de **FOB** se llega a un alcance más amplio en cuanto a los costos de manipulación que se necesiten para dejar la mercancía en el transporte principal, el cual normalmente en algún puerto o aeropuerto que se encargue del traslado de la mercancía.

Grupo C: Está conformado por las cláusulas **CFR** (Marítimo), **CIF** (Marítimo), **CPT** (Polivalente) y **CIP** (Polivalente) los cuales dan al vendedor una responsabilidad más amplia ya que se encarga de contratar el transporte principal del traslado de la mercancía pero mantiene el margen en cuanto a la responsabilidad, debido a que no asume el daño de la mercancía o de costos adicionales por percances que ocurran después del embalaje y despacho de esta.

Como se puede observar en la tabla anterior, las cláusulas de Incoterms **CFR** y **CPT** dan responsabilidad al vendedor de entregar las mercancías al comprador en el sitio establecido en el contrato de compra-venta, tomando en consideración que los costos del transporte principal serán absorbidos por este pero que los riesgos que puedan suceder en dicho transporte correrán por cuenta del comprador. Si las partes acuerdan que el costo de los seguros que cubren el traslado de las mercancías sean pagados por el vendedor, entonces se utilizará las cláusulas de Incoterms **CIF** y **CIP** según sea el caso, las cuales adicionalmente a los costos y riesgos cubiertos por **CFR** y **CPT** brindan la responsabilidad al vendedor de solo absorber los gastos de seguros para la mercancía, tomando en cuenta que en el caso de la cláusula de Incoterms **CIP**, el vendedor tendrá que asumir el riesgo de la cobertura del seguro.

Grupo D: Contiene las cláusulas de **DAT** (Polivalente), **DAP** (Polivalente) y **DDP** (Polivalente), los cuales dan la mayor carga al vendedor, debido a que este asume todos los gastos y riesgos necesarios para que la mercancía sea entregada en un lugar específico dentro del país del comprador. En esta figura, el comprador tiene menos obligaciones y puede recibir la mercancía en su propia bodega.

Como se puede observar en la tabla anterior, el **DAT** se encarga de llevar la mercancía hasta el punto especificado por el comprador dentro de su ciudad, el **DAP** es poner la mercancía en el Lugar de transporte local de la compañía compradora y el **DDP** prácticamente es colocar la mercancía en la puerta del comprador, teniendo cubierto tanto los costos y riesgos de la misma manera en cada uno de ellos.

2.6. Recomendaciones para el uso de Incoterms.

Como ya se ha mencionado al ser los Incoterms una parte fundamental para llevar a cabo operaciones de compraventa de comercio exterior, es muy importante hablar acerca de la logística que se debe de tomar en consideración para que estos tengan una mayor eficacia en cuanto a la operatividad que desempeñan.

En cuanto a la logística aplicable para el **uso de los Incoterms**, es importante estar atentos a las recomendaciones que cada año coloca a disposición del usuario la Cámara de Comercio Internacional, quien ha sido artífice de los Incoterms y se encarga de la supervisión y de promocionar a nivel internacional el uso de los mismos.

La **CCI** es responsable de la renovación de los Incoterms, la cual se realiza por lo general cada 10 años tomando en cuenta al desarrollo que se tenido en los sectores, en cuanto a sus costumbres, usos, legislaciones y en particular de correcciones de los términos que van necesitándolo debido a la condición evolutiva del comercio.

Alami, (2015) menciona algunas recomendaciones y consejos para usar correctamente los Incoterms:

1.- Incoterms en el contrato de compra venta. Los Incoterms son una parte integral del contrato de compra venta, y en ningún caso podrán sustituirlo puesto que no reglamentan la transferencia de la mercancía, ni mucho menos los mecanismos de pago. Debes saber que **el uso de Incoterms es optativo pero muy recomendado**, ya que si no añadimos Incoterms en nuestra operación de compraventa habremos de especificar claramente todos los puntos de la operación para evitar futuros inconvenientes. Por otro lado, si no se utiliza Incoterms, las cláusulas contractuales se tendrán que redactar en el idioma del comprador o destinatario, por lo que será más fácil y cómodo hacer uso de Incoterms, debido a que ya están reglamentadas las responsabilidades que conciernen a cada interviniente, es decir comprador y vendedor. (Alami, 2015).

2.- Incluir claramente el término o expresión “Incoterms©2010”. Es importante precisarlo en el documento de compraventa para que las partes tengan claro que se están empleando los términos de la última renovación, y no las referidas a los años anteriores ni posteriores, ya que siguen vigentes y todavía pueden ser susceptibles de utilización. (Alami, 2015).

Siempre se recomienda utilizar la revisión más actual de los Incoterms ya que han sido revisados, ratificados y en algunos casos modificados por una comisión de especialistas extraordinaria de la Cámara de Comercio Internacional.

3.- Mencionar correctamente el Incoterms en el documento de compraventa. En primer lugar se tiene que escribir las siglas del Incoterms elegido para la operación de compraventa (Por ejemplo: **EXW, FOB, CIP, DDP**, etc.) el punto de entrega de la mercancía convenido por ambas partes, y a continuación hacer referencia a la ciudad o país. Por último, recuerda expresar claramente la expresión Incoterms 2010. (Alami, 2015).

Un ejemplo sería:

“FCA Barcelona 08040, Calle Número 3, Zona Franca de Barcelona, España (Incoterms©2010)”.

Se recomienda la especificación concreta del sitio de destinatario para evitar futuras confusiones a la hora de hacer la entrega de la mercancía.

4.- Modificación puntual: Los términos de Comercio Internacional admiten modificaciones, para añadir ciertas condiciones adicionales que exige la operación en marcha. Si fuera necesario realizar alguna modificación esta se tendrá que notificar, para conseguir la expresa aprobación de la otra parte contratante.

Por expresa recomendación de la CCI se sugiere no abusar de las modificaciones adicionales, pues la utilidad de los Incoterms es precisamente su eficacia sin necesidad de añadir condiciones extraordinarias. (Alami, 2015).

5.- Operaciones de transporte de carga convencional. Se aconseja el uso de los Incoterms denominados como marítimos **FAS, FOB, CFR y CIF** para operaciones de compraventa de mercancías en régimen de carga convencional, es decir aquella mercancía que no utiliza contenedores, así como para el transporte de mercancías a granel. (Alami, 2015).

6.- Transporte de mercancía en contenedor. Se recomienda para la mercancía que se envía en contenedores, ya sea en régimen de grupaje o completo, el uso de términos polivalentes (**EXW, FCA, CPT, CIP, DAT, DAP y DDP**) en sustitución de los términos marítimos (**FAS, FOB, CFR, CIF**). Ya que los Incoterms polivalentes muestran con mayor fidelidad y exactitud el punto exacto de entrega de la mercancía con la finalidad de evitar conflictos. (Alami, 2015).

7.- Uso de diferentes medios de transporte. Si se utilizará más de un medio de transporte, se recomienda usar también un Incoterms polivalente (**EXW, FCA, CPT, CIP, DAT, DAP y DDP**) debido a que se puede optar por mayores opciones de transporte de la mercancía y de esta manera seleccionar una mejor opción de contratación de transporte. (Alami, 2015).

8.- Transmisión de la propiedad de la mercancía. Debemos tener en cuenta que, los Incoterms no reflejan ningún tipo de transmisión de la propiedad de la mercancía, por lo que se tendrá que recordar la inclusión en cada uno de los contratos, aceptación de pedidos, facturas proforma y/o comerciales realizados, así como la cláusula de reserva de la propiedad. (Alami, 2015).

Por Ejemplo:

La Empresa XXX en calidad de compradora adquirirá la propiedad de la mercancía cuando esta haya realizado y demostrado de modo fehaciente la totalidad del pago de esta factura.

9.- Costos de la operación de compraventa. A la hora de efectuar el cálculo de costos de las operaciones, se deberá tomar como punto de partida el Incoterms que previamente se haya elegido, y además, incluirlo en valor de la venta, sin olvidar que algunos exigen el asegurar la mercancía para que ésta, llegue a un puerto seguro de todo riesgo. (Alami, 2015).

10.- Traspaso de riesgos de los Incoterms del grupo C. Estos términos, **CIF, CFR, CIP y CPT** hacen referencia a los contratos de embarque, por lo que no son contratos de entrega en destino. En este caso el traspaso de riesgos se realiza al comprador en el momento que el vendedor entrega la mercancía en origen. (Alami, 2015).

También cabe recordar que algunos Incoterms polivalentes del grupo C, es decir CPT y CIP no especifican el momento acordado de entrega, si no que hacen referencia al contrato de embarque. Entonces siempre será recomendable especificar cuándo y dónde se entrega la mercancía en el país de origen para desde un inicio delimitar responsabilidades de riesgo.

11.- Crédito Documentario en función del Incoterms elegido. Cuando se opte por los créditos documentarios, se recomienda hacer referencia a los documentos que acompañan al crédito, en función del Incoterms elegido. (Alami, 2015).

Ejemplo:

- **Incoterms EXW:** Factura y Packing List.
- **Incoterms grupo F:** Documento de recepción de la mercancía por el transportista o en su defecto el transitorio, por ejemplo un Documento **FCR – FIATA Certificate o FWR – FIATA Warehouse Reception.**
- **Incoterms grupo C:** Documentos de embarque, transporte internacional.
- **Incoterms grupo D:** Certificado de entrega de mercancía.

12.- Para operaciones con países terceros. No es aconsejable utilizar el Incoterms **DDP** y en cierta medida tampoco el **EXW**, es más aconsejable utilizar un **DAP**. (Alami, 2015).

13.- Ventas en términos CIF o CIP. Recuerda especificar claramente la cobertura del seguro y su extensión geográfica/temporal. Para estos términos tendrás que contratar un seguro específico ya sea Póliza de viaje o Póliza flotante por el 110% del valor **CIF** y que garantice una cobertura mínima. (Alami, 2015).



3. CAPITULO III. Soportes legales que cubren el manejo de los Incoterms.

3.1. Introducción.

Este capítulo está enfocado en los soportes legales que retribuyen el manejo de las cláusulas de Incoterms, las cuales son de suma importancia para realizar en mutuo acuerdo las operaciones internacionales que son generadas entre países, dándole al lector una breve introducción de conceptos importantes que se necesitan conocer para dar un mejor entendimiento a los elementos regidos por el derecho para el soporte documental de dichas transacciones.

Visualizaremos el contrato de compraventa internacional analizando los diferentes tipos de contratos que se pueden implementar para realizar operaciones de comercio internacional, así como los principales elementos que los conforman y la recomendación de cláusulas que deben de incluirse para tener un mejor soporte legal de las transacciones entre países con diferentes legislaturas.

Por último, se mencionará las normas aplicables a dichas operaciones de comercio exterior, así como bajo que parámetros y leyes se deberán conducir los contratos en caso de incumplimiento de los mismos y los tipos de soluciones y sanciones a las que se puede ser acreedor en estos casos.

3.2. Conceptos básicos.

1.- Contrato de compraventa internacional. Para realizar una definición clara del concepto de un contrato de compraventa internacional. Es importante desglosar el concepto en 3 partes, las cuales son **contrato, compraventa e internacional**, los cuales es importante referirnos a los artículos de nuestro CCF (2016).

- a) **Artículo 1792:** nos menciona que un **convenio** es el acuerdo de dos o más personas para crear, transferir, modificar o extinguir obligaciones.

- b) **Artículo 1793:** los convenios que producen o transfieren las obligaciones y derechos, toman el nombre de **contratos**.
- c) **Artículo 2248:** Habrá compra-venta cuando uno de los contratantes se obliga a transferir la propiedad de una cosa o de un derecho, y el otro a su vez se obliga a pagar por ellos un precio cierto y en dinero.

Teniendo más en claro los elementos que integran nuestra definición, el Organismo de Gobierno Federal ProMéxico (2014), señala que el contrato de compraventa internacional de mercancías es el acuerdo de voluntades entre dos personas (aunque sabemos que en algunos casos pueden ser más), mediante el cual una de ellas llamada vendedora y establecida en un país determinado se obliga a entregar material y legalmente una cantidad o volumen de mercancías o productos a otra denominada compradora establecida en otro país, quien a su vez se obliga a pagar un precio por dichos bienes; en los términos y condiciones -tanto para una como para otra obligación- convenidos entre ambas partes.

2.- Obligación. Actualmente la RAE (2016) nos menciona que la obligación se refiere a: f. Vínculo que sujeta a hacer o abstenerse de hacer algo, establecido por precepto de ley, por voluntario otorgamiento o por derivación recta de ciertos actos.

Por otra parte Borja (1984) nos ayuda a entender un poco más este concepto desde el origen de la palabra y desde otra definición en la cual argumenta:

Derecho Romano. Según la Instituta de Justiniano: *Obligatio est iuris vinculum, quo necessitate adstringimur alicuius solvendae rei secundum nostrae civitatis iura*. ‘La obligación es un vínculo de derecho, por el que somos constreñidos con la necesidad de pagar alguna cosa según las leyes de nuestra ciudad’.

Teniendo como segunda referencia Borja (1984) al jurisconsulto Paulo en cual menciona: *obligationum substantia non in eo consistit, ut aliquid corpus nostrum (aut dservitutum nostram) faciat, sed ut alium nobis obstringat at danum aliquid, vel faciendum, vel prestandum*. Es decir que “la esencia de la obligación no consiste en convertir algo en cosa o servidumbre nuestra; sino en compeler a otro para darnos, hacernos o prestarnos algo”.

Tomando en cuenta las definiciones anteriores, Borja (1984) define la obligación como la relación jurídica por virtud de la cual un sujeto llamado deudor queda vinculado jurídicamente respecto de otro sujeto llamado acreedor a realizar una conducta que puede consistir en un dar, en un hacer o en un no hacer.

3.- Derecho. Hablando del derecho en cuanto a la RAE (2016) nos muestra que la palabra derecho se refiere a: m. Facultad de hacer o exigir todo aquello que la ley o la autoridad establece en nuestro favor, o que el dueño de una cosa nos permite en ella.

Sin embargo, para tener una definición más clara a cerca del derecho, el autor Kelsen (1982) entiende por derecho subjetivo el poder jurídico, es decir, la capacidad que el orden jurídico confiere a un individuo, para hacer valer en derecho, mediante una acción, el incumplimiento de una obligación jurídica que otro individuo tiene en su respecto.

4.- Incumplimiento. La RAE (2016) nos menciona que el incumplimiento es la falta del cumplimiento.

Adame (1999), menciona que el Incumplimiento es la falta de ejecución por una de las partes de cualquiera de sus obligaciones contractuales e incluye tanto el cumplimiento defectuoso como el cumplimiento tardío.

5.- Indemnización. Según la RAE (2016) la indemnización se refiere a: tr. Resarcir de un daño o perjuicio, generalmente mediante compensación económica. U. t. c. prnl.

Quisbert (2016) señala que La Indemnización es un derecho de orden público que se traduce en una compensación económica al trabajador por el desgaste físico e intelectual que realizó a favor del empleador durante la ejecución de sus labores.

3.3. Contrato de compra-venta internacional.

En oportunidades las empresas desconocen algunos elementos fundamentales al momento de llevar adelante una negociación internacional; dependiendo del carácter del contacto inicial y

de las perspectivas del negocio a futuro, es importante considerar un marco de negociación estable que permita a ambas partes establecer límites y seguridades de la transacción que se está llevando a cabo. (Aleksink, 2013).

Para poder acceder a éste marco comercial internacional es necesario conocer sus usos y costumbres, la operatividad de sus mecanismos de pago y también se debe aprender a evaluar el riesgo y la contraparte con quien se negocia para utilizar según el caso, los instrumentos correctos que permitan concluir la transacción de manera segura. (Aleksink, 2013).

La diversidad de leyes aplicables a la legalidad de la compraventa internacional y el incumplimiento suele ser cuestiones problemáticas que pueden llevar a tener que litigar en el extranjero; razón por la cual es recomendable y prudencial documentar toda operación de exportación lo más completo y exacto que sea posible. (Aleksink, 2013).

3.3.1. Tipos de contratos que se implementan.

Aleksink (2013) comenta que en el momento de redactar el documento, contamos con dos posibilidades:

- a) **Redactar un contrato comercial internacional.** Es recomendable en el momento de establecer las primeras relaciones comerciales con clientes extranjeros. Los aspectos que debemos incluir en el contrato son los mismos que aparecerán en la oferta comercial. Una vez redactado y firmado será la expresión formal de manifestación del consentimiento de las partes y estaremos ambas partes obligados a cumplir lo estipulado en el contrato.

- b) **Aceptación de una oferta comercial.** En el momento en que nuestros clientes aceptan una oferta comercial internacional estamos expresando nuestro consentimiento a lo establecido en la oferta. La aceptación de la oferta comercial es la forma más básica de mostrar consentimiento, y en muchos países la oferta tiene validez de contrato, por lo cual es muy importante que la redactemos correctamente.

También nos menciona que hay diversas formas contractuales para desarrollar actividades de comercio internacional. Para efectuar exportaciones e importaciones de mercaderías, se

suelen emplear los siguientes contratos:

- **De compraventa.** Este contrato comprende una sola transacción.
- **De distribución.** Acuerdo por el cual una empresa distribuye un producto producido por otra. Este tipo de contrato es una especie contrato de compraventa con características propias de los contratos de intermediación comercial. El distribuidor adquiere la mercancía para después revenderla sin realizar cambios sustanciales en ella.
- **De suministro.** Contrato utilizado para incluir entregas repetidas de un producto, en el marco de un solo contrato.
- **De comisión.** Es un contrato aplicado para representación o distribución mercantil.
- **De licencia.** Es celebrado para el uso o explotación de una patente o marca. (Aleksink, 2013).
- **De prestación de servicios.** Es un contrato que permite la contratación para determinada actividad o servicio, con una serie de condiciones legales específicas desarrolladas por diferentes operadores jurídicos. (Roldán, 2014)

3.3.2. Principales elementos del contrato internacional.

Aleksink (2013) menciona que un contrato es internacional cuando la residencia de las partes está en distintos países o el objeto se encuentra en otro país aunque las partes residan en el mismo país. En un contrato de compraventa es importante que el objeto del contrato (el producto o servicio) se especifique y determine con suficiente claridad, pormenorizando sus características. De esa manera se evitan errores en el objeto del contrato y conflictos derivados de ello.

Tabla 5: Principales elementos del contrato internacional:

Elementos	Descripción	Datos a contener
Vendedor y comprador	Datos de identificación y fiscales	Lugar, fecha y duración del contrato. Datos completos de la empresa y persona de contacto. Es muy importante verificar si la persona que firma el contrato es el representante legal de la empresa. Si es una persona designada por el gerente o administrador de la empresa,

		podemos asegurarnos solicitándole los poderes que tiene otorgados e incluirlos cómo anexo al contrato.
Producto	Descripción detallada Composición Funcionalidades Denominación etimológica	Debe ser una descripción detallada y completa, en caso de haberse enviado una muestra, que corresponda a lo enviado. Indicar que respeta la normativa del país aplicable al producto.
Cantidades	Unidad Total de unidades Peso Volumen Dimensiones	Las unidades de medida, deben corresponder con las utilizadas por el que reciba la oferta; puede ser necesario utilizar medidas anglosajonas. A tener en cuenta las diferencias de uso de medidas entre unos países y otros.
Precio	Precio por unidad Precio total Divisa de pago	Indicar claramente la divisa que se utilizará en la transacción económica y el Incoterms utilizado. Es conveniente indicar el precio en números y en letras.
Condiciones de Pago	Transferencia, crédito documentario Plazo, por ejemplo a 30 días.	Indicar si el pago es anticipado, a la vista o diferido. Indicar, si fuese necesario, el nombre del banco y número de cuenta. En cuanto al pago diferido, atender a los usos y costumbres del país destino.
Garantías	Bancarias y no bancarias. Certificaciones y Homologaciones Servicio postventa.	Dependen del contrato, cuando el importe de la prestación sea alto es recomendable el aval bancario a primera demanda. Especial referencia a la Norma ISO, Certificaciones de origen y a las homologaciones que pudiesen requerirse en el país del comprador.
Condiciones de Expedición	Medio de transporte Envase y embalaje	Referirse al número de cajas y unidades por caja.
Entrega	Fecha y Lugar de entrega	Dependerá del Incoterms utilizado o de lo pactado en el contrato.
Validez	Fecha y período de vigencia de la oferta	Indicar la fecha completa, día, mes y año desde la que es válida la oferta y hasta cuando expira.
Aspectos legales	Ley aplicable Tribunal competente Cláusula de arbitraje Responsabilidad del vendedor y límites de responsabilidad	Debe indicarse la legislación aplicable para solucionar las controversias que pudiesen surgir entre las partes. Indicar el tribunal de que país será competente para conocer la controversia. Responsabilidad del vendedor por ejemplo en caso de retraso en la entrega y los límites de esta responsabilidad
Fuente: <i>Tabla proporcionada por Marco Trade News (2013).</i>		

3.4. Normativa legal aplicable: Convención de Viena.

La convención de Viena, en cuanto al derecho de los tratados entre estados y organizaciones internacionales, es aplicable a los tratados entre uno o varios Estados y una o varias organizaciones internacionales, y a los tratados entre organizaciones internacionales. (Convención de Viena, 1988).

Por tal motivo la Ley sobre la celebración de Tratados de México, tiene por objeto regular la celebración de tratados y acuerdos interinstitucionales en el ámbito internacional, por lo que los tratados sólo podrán ser celebrados entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y uno o varios sujetos de derecho internacional. Para la parte de los acuerdos interinstitucionales, sólo se celebrarán entre dependencias u organismos descentralizados de la Administración Pública Federal, Estatal o Municipal y órganos gubernamentales extranjeros u organizaciones internacionales. (LSCT, 1992).

La ratificación de la Convención de Viena sobre los derechos de los tratados, fue firmada en 1988 en México por Miguel de la Madrid, entrando en vigor en 1992 la Ley Sobre la Celebración de Tratados, la cual está basada en los mismos lineamientos que la convención, en la cual se establecen artículos de nuestra carta magna, así como también se incluye seguridad del estado, al orden público y otros interés de la nación. (Convención de Viena, 1988).

Por otra parte, España es parte de la Convención de las Naciones Unidas sobre los Contratos de Compraventa Internacional de Mercaderías (la Convención de Viena), que entró en vigor en el año 1988.

La regulación sobre los contratos de compraventa internacional contenida en la Convención de Viena forma así parte del derecho nacional español, al igual que se ha integrado en los ordenamientos jurídicos de los otros 75 Estados que han adoptado la Convención.

Derivado de lo anterior, los contratos de compraventa internacional de mercaderías que recaigan dentro del ámbito de aplicación material definido por los artículos 2 a 5 de la convención se les aplicarán las normas de la convención, siempre y cuando las partes contratantes tengan su establecimiento en Estados diferentes y esos Estados sean Estados Contratantes, o bien cuando las normas de derecho internacional privado prevean la aplicación de la ley de un Estado Contratante. (Goncalves, 2015).

3.4.1. Consideraciones y disposiciones generales.

Dentro de los instrumentos internacionales destinados a dotar de una cierta uniformidad a los contratos de compraventa internacional destaca la **Convención de Naciones Unidas sobre los Contratos de Compraventa Internacionales**, celebrada en Viena el 11 de abril de 1980, cuya finalidad es fomentar y unificar el comercio internacional.

El Convenio se aplica a contratos de compraventa de mercaderías elaborados entre partes que tengan su establecimiento en países diferentes, quedando excluidos los inmuebles, ventas en subastas o judiciales, los bienes adquiridos para el consumo familiar o privado (salvo que el vendedor, en el momento de la venta, no supiera que iban a destinarse a esta finalidad) y los buques, aeronaves, electricidad o valores mobiliarios por no entrar en el concepto de mercaderías.

Asimismo, cabe destacar que el Convenio de Viena regula exclusivamente la formación del contrato y los derechos y obligaciones de las partes bajo el mismo, no regulando:

- a) La validez del contrato ni sus estipulaciones (para lo que habrá que estar a lo dispuesto por la ley interna aplicable).
- b) Los efectos que el contrato pueda producir sobre la propiedad de las mercaderías.

La Convención no resuelve por tanto la diversidad legislativa en esta materia, por lo que habrá que estar en este punto a la ley del lugar donde estén las mercaderías. (Goncalves, 2015).

3.4.2. Obligaciones del vendedor.

En relación con las principales obligaciones a las que estará sujeto el vendedor de las mercaderías, el artículo 30 del Convenio de Viena establece que:

“El vendedor deberá entregar las mercaderías, transmitir su propiedad y entregar cualesquiera documentos relacionados con ellas en las condiciones establecidas en el contrato y en la presente convención.”

1. Entrega de las mercancías

Para que se entienda cumplida esta obligación no hace falta que el vendedor ponga materialmente en posesión de la cosa al comprador, sino que bastará con que cumpla con todos los actos necesarios para que el comprador entre en posesión de la cosa en el lugar y tiempo pactados.

La determinación del momento en el que la mercancía se ha puesto a disposición del comprador es muy importante ya que es en ese momento cuando queda liberado el vendedor, surgiendo por parte del comprador las obligaciones de pago y de recibir la cosa y traspasándose al mismo el riesgo.

En este sentido, el artículo 31 de la Convención de Viena establece una serie de normas sobre el lugar de entrega para el caso de que nada se haya pactado por las partes (si se ha pactado, se deberá estar a lo pactado):

- a) En el caso de que el contrato implique el transporte de las mercancías, estas se deberán entregar al primer porteador para que las traslade al comprador.
- b) Si lo que se vende es algo concreto o es algo no identificado que haya de extraerse de una masa determinada, deba ser manufacturado, producido o cuando las partes sepan que el bien que se vende está en un lugar concreto, entonces la obligación de entrega se produce con la puesta a disposición en ese lugar.

- c) En los demás casos, la obligación de entrega se producirá en el lugar donde el vendedor tenga su establecimiento.

2. Transmisión de la propiedad

Este es un aspecto que no regula la Convención de Viena aunque sobre este punto existe uniformidad en la jurisprudencia y doctrina, entendiéndose que se aplicará la ley del lugar donde se encuentre la cosa objeto del contrato (*lex rei sitae*).

3. Entrega de los documentos relacionados

Finalmente, el artículo 30 de la Convención de Viena establece la obligación de entregar los documentos relacionados con las mercancías. La posesión de estos documentos equivale a las de las propias mercaderías y su transmisión o endoso equivale a su tradición. De ahí que se denominen títulos de tradición, al llevar aparejados un derecho de disposición. Es un título de propiedad transferible y negociable cuya entrega equivale a la de las mercaderías, permitiendo a su tenedor reclamarlas como propietario y ejercitar las acciones que deriven del contrato de transporte. (Goncalves, 2015).

Sin embargo conviene establecer una serie de precisiones tales como que la factura no es un título de tradición, sino un simple medio de prueba de que ha existido un contrato. No cabe endosarla y su endoso en modo alguno supone la transmisión de las mercaderías.

El conocimiento de embarque es un verdadero título de tradición. (Goncalves, 2015).

3.4.3. Obligaciones del comprador.

1. Recepción de las mercaderías

A la obligación principal del vendedor de entregar las mercaderías corresponde la obligación

del comprador de recibir las mercaderías.

2. Pago del precio

Es preciso señalar que la compraventa será válida aunque no exista un precio cierto y el precio será, salvo indicación en contrario, el generalmente cobrado por tales mercaderías.

En cuanto al momento en que se debe pagar el precio, el artículo 58 de la Convención de Viena establece que si no se ha acordado el momento del pago, este se deberá realizar cuando se pongan a disposición del comprador las mercaderías o documentos.

Finalmente, el artículo 58.3 de la Convención de Viena establece que, salvo que la modalidad de pago acordada sea incompatible con esta posibilidad, no hay obligación de pago por parte del comprador hasta que este no haya podido examinar las mercaderías. (Goncalves, 2015).

3.4.4. Casos de incumplimiento del contrato.

Adame (1994), señala que el incumplimiento del contrato, nos establece que es la falta de cumplimiento de las obligaciones del vendedor o del comprador, el cual da lugar a que la parte afectada pueda exigirle responsabilidad contractual, con los procedimientos que la propia convención dispone.

Partiendo de esto, Adame (1994), señala que la convención califica el grado de incumplimiento, el cual puede ser esencial, sustancial o simple incumplimiento, esto debido a que es importante analizar si no hay responsabilidad por el incumplimiento la cual puede ser:

1. Porque hay exoneración de responsabilidad del incumplimiento.
2. Porque la parte obligada subsana o remedia el incumplimiento.
3. Porque hay noción de incumplimiento esencial.
4. Porque existe incumplimiento previsible.

5. Porque se tuene un incumplimiento parcial.

1.- Exoneración de responsabilidad del incumplimiento.

En cuanto a este tipo de incumplimiento, Adame (1994) señala que se puede dar dos tipos de interpretaciones, el primero es por un impedimento ajeno a la voluntad de la parte obligada que se sustenta en el Art. 79 y la otra es por un impedimento causado por la contraparte sustentado en el Art. 80, ambos estipulados en la Convención de las Naciones Unidas sobre los Contratos de Compraventa Internacional de Mercaderías (Comisión de las Naciones Unidas para el Derecho Mercantil Internacional, 2011), los cuales se citan a continuación:

El Artículo 79.- *“1) Una parte no será responsable de la falta de cumplimiento de cualquiera de sus obligaciones si prueba que esa falta de cumplimiento se debe a un impedimento ajeno a su voluntad y si no cabía razonablemente esperar que tuviese en cuenta el impedimento en el momento de la celebración del contrato, que lo evitase o superase, o que evitase o superase sus consecuencias.*

2) Si la falta de cumplimiento de una de las partes se debe a la falta de cumplimiento de un tercero al que haya encargado la ejecución total o parcial del contrato, esa parte sólo quedará exonerada de responsabilidad:

a) si está exonerada conforme al párrafo precedente, y

b) si el tercero encargado de la ejecución también estaría exonerado en el caso de que se le aplicaran las disposiciones de ese párrafo.

3) La exoneración prevista en este artículo surtirá efecto mientras dure el impedimento.

4) La parte que no haya cumplido sus obligaciones deberá comunicar a la otra parte el impedimento y sus efectos sobre su capacidad para cumplirlas.

Si la otra parte no recibiera la comunicación dentro de un plazo razonable después de que la parte que no haya cumplido tuviera o debiera haber tenido conocimiento del

impedimento, esta última parte será responsable de los daños y perjuicios causados por esa falta de recepción.

5) Nada de lo dispuesto en este artículo impedirá a una u otra de las partes ejercer cualquier derecho distinto del derecho a exigir la indemnización de los daños y perjuicios conforme a la presente Convención.”

El Artículo 80.- *“Una parte no podrá invocar el incumplimiento de la otra en la medida en que tal incumplimiento haya sido causado por acción u omisión de aquélla.”*

2.- Subsanación del Incumplimiento.

Adame (1994) nos menciona que siguiendo con el principio de mantener el contrato (*Favor contractus*) la Convención da la posibilidad de que el vendedor pueda “subsanar” cualquier incumplimiento de sus obligaciones ya sea antes de que acabe el plazo de incumplimiento respaldándose en los artículos 34 y 37 o incluso después del plazo establecido fundamentado en el artículo 48 de la Convención de las Naciones Unidas sobre los Contratos de Compraventa Internacional de Mercaderías.

Los artículos a los que se refiere Adame (1994), señalan lo siguiente:

Artículo 34.- *“El vendedor, si estuviere obligado a entregar documentos relacionados con las mercaderías, deberá entregarlos en el momento, en el lugar y en la forma fijados por el contrato. En caso de entrega anticipada de documentos, el vendedor podrá, hasta el momento fijado para la entrega, subsanar cualquier falta de conformidad de los documentos, si el ejercicio de ese derecho no ocasiona al comprador inconvenientes ni gastos excesivos. No obstante, el comprador conservará el derecho a exigir la indemnización de los daños y perjuicios conforme a la presente Convención.”*

Artículo 37.- *“En caso de entrega anticipada, el vendedor podrá, hasta la fecha fijada para la entrega de las mercaderías, bien entregar la parte o cantidad que falte de las mercaderías o entregar otras mercaderías en sustitución de las entregadas que no sean conformes, bien subsanar cualquier falta de conformidad de las mercaderías entregadas, siempre que el ejercicio de ese derecho no ocasione al comprador inconvenientes ni gastos excesivos. No*

obstante, el comprador conservará el derecho a exigir la indemnización de los daños y perjuicios conforme a la presente Convención.”

Artículo 46.- “1) Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 49, el vendedor podrá, incluso después de la fecha de entrega, subsanar a su propia costa todo incumplimiento de sus obligaciones, si puede hacerlo sin una demora excesiva y sin causar al comprador inconvenientes excesivos o incertidumbre en cuanto al reembolso por el vendedor de los gastos anticipados por el comprador.

No obstante, el comprador conservará el derecho a exigir la indemnización de los daños y perjuicios conforme a la presente Convención.

2) Si el vendedor pide al comprador que le haga saber si acepta el cumplimiento y el comprador no atiende la petición en un plazo razonable, el vendedor podrá cumplir sus obligaciones en el plazo indicado en su petición.

El comprador no podrá, antes del vencimiento de ese plazo, ejercitar ningún derecho o acción incompatible con el cumplimiento por el vendedor de las obligaciones que le incumban.

3) Cuando el vendedor comunique que cumplirá sus obligaciones en un plazo determinado, se presumirá que pide al comprador que le haga saber su decisión conforme al párrafo precedente.

4) La petición o comunicación hecha por el vendedor conforme al párrafo 2) o al párrafo 3) de este artículo no surtirá efecto a menos que sea recibida por el comprador.”

3.- Incumplimiento Esencial.

Adame (1994) define el incumplimiento esencial como aquel incumplimiento que cause a la

otra parte un perjuicio tal que la prive sustancialmente de lo que tenía derecho a esperar en virtud del contrato.

Sin embargo la Comisión de las Naciones Unidas para el Derecho Mercantil Internacional (2011) menciona en su Convenio la definición de un incumplimiento esencial, el cual nos dice:

Artículo 25.- *“El incumplimiento del contrato por una de las partes será esencial cuando cause a la otra parte un perjuicio tal que la prive sustancialmente de lo que tenía derecho a esperar en virtud del contrato, salvo que la parte que haya incumplido no hubiera previsto tal resultado y que una persona razonable de la misma condición no lo hubiera previsto en igual situación.”*

4.- Incumplimiento previsible.

Adame (1994) señala que este tipo de incumplimiento se da cuando después de celebrado el contrato, y antes de que se venza el plazo para el cumplimiento de las obligaciones contractuales, puede suceder que una de las partes advierta que la otra no podrá cumplir con alguna de las condiciones estipuladas en el contrato, por lo que deberá esperar a que venza el plazo estipulado, y posteriormente se deberá proceder a la reclamación.

Este tipo de incumplimiento es soportado por la Comisión de las Naciones Unidas para el Derecho Mercantil Internacional (2011) la cual nos menciona en su Convenio lo siguiente:

Artículo 71.- *“1) Cualquiera de las partes podrá diferir el cumplimiento de sus obligaciones si, después de la celebración del contrato, resulta manifiesto que la otra parte no cumplirá una parte sustancial de sus obligaciones a causa de:*

- a) un grave menoscabo de su capacidad para cumplirlas o de su solvencia, o*
- b) su comportamiento al disponerse a cumplir o al cumplir el contrato.*

2) El vendedor, si ya hubiere expedido las mercaderías antes de que resulten evidentes los motivos a que se refiere el párrafo precedente, podrá oponerse a que las mercaderías se pongan en poder del comprador, aun cuando éste sea tenedor de un documento que le

permita obtenerlas. Este párrafo concierne sólo a los derechos respectivos del comprador y del vendedor sobre las mercaderías.

3) La parte que difiera el cumplimiento de lo que le incumbe, antes o después de la expedición de las mercaderías, deberá comunicarlo inmediatamente a la otra parte y deberá proceder al cumplimiento si esa otra parte da seguridades suficientes de que cumplirá sus obligaciones.”

5.- Incumplimiento Parcial.

Adame (1994) menciona que la Convención contempla la posibilidad de incumplimiento parcial de contrato en 4 supuestos:

- a) **Entrega parcial de las mercancías.-** Este supuesto se encuentra respaldado en el artículo 51 de la Convención, el cual nos menciona que si el vendedor cumple parcialmente su obligación de entregar mercancías, porque solo proporciona una parte de la cantidad convenida o porque solo una parte de las mercancías entregadas es conforme al contrato, el comprador podrá reclamar responsabilidad por ese incumplimiento parcial con los mismos recursos que tiene para reclamar cualquier otro incumplimiento contractual.

- b) **Incumplimiento parcial de cualquiera de las partes en un contrato con entregas sucesivas.-** Fundamentado en el artículo 73 de la Convención, nos comenta que se consideran 3 posibles tipos de incumplimiento parcial, que son:
 - El incumplimiento de las obligaciones relacionadas con la entrega
 - El incumplimiento previsible de futuras entregas
 - El incumplimiento de obligaciones relacionadas con la entrega que constituye un incumplimiento esencial respecto a otras entregas pasadas o futuras.

Adame (1994) establece que solo dispone un recurso que es la resolución parcial del

contrato, lo que nos aclara que el incumplimiento de una entrega en un contrato con entregas sucesivas es un incumplimiento parcial, que cae dentro de lo previsto en el artículo 51 y que da lugar a todos los recursos que dispone ordinariamente el comprador o el vendedor, entre ellos a lo de exigir la reparación de las mercancías.

- c) **Pago parcial del precio.-** En este caso, Adame (1994) menciona que el artículo 51 solo se refiere al incumplimiento parcial de la obligación parcial del vendedor de entregar las mercancías, pero que no hay otro artículo que se refiera al caso paralelo del incumplimiento parcial de la obligación del comprador de pagar el precio, por lo que Adame (1994) propone que el artículo 51 debe de extenderse por analogía al caso de incumplimiento parcial de la obligación de pagar el precio, de modo que el vendedor tenga la posibilidad de resolver parcialmente el contrato o resolverlo en su totalidad si en cumplimiento parcial constituye un incumplimiento esencial.
- d) **Incumplimiento de un contrato con pago de precio a plazos.-** Al igual que el inciso anterior el Artículo 73 de la Convención solo se refiere a los contratos que estipulen entregas sucesivas de mercaderías, pero no hay un artículo de la Convención que se refiera a los contratos que estipulen el pago del precio en varias exhibiciones o como comúnmente se les llama “ventas a plazos” ya que puede darse el caso de que el vendedor entregue la mercancía en un solo acto y el comprador quede obligado a hacer pagos parciales en determinados plazos.

Goncalves (2015) menciona que tanto el contrato de agencia como el contrato de distribución se pueden resolver por incumplimiento, total o parcial, de cualquiera de las obligaciones previstas en el mismo, sin perjuicio de las posibles indemnizaciones a las que hubiera lugar como consecuencia de dichos incumplimientos.

No obstante, lo anteriormente comentado se ha de entender “con moderación”, debido a que Goncalves (2015) señala que la doctrina general en nuestro derecho entiende que se requiere un incumplimiento grave del contrato para que la parte no incumplidora pueda resolverlo. Ello implicará una conducta que, de un modo indubitado, absoluto y definitivo origine tal incumplimiento. Además, quien ejercite la acción de incumplimiento deberá no haber incumplido a su vez sus propias obligaciones.

En base a lo anterior, Goncalves (2015) Señala que en última estancia, dependerá de los tribunales apreciar en cada caso si existe una causa justificada para la resolución del contrato por incumplimiento. A título de ejemplo, a continuación se exponen dos de los casos más frecuentes de justa causa de resolución:

- a) Situaciones en las que el agente/distribuidor incurre en morosidad o impago en relación a las cantidades que adeuda al principal.
- b) No obtención de los resultados de ventas pactados. Lo relevante a la hora de aceptar este motivo como causa de resolución es que tales resultados no sean inalcanzables.

Finalmente, es preciso recalcar que la jurisprudencia ha admitido que, en principio, no se genera ninguna indemnización a favor del agente/distribuidor en los casos de resolución unilateral del contrato por parte del principal si existe justa causa para que este extinga el contrato.

3.4.5. Soluciones al incumplimiento de un contrato de compraventa.

Dentro de las acciones que conlleva el incumplimiento de un contrato de compraventa es importante identificar qué tipo de falta está causando alguna de las partes involucradas, para después poder remediar dicha acción de incumplimiento mediante la decisión que más se adecue al caso que se trate.

Derivado al supuesto anterior, Gómez (2007) menciona que ante un incumplimiento, el sistema jurídico español abre distintas posibilidades de reacción a la parte contractual perjudicada. Los remedios generales efectivamente disponibles frente al incumplimiento contractual de un contrato los analizará desde 3 supuestos:

1. Cumplimiento en forma específica o cumplimiento forzoso.
2. Indemnización de daños y perjuicios.
3. Las cláusulas penales y su resolución.

1. Cumplimiento en forma específica o cumplimiento forzoso.

Gómez (2007) menciona que en primera instancia una solución frente al incumplimiento supone que la parte contractual insatisfecha podrá exigir, con el auxilio de la coerción pública si fuera necesario, la realización de la prestación o conducta incumplida, lo que comprende la entera terminación de lo parcialmente cumplido, la correcta realización de la prestación irregular, la reparación y/o destrucción de lo mal hecho.

Tradicionalmente, en España la regulación detallada del cumplimiento forzoso ha estado en la Ley de Enjuiciamiento Civil (LEC). Para lo cual nos establece que en esa larga serie de preceptos se regulan ocho modalidades de cumplimiento forzoso:

- a) Ejecución dineraria.
- b) Modelo central de ejecución forzosa en la LEC.
- c) Cumplimiento forzoso de entrega de cosa mueble determinada.
- d) Cosa genérica.
- e) Cosa inmueble.
- f) Hacer no personalísimo; declaración de voluntad.
- g) Hacer personalísimo.
- h) No hacer.

Derivado a las modalidades de cumplimiento forzoso que menciona Gómez (2007) resalta que la novedad más relevante para la eficacia del cumplimiento en forma específica del nuevo régimen procesal civil español, es la importación que permite la imposición judicial de multas coercitivas en los dos últimos casos de modalidades ejecutivas a fin de forzar la voluntad contraria al cumplimiento.

Para poder solicitar el contratante insatisfecho el cumplimiento forzoso bastaría, en principio, con que se hubiera producido el incumplimiento. Según algunas opiniones doctrinales, ni siquiera haría falta que el incumplimiento fuera imputable, pues tal remedio no sería sino mera consecuencia de la permanencia de la obligación contractual tras el incumplimiento, a salvo los casos de imposibilidad.

2. Indemnización de daños y perjuicios.

Tomando como base los artículos 1101 y 1124 del Código Civil y el Artículo 74 de la

Convención de Viena Gómez (2007) habla de que es como regla, el pago de una cantidad de dinero para resarcir a la parte perjudicada de los perjuicios derivados del incumplimiento.

Gómez (2007) señala que la cantidad que se paga como subsanación al incumplimiento tiene una extensión variable, pues no todas las indemnizaciones englobables dentro de la categoría general de indemnización de daños y perjuicios comprenden las mismas partidas y persiguen idénticos objetivos de reparación, derivado a lo anterior, lleva a cabo la separación de dos modalidades de indemnización de daños y perjuicios:

a) Indemnización del interés contractual positivo o del daño a la expectativa.- De acuerdo con esta modalidad, el importe de la indemnización será idealmente aquél que restaure a la parte contractual perjudicada, en la situación de utilidad o bienestar en la que se hallaría si el contrato se hubiera cumplido perfectamente. En otras palabras, su importe sería el valor de la prestación para el acreedor menos el precio contractual o, en el caso de prestaciones corrientes en el mercado, diferencia entre precio de mercado en una hipotética operación de reemplazo menos precio contractual.

En cuanto al tratamiento en Latinoamérica el tratamiento anteriormente estipulado es el mismo, sin embargo, se incluyen los daños emergentes y lucros cesantes, este segundo elemento se refiere a los beneficios perdidos pero también oportunidades perdidas, siempre que no sean especulativos, inciertos o imaginarios. La existencia y cuantía del daño ha de probarlas quien pretende la indemnización, salvo que el incumplimiento constituya un daño o perjuicio o frustración en intereses materiales o morales, o en la economía del demandante.

b) Indemnización del interés contractual negativo o del daño a la confianza.- Esta modalidad de la extensión indemnizatoria de daños pretende idealmente restituir a la parte perjudicada a la situación de utilidad de que disfrutaba antes de celebrar el contrato. No se comprenden, por tanto, en esta indemnización, los beneficios que la parte insatisfecha esperaba obtener del cumplimiento del contrato.

La indemnización del interés contractual negativo cubriría, al menos:

1. Los gastos que el contrato le hubiera ocasionado al perjudicado.

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
2. Las inversiones específicas que éste último hubiera realizado confiando en el cumplimiento del contrato (inversión en confianza).
 3. El costo de oportunidad de haber celebrado el contrato.

Ahora bien, desde el sistema jurídico español se utiliza de forma residual, por lo que en los casos en que se lleve a cabo una indemnización mediante el ámbito contractual se podrá optar por los siguientes casos:

1. Anulación del contrato por defecto en el consentimiento contractual.
2. Responsabilidad precontractual.

3. Las cláusulas penales y su resolución.

En cuanto a la última de las soluciones que se proponen para hacer frente a posibles incumplimientos, Gómez (2007) menciona que se debe realizar mediante cláusulas penales en los contratos, las cuales son una indemnización de daños y perjuicios que no se determina por los Tribunales, sino que viene fijada por las partes en previsión de un incumplimiento del contrato.

Generalmente se traduce en la imposición, caso de darse un incumplimiento, del pago de una cantidad de dinero, pero existen otras modalidades imaginables teóricamente cuando se utilizan en la práctica contractual.

Las partes contratantes pueden establecer, al amparo de la autonomía de la voluntad, sus propios remedios frente al incumplimiento. Tradicionalmente se conoce a esta posibilidad como pena convencional o cláusula penal, ya que, como se ha indicado, típicamente supone la previsión del pago de una cantidad de dinero que sanciona el incumplimiento (de todas o de alguna de sus obligaciones) por una o por ambas partes.

CAPITULO IV.- Los Incoterms y su impacto financiero en la empresa.

4.1. Introducción.

Uno de los aspectos más importantes que debemos de considerar en cuanto al tratamiento de los Incoterms, es el impacto financiero que estos generan en las compañías al momento de su reconocimiento en una compraventa internacional, dicho reconocimiento depende del tipo de Incoterms con el que se acuerda realizar la transacción, debido a que cada uno de estos tendrá una afectación diferente en cuanto a las obligaciones, costos y gastos que se realizaran para llevar a cabo la operación, así como en el caso de algún siniestro, es importante verificar si estos cuentan con un seguro que cubra el monto de la mercancía, por lo que a continuación se hablara de la correcta forma de reconocer dichos actos en la contabilidad de la empresa.

4.2. Normatividad financiera aplicable al reconocimiento de las cláusulas de Incoterms.

En este apartado es importante verificar cual es la normatividad a la que se debe estar apegadas las operaciones de compraventa por medio de Incoterms para ver su tratamiento contable de los egresos y operaciones en tránsito, y de esta forma revelar la información financiera de las compañías de manera razonable mediante el uso de normas realizadas por el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera (CINIF) las cuales son Normas de Información Financiera (NIF), dichas normas han sido homologadas con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) o también conocidas por sus siglas en inglés como IFRS (International Financial Reporting Standard) las cuales son realizados por el International Accounting Standards Board (IASB), las cuales actualmente son las normas internacionales con más aceptación en el mundo.

4.3. Normatividad Internacional.

En este apartado se llevará a cabo el análisis de las normas contables desde la aplicación de las normas internacionales para el tratamiento de los inventarios, los cuales observaremos los momentos de transición del riesgo entre el comprador y el vendedor y los momentos de reconocimiento de la mercancía al momento de celebrar un contrato de compraventa.

Para este apartado, se hablará de la NIC 2 (2005) que es la encargada de regular financiera y contablemente los inventarios internacionalmente, tiene como objetivo dar a conocer la cantidad del costo que debe de reconocerse como un activo, para que sea diferido hasta que los ingresos correspondientes sean reconocidos. Esta norma suministra una guía práctica para la determinación de ese costo, así como para el subsiguiente reconocimiento como un gasto del periodo, incluyendo también cualquier deterioro que rebaje el importe en libros al valor neto realizable.

Observando el objetivo de esta norma, nos enfocaremos primordialmente en la parte de la determinación del costo, así como en la etapa del reconocimiento de un gasto del periodo, que son los supuestos que nos determinan el momento de la transmisión del riesgo que los Incoterms, los cuales ayudan a esclarecer al momento de una transacción internacional de mercancías.

En primera Instancia, nos determina la NIC 2 (2005) que el comprador deberá reconocer en el costo de adquisición de sus inventarios el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales), los transportes, el almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, los materiales o los servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición.

En el párrafo anterior, la NIC 2 (2005) nos señala todos los costos y gastos que formaran parte del Costo de la mercancía al momento de llevar a cabo el registro contable en las compañías, ya que estas erogaciones son indispensables para que las mercancías estén disponibles para su venta por parte del comprador.

En el caso del vendedor, la norma nos menciona que cuando los inventarios sean vendidos, el importe en libros de los mismos se reconocerá como gasto del periodo en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de operación. El importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en los inventarios, serán reconocidas en el periodo en que ocurra la rebaja o la pérdida. El importe de cualquier reversión de la rebaja de valor que resulte de un incremento en el valor neto realizable, se reconocerá como una reducción en el valor de los inventarios, que hayan sido reconocidos como gasto, en el periodo en que la recuperación del valor tenga lugar.

El costo de ciertos inventarios puede ser incorporado a otras cuentas de activo, por ejemplo los inventarios que se emplean como componentes de los trabajos realizados, por la entidad, para los elementos de propiedades, planta y equipo de propia construcción. El valor de los inventarios asignado a otros activos de esta manera, se reconocerá como gasto a lo largo de la vida útil de los mismos. (NIC 2, 2005).

Lo que la norma señala es que la venta de los inventarios, contablemente se reconocerá como una disminución del inventario con un cargo a gastos, los cuales se reconocerán en el mismo periodo en que se reconozca el ingreso de la operación, dicho de otra manera, al momento en que ingresa el registro de la entrada del dinero por la venta. En el caso en que se presenten disminuciones a los inventarios por concepto de rebajas o pérdidas, en los mismos, serán reconocidas en el periodo en que se dé el supuesto y para revertir dicho supuesto se llevará a cabo también en el periodo en que se reconozca el incremento del valor neto razonable y para finalizar también señala la norma que los costos de los inventarios que se incorporen a otras cuentas, se disminuirán con forme a la vida útil de dichas cuentas.

4.4. Normatividad Mexicana.

Es importante mencionar que como objetivo de convergencia con las NIIF el IASB el CINIF consideró adoptar las normas establecidas en la actual NIC 2 Inventarios, y de esta manera cubrir el tema del reconocimiento financiero de los Incoterms dentro de las normas de información financiera las cuales transmiten por medio de la NIF C.4 “Inventarios”, los momentos y formas del reconocimiento de riesgos y beneficios cuando se realiza la importación o exportación de Inventarios.

La NIF C.4 “Inventarios” menciona dentro de sus principales cambios en relación con sus pronunciamientos anteriores que para los Anticipos de Proveedores el Boletín C-4 establecía que las entidades que efectuaran desembolsos por concepto de anticipos a proveedores debían “...registrarlos dentro del capítulo general de inventarios en una cuenta específica,...”, en la actualidad mediante la conversión a la NIF C.4 “Inventarios” requiere que esos anticipos sólo se reconozcan como inventarios a partir del momento en que se transfieran a la entidad que efectuó los anticipos, los riesgos y beneficios inherentes a los artículos que se adquieren. (NIF C.4, 2011).

En cuanto al párrafo anterior la NIF menciona que se reconocerá en los estados financieros los inventarios en el momento en el que se cumpla por las partes, el Incoterms y las cláusulas estipuladas en el contrato de compraventa la cual tiene como resultado la transferencia de riesgos y beneficios que el comprador adquirió mediante un contrato mercantil.

Ahora para el caso de poder comprender que costos se pueden adherir al bien que se está adquiriendo por parte del comprador, la NIF C.4 “Inventarios” nos menciona las siguientes definiciones:

- a) **Costo de adquisición** – Es el importe pagado de efectivo o equivalentes por un activo o servicio al momento de su adquisición.
- b) **Costo de disposición** – son los costos directos necesarios para llevar a cabo la venta de los inventarios; es decir, los costos que resultan directamente y son esenciales para la operación de venta y que serían incurridos por la entidad de realizarse la transacción.

Dichos costos incluyen costos legales, impuestos asociados con la transacción, costos de desmontar o de desplazamiento del activo, así como los demás costos acumulados necesarios para dejar el activo en condiciones de venta, tales como almacenaje, surtido, traslado, fletes, acarreos, seguros, etcétera.

- c) **Costo de ventas** – es el costo de adquisición correspondiente a los artículos vendidos;

En los costos de los inventarios deben incluirse otros costos únicamente si ellos se incurren para darles su condición de uso o venta. Por ejemplo, puede ser adecuado incluir en los inventarios gastos indirectos diferentes a los de producción y los costos incurridos en el diseño de productos para clientes específicos. (NIF C.4, 2011).

En cuanto a las definiciones mencionadas anteriormente, la NIF C.4 “Inventarios” menciona todas las erogaciones que formaran parte del costo de los inventarios, los cuales son en estricta teoría todos los indispensables para que los inventarios lleguen a condición óptima para su venta, los cuales al acumularse, se podrá determinar el costo de venta de la mercancía.

Para definir el momento en que se debe de determinar una partida de Inventarios en tránsito, para efectos financieros la NIF C.4 “Inventarios” señala que los artículos que se compran libre a bordo, a partir del momento en que se transfieren a la entidad adquirente los beneficios y riesgos inherentes a ellos deben reconocerse como parte de los inventarios en una cuenta de tránsito para su control e información. Los gastos de compra y traslado deben acumularse a los costos aquí reconocidos. (NIF C.4, 2011).

Si bien la NIF C.4 “Inventarios”, nos señala el momento de registro para efectos de incluir estas partidas dentro de los estados financieros, es importante señalar que solo menciona lo relevante a el Incoterms **FOB**, por lo que desde mi punto de vista existe una carencia de supuestos en cuanto a este párrafo para la revelación de los demás supuestos que pueden existir en cuanto a la transmisión de riesgos para su presentación financiera.

El reconocimiento de los importes monetarios pagados por anticipado, la NIF C.4 “Inventarios” menciona que solo deben reconocerse como inventarios los anticipos a proveedores a partir del momento en que se transfieren, a la entidad que efectuó los anticipos, los beneficios y riesgos inherentes a los artículos que se adquieren, siempre y cuando cumplan con los requerimientos establecidos en la NIF C.5 relativa a pagos anticipados y otros activos. (NIF C.4, 2011).

Derivado del párrafo anterior, en cuanto a la NIF C.5 (2010) Pagos anticipados y otros activos, nos menciona que para el reconocimiento inicial, los pagos efectuados por activos que se van a recibir deben reconocerse inicialmente al monto de efectivo o equivalentes pagados formando parte del rubro de pagos anticipados, salvo que el proveedor haya

transferido a la entidad los beneficios y riesgos inherentes al activo que está por recibirse, en cuyo caso debe atenderse a lo establecido por las NIF relativas a inventarios, inmuebles, maquinaria y equipo o activos intangibles, según corresponda.

Derivado del párrafo anterior, a lo que se refiere la NIF, es que aunque el comprador ya haya dado un anticipo a el comprador, este no puede reconocerse como un anticipo a proveedor dentro de las cuentas de inventarios, mientras que el vendedor no ponga la mercancía a disposición del comprador tal y como se encuentra estipulado por las cláusulas de Incoterms establecidas en los contratos de compraventa, por lo que el reconocimiento de esta partida se llevará a cabo cuando se cumpla la trasmisión del riesgos y beneficios de la mercancía, aunque esta todavía este en proceso de llegar a la empresa.

Tomando en cuenta que la compañía realizó el reconocimiento inicial, tal y como lo señala el párrafo 10 de la NIF C.5, lo siguiente es el reconocimiento posterior, el cual nos menciona que cuando la entidad reciba los activos, debe reclasificar el monto reconocido inicialmente en el rubro de pagos anticipados al rubro de activo correspondiente, teniendo como resultado la correcta presentación dentro de los estados financieros de la compañía.

A continuación presentamos un ejemplo de los asientos contables para el correcto registro de las operaciones de inventarios:

- a) Asientos contables de inventarios del comprador.

1.- Registro de un anticipo a proveedores.

Concepto	Cargo	Abono
Activo Circulante.		
<i>Anticipo a Proveedores</i>	10	
Activo Circulante.		
<i>Bancos</i>		10
Sumas Iguales	10	10

Figura 2. Registro contable de un anticipo a proveedores.

2.- Registro de la compra de mercancía con gastos de compra, pagado de contado y crédito con anticipo a proveedores.

Concepto	Cargo	Abono
Activo Circulante.		

<i>Inventarios</i>	100	
<i>Fletes</i>	10	
<i>Seguros</i>	20	
Activo Circulante.		
<i>Bancos</i>		50
<i>Anticipo a proveedores</i>		10
Pasivo a corto plazo.		
<i>Proveedores</i>		40
<i>Acreedores</i>		30
	Sumas Iguales	130 130

Figura 3. Registro contable de una compra de mercancía.

3.- Registro de devolución al proveedor o rebaja de mercancía.

Concepto	Cargo	Abono
Activo Circulante.		
<i>Bancos</i>	10	
Pasivo a corto plazo.		
<i>Proveedores</i>	10	
Activo Circulante.		
<i>Inventarios</i>		20
	Sumas Iguales	20 20

Figura 4. Registro contable de una devolución o rebaja sobre compra.

b) Asientos contables de inventarios del vendedor.

1.- Registro de anticipo de clientes.

Concepto	Cargo	Abono
Activo Circulante.		
<i>Bancos</i>	30	
Pasivo a corto plazo.		
<i>Anticipo a clientes</i>		30
	Sumas Iguales	30 30

Figura 5. Registro contable de un anticipo de cliente.

2.- Registro de venta de mercancía a contado y crédito.

Concepto	Cargo	Abono
Activo Circulante.		
<i>Bancos</i>	40	
<i>Cientes</i>	60	
<i>Inventarios</i>		80
Resultados.		
<i>Costo de Ventas</i>	80	
<i>Ventas</i>		100
	Sumas Iguales	180 180

Figura 6. *Registro contable de una venta de mercancía.*

3.- Registro de devolución de mercancía a clientes.

Concepto	Cargo	Abono
Activo Circulante.		
<i>Inventarios</i>	25	
<i>Bancos</i>		25
<i>Clientes</i>		15
Resultados.		
<i>Ventas</i>	40	
<i>Costo de Ventas</i>		25
Sumas Iguales	65	65

Figura 7. *Registro contable de una devolución sobre venta.*

4.- Registro de una rebaja a clientes.

Concepto	Cargo	Abono
Resultados.		
<i>Ventas</i>	25	
Activo Circulante.		
<i>Bancos</i>		10
<i>Clientes</i>		15
Sumas Iguales	25	25

Figura 8. *Registro contable de una rebaja sobre venta.*

5.- Registro del pago de un cliente.

Concepto	Cargo	Abono
Activo Circulante.		
<i>Bancos</i>	10	
<i>Clientes</i>		10
Sumas Iguales	10	10

Figura 9. *Registro contable de un pago de un cliente.*

En los asientos contables que se muestran anteriormente, podemos observar algunos de los asientos más representativos que se utilizan para llevar a cabo movimientos contables en los cuales se involucran tanto la parte compradora, como la deudora en las cuales se realizan movimientos de los inventarios para revelar de manera razonable los estados financieros de la compañía.

CAPITULO V. Impacto de los Incoterms en la determinación fiscal de la empresa.

5.1. Introducción.

En este capítulo se realizará un análisis de la importancia que tiene la valoración aduanera para llevar a cabo la base fiscal de la mercancía que se introducirá al país, los métodos de transacción de las mercancías que se pueden utilizar para determinar la base fiscal y los costos y gastos que se adicionan al precio pactado.

También se realizará un análisis de los impuestos involucrados en las operaciones internacionales de compraventa de mercancías, tomando en cuenta que aspectos se deben de cubrir para el impuesto sobre la renta, el impuesto al valor agregado y los impuestos especiales de producción y servicios, los cuales son participes en las operaciones de comercio exterior.

5.2. Importancia de la valoración aduanal.

Partiendo del conocer el concepto de la valoración aduanera y basándonos en la Organización Mundial del Comercio (OMC), nos mencionan que **la valoración en aduana** es el procedimiento aduanero aplicado para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas. Si se aplica un derecho *ad valorem*, el valor en aduana es esencial para determinar el derecho pagadero por el producto importado. (OMG, 2016).

Sánchez (2007) menciona que las técnicas de la valoración aduanera son participes desde mucho tiempo atrás, teniendo como conocimiento que los primeros intentos por aplicarla sería poco después de la Segunda Guerra Mundial, cuando los países seriamente deteriorados como resultado de la misma, intentaban rehacer sus economías a través de la intensificación del intercambio de mercancías, pero buscando a la vez, una forma de protección que garantizara la recaudación debida.

Por esa época, se trataba de un comercio cerrado con Estados paternalistas frente a la introducción de mercancías extranjeras, y por lo tanto, los sistemas de valoración aduanera buscaban fundamentalmente salvaguardar los intereses nacionales sin importar la clase de instrumentos a utilizar para lograrlo; inclusive cayendo a veces en la arbitrariedad administrativa, cuando en un afán protector y recaudador, se aplicaban procedimientos artificiales para elevar las bases gravables, aunque sin desconocer que del otro lado, a veces el administrado pretendía rebajar la misma base, inclusive por medios engañosos, para pagar menos impuestos y derechos con motivo de la importación.

Ahora, teniendo más en claro el concepto y los orígenes de la valoración aduanera, Sánchez (2007) da su punto de vista a cerca de la importancia de la valoración aduanera, la cual nos señala que el establecimiento de un valor en aduana reviste especial importancia pues es útil para diferentes propósitos:

- La primera y principal es el de determinar la base imponible de los derechos de aduana ad valorem sobre las mercancías importadas.

- En algunos países forma parte de la base imponible de los impuestos internos como es el caso del IEPS, IVA e IGV a las importaciones.

- La determinación del valor en aduana conforme a la técnica prevista, y los debidos controles por parte de la autoridad aduanera, permiten brindar un nivel de protección satisfactorio tanto a la industria nacional como a los importadores que actúan de buena fe. De esta manera se garantiza una sana competencia entre mercancías extranjeras y mercancías domésticas.

- La elaboración de estadísticas de comercio exterior es más exacta, si se toma como fuente de información el valor en aduana determinado conforme a las normas. Es así, por cuanto la valoración está vinculada a una mercancía específica con unos elementos de hecho particulares que la individualizan.

- Por último, sólo con información procedente de los valores en aduana que pueden ser determinados por los importadores y verificados por la aduana, es que se puede alimentar uno de los módulos más importantes del banco de datos sobre valoración, referido a los valores

que permitirán utilizar criterios de valoración o utilizar otros métodos previstos por el Acuerdo sobre Valoración de la OMC.

Sánchez (2007) menciona muy concretamente estos puntos los cuales brindan una noción de todos los pros que la valoración aduanera ofrece a una economía de un país, todo esto mediante el comercio exterior ya sea por medio de Importaciones o exportaciones que se someten a un país.

5.3. Técnicas de la valoración de las mercancías.

En cuanto a las técnicas de valoración de las mercancías es importante mencionar que de conformidad con lo definido en el Artículo 15 del Acuerdo sobre Valoración, el valor en aduana de las mercancías importadas es el valor de las mercancías a los efectos de percepción de derechos de aduana *ad valorem* sobre las mercancías importadas, en otras palabras se puede decir que es el valor que se tomará como base imponible para la recaudación de los derechos aduanales que corresponden del acto de la importación.

De esta manera, tomando en cuenta el párrafo anterior, podemos decir que el valor en aduana se debe calcular según la técnica establecida por el Acuerdo de Valoración de la OMC, siendo esta de aplicación rigurosa de cada uno de los métodos previstos en el mismo, según el orden en que son presentados. El manejo de un procedimiento ajeno a esta técnica, será una actuación arbitraria sin fundamento legal. (Sánchez, 2007)

5.3.1. Métodos del valor de transacción de las mercancías.

Sánchez (2007), menciona que para realizar la técnica de valoración, es importante aplicar, en su orden, uno de los seis métodos de valoración de que tratan los artículos 1 a 7 del Acuerdo de Valoración de la OMC, los cuales están clasificados de la siguiente manera:

1. Método del Valor de Transacción de las Mercancías Importadas (artículos 1 y 8 y sus Notas Interpretativas).
2. Método del Valor de Transacción de Mercancías Idénticas (Artículo 2 y su Nota Interpretativa).

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
3. Método del Valor de Transacción de Mercancías Similares (Artículo 3 y su Nota Interpretativa).
 4. Método Deductivo (Artículo 5 y su Nota Interpretativa).
 5. Método del Valor Reconstruido (Artículo 6 y su Nota Interpretativa).
 6. Método del Último Recurso (Artículo 7 y su Nota Interpretativa).

1.- Método del Valor de Transacción de las Mercancías Importadas (artículos 1 y 8 y sus Notas Interpretativas).

El artículo 1 del Acuerdo de Valoración de la OMC nos menciona que:

Artículo 1.

“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 mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8, 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;*
 - iii. *no afecten sustancialmente 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 8;*

- 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 2.*
2. a) *Al determinar si el valor de transacción es aceptable a los efectos del párrafo 1, 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 1 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 5;*
 - iii. *el valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado con arreglo a lo dispuesto en el artículo 6;*

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 8 y los costos que soporte el vendedor en las ventas a compradores con los que no esté vinculado, y que no soporte en las ventas a compradores con los que tiene vinculación.

c) Los criterios enunciados en el apartado b) del párrafo 2 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 dicho apartado.” (OMC, 1994).

El primer párrafo de este artículo, nos menciona que el valor de aduanas para mercancías importadas será el valor total de la transacción de las mercancías para su importación, adicionándole lo relativo al artículo 8 del acuerdo, tales como los costos de las comisiones y los gastos de corretaje, el costo de los envases o embalajes, valores prorrateados de bienes y servicios, los cánones y derechos de licencia, gastos relacionados con la aduana, gastos de transporte, gastos de carga, descarga y manipulación de mercancías, seguros etc. Siempre que el comprador no tenga restricciones de uso de la mercancía, que la venta y el precio no tengan ningún tipo de condicional para el comprador, y que no exista ningún vínculo entre el comprador y el vendedor para el manejo de la transacción, ya que de ser así, la transacción tendrá que ser razonable para efectos aduanales.

En cuanto al segundo párrafo de este artículo nos hablan a cerca de la determinación de precios de transferencia ya que si las transacciones están teniendo una afectación de los costos de las mercancías, debido a el movimiento de precios a estas para poder realizar operaciones inadecuadas, tales como el aumento de márgenes de utilidad en una de las partes relacionadas por medio de castigar la utilidad de la otra empresa al comprar mercancías por debajo de los costos de mercado y de esta manera reflejar mayores utilidades, hace de esta transacción inadecuada por lo que la administración de aduanas comunicará las razones pertinentes y de esta manera el importador, tendrá que desahogar evidencia para justificar dichas operaciones.

2.- Método del Valor de Transacción de Mercancías Idénticas (Artículo 2 y su Nota Interpretativa).

Este método se encuentra fundamentado en el artículo 2 del acuerdo de Valoración de la OMC, el cual nos menciona 3 supuestos para llevar a cabo la aplicación, los cuales son:

Artículo 2.

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

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 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.

2. Cuando los costos y gastos enunciados en el párrafo 2 del artículo 8 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.” (OMC, 1994).

En el primer párrafo, la ley nos menciona que en caso de aplicar este artículo, el valor de aduana se calculará, en base a una transacción de mercancías idénticas con el mismo origen y el mismo destino y en mismos tiempos, tomando en consideración los niveles comerciales de venta y los volúmenes de la transacción y si estas características no son iguales, poder realizar ajustes para poder llegar a montos razonables en el valor de la misma.

El segundo párrafo menciona que en caso de llevar a cabo costos y gastos adicionales en el valor de la transacción, estos se ajustaran de acuerdo a la transacción que se realizará y no a la transacción idéntica que se está considerando para sacar el valor de la transacción.

Por último el tercer párrafo nos hace mención que tendremos que tomar las transacciones de manera conservadora, debido a que cuando se tenga más de un valor de transacción, se deberá utilizar el valor de la transacción más bajo.

3.- Método del Valor de Transacción de Mercancías Similares (Artículo 3 y su Nota Interpretativa).

Cuando no se puede determinar el valor aduanal en base a los artículos 1 y 2 del presente acuerdo, se optara por determinarse en base al siguiente artículo, el cual nos señala lo siguiente:

Artículo 3.

“1. a) Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1 y 2, 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 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.

2. Cuando los costos y gastos enunciados en el párrafo 2 del artículo 8 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 distancia 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.” (OMC, 1994).

Observando el primer párrafo, la ley nos menciona que en caso de aplicar este artículo debido a que no se puede determinar el valor en aduana en base a los artículos 1 y 2, el valor de aduana se calculará, en base a una transacción de mercancías similares en cuanto al origen y al destino y en mismos tiempos, tomando en consideración los niveles comerciales de venta y los volúmenes de la transacción y si bien estas características no son iguales, poder realizar ajustes para poder llegar a montos razonables en el valor de la misma.

En cuanto al segundo párrafo, es importante mencionar que en caso de llevar a cabo costos y gastos adicionales en el valor de la transacción, estos se ajustaran de acuerdo a la transacción que se realizará y no a la transacción similar que se está considerando para sacar el valor de la transacción.

Por último el tercer párrafo de este artículo nos establece que tendremos que tomar las transacciones de manera conservadora, debido a que cuando se tenga más de un valor de transacción, se deberá utilizar el valor de la transacción más bajo.

4.- Método Deductivo (Artículo 5 y su Nota Interpretativa).

Este método se da cuando se caen en los siguientes supuestos fundamentados en el artículo 5 del presente acuerdo:

Artículo 5.

“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 aquellas 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 2 del artículo 8; 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 1 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 90 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 1.”
(OMC, 1994).

Para el Método deductivo, el artículo 5 nos menciona que se puede determinar el valor en aduanas sobre el precio de venta de la mercancía, siempre y cuando la mercancía se venda en el mismo estado en que se importó tomando en cuenta como deducciones las comisiones pagadas y gastos generales para la venta de las mismas, gastos de transporte y seguros, gastos

de aduana y otros gravámenes del país importador y gastos adicionales que se necesiten para la importación de la mercancía. Pero si las mercancías no están vendidas al momento de la importación, se podrán realizar la valoración a la venta más reciente, sin que esta se pase de 90 días desde la fecha de Importación.

En el segundo párrafo hace mención de que en el supuesto de que cuando las mercancías importadas no son vendidas de la misma manera en que fueron introducidas al país, se podrá optar por determinar el valor en aduanas en base al precio unitario en que se vendió la mayor parte de la mercancía después de su transformación, tomando en consideración el valor agregado en el proceso de transformación y las deducciones mencionadas anteriormente.

5.- Método del Valor Reconstruido (Artículo 6 y su Nota Interpretativa).

Cuando se tiene que optar por ensamblar diversos factores para realizar la valoración aduanal de cierta mercancía, se lleva a cabo mediante el siguiente artículo:

Artículo 6.

“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 valoración 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 el Miembro en virtud del párrafo 2 del artículo 8.*

2. Ningún Miembro 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.” (OMC, 1994).

Para llevar a cabo el valor aduanal por el método del valor reconstruido, es importante señalar que el primer párrafo contempla que se realiza en base a 3 elementos, los cuales son el costo de los materiales y fabricación para la producción de la mercancía importada, los beneficios y gastos generales que se le añaden a las mercancías para su venta y todos los gastos adicionales que se contemplan en el artículo 8 de este Acuerdo.

Para este Método en el segundo párrafo, nos señala que nadie puede exigirle a una persona no residente a exhibir la forma de determinación del valor reconstruido, sin embargo la autoridad, podrá en base a la documentación proporcionada por el importador verificar mediante un país tercero la valoración, siempre que se notifique y que este no tenga inconveniente alguno.

6.- Método del Último Recurso (Artículo 7 y su Nota Interpretativa).

Por último, para llevar a cabo la valoración aduanal se puede tomar el criterio del siguiente artículo:

Artículo 7.

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

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

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

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.” (OMC, 1994).*

Este artículo nos menciona que en el caso de no poder determinar el valor aduanal en base a los artículos mencionados anteriormente, se tendrá que determinar en base a criterios razonables que sean acorde a los razonamientos de este acuerdo, evitando los criterios mencionados en el párrafo 2, para de esta manera ser informados al importador el valor aduanal determinado, así como el método utilizado para llegar a este.

5.3.2. Adiciones y Deducciones del precio pactado.

De conformidad con lo establecido en el Código Aduanero Comunitario, se podrán realizar ajustes al valor de las operaciones según las condiciones, precio, lugar en que serán entregadas las mercancías, por lo que se pueden incluir:

1. Adiciones al precio pactado.
2. Deducciones al precio pactado.

1. Adiciones al precio pactado: De conformidad con el artículo 8 del Código de Valoración Aduanera, se podrá añadir al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas los siguientes conceptos:

Artículo 8.

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 de 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, planos y croquis, realizados fuera del país de importación y necesarios para la producción de las mercancías 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.” (OMC, 1994).*
- 3. Deducciones al precio pactado:** Cabello y Cabello (2013) comenta que se podrán deducir ciertos gastos solamente cuando vienen incluidos en la factura comercial mencionando de manera detallada los conceptos en la factura o se puedan comprobar mediante documentación dichas erogaciones. Dichas erogaciones servirán como parte de la base del cálculo del valor en aduanas.

A continuación se mencionan algunos de conceptos que se pueden considerar:

- a) Los gastos de transporte posteriores a la llegada al lugar de introducción, estos gastos son comúnmente incluidos en la factura comercial correspondiente al transporte de la mercancía desde el lugar de introducción hasta la aduana.
- b) Gastos relativos a trabajos de construcción, instalación, montaje, mantenimiento o asistencia técnica, que se hayan realizado después de la importación.
- c) Seguro de la mercancía y cualquier otro gasto generado después de la introducción de la mercancía.

- d) Derechos de aduanas y otros gravámenes pagaderos en la comunidad como consecuencia de la importación o de la venta de la mercancía.

5.4. Derechos aduanales a la importación y exportación.

I. Importación.

1. Conceptos.

1.- La importación proviene del vocablo importar, el cual la RAE (2016) nos menciona que es el acto de Introducir en un país géneros, artículos o costumbres extranjeras.

2.- La importación es una actividad que tiene una amplia regulación jurídica, la cual tiene como objeto dar los fundamentos de una competencia leal en relación con los productos nacionales; por lo que a continuación se estudiarán los ordenamientos jurídicos que regulan de manera específica la actividad importadora.

3.- La importación es la operación mediante la cual se somete a una mercancía extranjera a la regulación y fiscalización tributaria, para poderla después libremente destinar a una función económica de uso, producción o consumo. (Wintker, 2011)

2. Regímenes de Importación.

Actualmente para las importaciones a territorio nacional existen 2 regímenes que son:

- a. Importación definitiva
- b. Importación temporal

a) Importación definitiva.

En primera instancia es importante mencionar lo que marca la Ley aduanera a cerca de lo que es el régimen de importación definitiva, el cual nos menciona lo siguiente:

Artículo 96.-

“Se entiende por régimen de importación definitiva la entrada de mercancía de procedencia extranjera para permanecer en el territorio nacional por tiempo ilimitado”. (L.A., 2016)

Partiendo del concepto que establece la ley, Wintker (2011) nos menciona que para darle una mayor comprensión a dicha definición, es importante mencionar dos cosas:

- 1) Utilizar el concepto de procedencia, que se refiere al lugar de expedición de la mercancía, dato geográfico que no tiene valor jurídico-aduanal.
- 2) Omite el uso o consumo, por el factor de permanencia ilimitada, con lo cual se diferencia de las importaciones temporales.

Por lo que Wintker (2016) señala que la importación definitiva se sujeta al pago de los impuestos de importación respectivos, así como al cumplimiento de las obligaciones en materia de restricciones o regulaciones no arancelarias y de las formalidades para su despacho aduanero.

b) Importación temporal.

Para la importación temporal es importante señalar lo que marca la Ley aduanera a cerca de la definición que nos proporciona sobre este concepto y en qué casos se puede aplicar dicho régimen:

Artículo 106.-

“Se entiende por régimen de importación temporal, la entrada al país de mercancías para permanecer en él por tiempo limitado y con una finalidad específica, siempre que retornen al extranjero en el mismo estado, por los siguientes plazos:

- l. Hasta por un mes, las de remolques y semirremolques, incluyendo las plataformas adaptadas al medio de transporte diseñadas y utilizadas exclusivamente para el transporte de contenedores, siempre que transporten en territorio nacional las mercancías que en ellos se hubieran introducido al país o las que se conduzcan para su exportación.*

ll. *Hasta por seis meses, en los siguientes casos:*

a) *Las que realicen los residentes en el extranjero, siempre que sean utilizados directamente por ellos o por personas con las que tengan relación laboral, excepto tratándose de vehículos.*

b) *Las de envases de mercancías, siempre que contengan en territorio nacional las mercancías que en ellos se hubieran introducido al país.*

c) *Las de vehículos de las misiones diplomáticas y consulares extranjeras y de las oficinas de sede o representación de organismos internacionales, así como de los funcionarios y empleados del servicio exterior mexicano, para su importación en franquicia diplomática, siempre que cumplan con los requisitos que señale la Secretaría mediante reglas.*

d) *Las de muestras o muestrarios destinados a dar a conocer mercancías, siempre que cumplan con los requisitos que señale la Secretaría mediante reglas.*

e) *Las de vehículos, siempre que la importación sea efectuada por mexicanos con residencia en el extranjero o que acrediten estar laborando en el extranjero por un año o más, comprueben mediante documentación oficial su calidad migratoria que los autorice para tal fin y se trate de un solo vehículo en cada periodo de doce meses. En estos casos, los seis meses se computarán en entradas y salidas múltiples efectuadas dentro del periodo de doce meses contados a partir de la primera entrada. Los vehículos podrán ser conducidos en territorio nacional por el importador, su cónyuge, sus ascendientes, descendientes o hermanos siempre y cuando sean residentes permanentes en el extranjero, o por un extranjero con las calidades migratorias indicadas en el inciso a) de la fracción IV de este artículo. Cuando sea conducido por alguna persona distinta de las autorizadas, invariablemente deberá viajar a bordo el importador del vehículo. Los vehículos a que se refiere este inciso deberán cumplir con los requisitos que señale el Reglamento.*

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

III. Hasta por un año, cuando no se trate de las señaladas en las fracciones I y IV de este artículo, y siempre que se reúnan las condiciones de control que establezca el Reglamento, en los siguientes casos:

a) Las destinadas a convenciones y congresos internacionales.

b) Las destinadas a eventos culturales o deportivos, patrocinados por entidades públicas, nacionales o extranjeras, así como por universidades o entidades privadas, autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

c) Las de enseres, utilería y demás equipo necesario para la filmación, siempre que se utilicen en la industria cinematográfica y su internación se efectúe por residentes en el extranjero. En este caso el plazo establecido se podrá ampliar por un año más.

d) Las de vehículos de prueba, siempre que la importación se efectúe por un fabricante autorizado, residente en México.

e) Las de mercancías previstas por los convenios internacionales de los que México sea parte, así como las que sean para uso oficial de las misiones diplomáticas y consulares extranjeras cuando haya reciprocidad.

IV. Por el plazo que dure su condición de estancia, incluyendo sus renovaciones, en los términos y condiciones que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas, en los siguientes casos:

a) Las de vehículos propiedad de extranjeros que se internen al país, con la condición de estancia de visitante y residente temporal, siempre que se trate de un solo vehículo.

Los vehículos podrán ser conducidos en territorio nacional por el importador, su cónyuge, sus ascendientes, descendientes o hermanos, aun cuando éstos no sean extranjeros, por un extranjero que tenga alguna de las condiciones de estancia a que se refiere este inciso, o por un nacional, siempre que en este último caso, viaje a

bordo del mismo cualquiera de las personas autorizadas para conducir el vehículo y podrán efectuar entradas y salidas múltiples.

Los vehículos a que se refiere este inciso, deberán cumplir con los requisitos que señale el Reglamento.

b) Los menajes de casa de mercancía usada propiedad de residente temporal y residente temporal estudiante, siempre y cuando cumplan con los requisitos que establezca el Reglamento y el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas.

V. Hasta por diez años, en los siguientes casos:

a) Contenedores.

b) Aviones, avionetas y helicópteros, destinados a ser utilizados en las líneas aéreas con concesión o permiso para operar en el país, así como aquéllos de transporte público de pasajeros siempre que, en este último caso, proporcionen, en febrero de cada año y en medios electrónicos, la información que señale mediante reglas el Servicio de Administración Tributaria.

c) Embarcaciones dedicadas al transporte de pasajeros, de carga y a la pesca comercial, las embarcaciones especiales y los artefactos navales, así como las de recreo y deportivas que sean lanchas, yates o veleros turísticos de más de cuatro y medio metros de eslora, incluyendo los remolques para su transporte, siempre que cumplan con los requisitos que establezca el Reglamento.

Las lanchas, yates o veleros turísticos a que se refiere este inciso, podrán ser objeto de explotación comercial, siempre que se registren ante una marina turística.

d) Las casas rodantes importadas temporalmente por residentes permanentes en el extranjero, siempre y cuando cumplan con los requisitos y condiciones que establezca el Reglamento. Las casas rodantes podrán ser conducidas o transportadas en territorio nacional por el importador, su cónyuge, sus ascendientes, descendientes o

hermanos, siempre que sean residentes permanentes en el extranjero o por cualquier otra persona cuando viaje a bordo el importador.

e) Locomotoras, carros de ferrocarril y equipo especializado relacionado con la industria ferroviaria que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas.

La forma oficial que se utilice para efectuar importaciones temporales de las mercancías señaladas en esta fracción, amparará su permanencia en territorio nacional por el plazo autorizado, así como las entradas y salidas múltiples que efectúen durante dicho plazo. Los plazos a que se refiere esta fracción podrán prorrogarse mediante autorización, cuando existan causas debidamente justificadas.

Se podrá permitir la importación temporal de mercancías destinadas al mantenimiento y reparación de los bienes importados temporalmente conforme a este artículo, siempre que se incorporen a los mismos y no sean para automóviles o camiones, de conformidad con lo que establezca el Reglamento.

El Reglamento establecerá los casos y condiciones en los que deba garantizarse el pago de las sanciones que llegaran a imponerse en el caso de que las mercancías no se retornen al extranjero dentro de los plazos máximos autorizados por este artículo.

Las mercancías que hubieran sido importadas temporalmente de conformidad con este artículo, deberán retornar al extranjero en los plazos previstos, en caso contrario, se entenderá que las mismas se encuentran ilegalmente en el país, por haber concluido el régimen de importación temporal al que fueron destinadas.” (L.A., 2016)

3. Documentos y trámites de importación.

Wintker (2016) menciona que uno de los temas más importantes dentro del tema que estamos tratando es el de los requisitos para formalizar una importación.

Los operadores de comercio exterior (agentes aduanales) deben cumplir con los requisitos que señala el artículo 36 de la Ley Aduanera, debiendo complementar un

pedimento de importación, según formato oficial de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, acompañado de la siguiente documentación:

a) La factura comercial que reúna los requisitos y datos que mediante reglas establezca la Secretaría, cuando el valor en aduana de las mercancías se determine conforme al valor de transacción y el valor de dichas mercancías exceda de la cantidad que establezcan dichas reglas.

b) El conocimiento de embarque en tráfico marítimo o guía en tráfico aéreo.

c) Los documentos que comprueben el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias a la importación, que se hubieran expedido de acuerdo con la Ley de Comercio Exterior, siempre que las mismas se publiquen en el Diario Oficial de la Federación y se identifiquen en términos de la fracción arancelaria y de la nomenclatura que les corresponda conforme a la tarifa de la Ley del Impuesto General de Importación.

d) El documento con base en el cual se determine la procedencia y el origen de las mercancías para efectos de la aplicación de preferencias arancelarias, cuotas compensatorias, cupos, marcado de país de origen y otras medidas que al efecto se establezcan, de conformidad con las disposiciones aplicables.

e) El documento en el que conste la garantía otorgada mediante depósito efectuado en la cuenta aduanera de garantía, cuando el valor declarado sea inferior al precio estimado que establezca dicha dependencia.

f) El certificado de peso o volumen expedido por la empresa certificadora autorizada por la Secretaría mediante reglas, tratándose del despacho de mercancías a granel en aduanas de tráfico marítimo, en los casos que establezca el Reglamento.

g) La información que permita la identificación, análisis y control que señale la Secretaría mediante reglas.

4. Regulaciones arancelarias.

Wintker (2016) señala que las barreras arancelarias son los impuestos (aranceles) que deben pagar los importadores y exportadores en las aduanas de entrada y salida de las mercancías. Los aranceles son las cuotas de las tarifas de los impuestos generales de exportación e importación, los cuales podrán ser:

1. *Ad valorem*, cuando se expresen en términos porcentuales del valor en aduana de la mercancía.
2. Específicos, cuando se expresen en términos monetarios por unidad de medida.
3. Mixtos, cuando se trate de la combinación de los dos anteriores.

Según el tipo de operación comercial, los aranceles pueden ser de exportación y de importación, y según el país de que se trate, los aranceles pueden ser de tres tipos: 1) preferente, 2) diferencial y 3) general.

II. Exportación

En cuanto a las exportaciones, Wintker (2016) expresa que la actividad exportadora constituye una importante alternativa de desarrollo para las empresas en lo particular y de manera general para el país. No podemos desvincular las importaciones de las exportaciones. En términos económicos, ambas actividades forman parte de la Balanza Comercial, y su saldo refleja el superávit o déficit comercial.

1. Conceptos.

En primera instancia es importante la procedencia de exportación, la cual proviene del vocablo exportar, que es definido por la RAE como la acción de vender géneros a otro país, el cual al ser muy general, no es preciso basarnos en dicha definición por lo cual se aportara una segunda opinión.

Debido a la carente definición mencionada anteriormente, Wintker (2016) nos menciona que la exportación es el envío de mercaderías nacionales o nacionalizadas para su uso o consumo en el exterior. Jurídicamente, ello significa una venta más allá de las fronteras políticas de un país. Esta operación supone la salida de mercancías de un territorio aduanero y produce como contrapartida una entrada de divisas.

Tomando en cuenta la previa definición, Wintker (2016) vincula dicho concepto en tres criterios:

- 1) Al transporte, como simple acto material;
- 2) Al envío, como generador de relaciones jurídicas y fiscales de una operación comercial
- 3) A la venta, esto es, motivación del envío, limitándola a que toda exportación se haga por un precio o contraprestación de divisas.

2. Regímenes de Exportación.

De la misma manera que las importaciones, son reconocidas por la Ley Aduanera dos tipos de exportaciones las cuales son:

- 1.- Las exportaciones definitivas. Estas son definidas en el Artículo 102 de L.A., la cual explica que son cuando se realiza una salida de mercancías del territorio nacional las cuales permanecen en el extranjero por tiempo indefinido.
- 2.- Las exportaciones temporales. Las cuales son aquellas en que se da la salida de las mercancías del territorio nacional al extranjero solo por un tiempo limitado y para una finalidad específica.

Wintker (2016) señala que para materializar una exportación definitiva, la Ley señala en la fracción II del artículo 36 que los operadores del comercio exterior deben presentar a la aduana de salida los siguientes documentos:

1. La factura comercial o cualquier documento que señale el valor de las mercancías.
2. Los documentos que comprueben el cumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias.

a) Exportación definitiva.

Es importante enfatizar que las exportaciones definitivas se establecen en la Ley Aduanera a partir del artículo 102, los cuales se explicaran a continuación:

El artículo 102 (L.A., 2016) que este régimen consiste en la salida de mercancías del territorio nacional para permanecer en el extranjero por tiempo ilimitado. Wintker (2016) aclara que debido a que no señala un tipo de mercancía en especial hace suponer que ésta puede ser de cualquier origen, es decir: nacional, nacionalizada e incluso extranjera.

El artículo 103 1er párrafo (L.A., 2016) señala que efectuada la exportación definitiva de las mercancías nacionales o nacionalizadas, se podrá retornar al país sin el pago del impuesto general de importación, siempre que no hayan sido objeto de modificaciones en el extranjero ni transcurrido más de un año desde su salida del territorio nacional.

El artículo 103 2do párrafo (L.A., 2016) cuando el retorno se deba a que las mercancías fueron rechazadas por alguna autoridad del país de destino o por el comprador extranjero en consideración a que resultaron defectuosas o de especificaciones distintas, se devolverá al interesado el impuesto general de exportación que hubiera pagado.

a) Exportación temporal.

Para llevar a cabo exportaciones temporales es importante señalar que se debe de considerar lo establecido en la L.A. (2016) a partir del artículo 113, el cual nos menciona que en la exportación temporal de mercancías nacionales o nacionalizadas no se pagarán los impuestos

al comercio exterior y se cumplirán las obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias y formalidades para el despacho de las mercancías destinadas a este régimen.

En el artículo 114 (L.A., 2016) nos establece como una facultad discrecional en la cual los contribuyentes podrán cambiar el régimen de exportación temporal a definitiva cumpliendo con los requisitos que establezcan esta Ley y la Secretaría mediante reglas.

Cuando las Mercancías exportadas temporalmente no retornen a territorio nacional dentro del plazo concedido, se considerará que la exportación se convierte en definitiva a partir de la fecha en que se venza el plazo y se deberá pagar el impuesto general de exportación actualizado desde que se efectuó la exportación temporal y hasta que el mismo se pague, interpretando el segundo párrafo como una facultad reglada por parte de la autoridad en la cual menciona que tendremos que pagar los impuestos de la mercancía que este bajo este régimen al cumplirse la fecha límite.

Wintker (2016) señala que el régimen de importación temporal tiene dos modalidades:

1.- La modalidad de “Retorno al país en el mismo estado”. La finalidad es extraer mercancías nacionales o nacionalizadas con un objetivo específico, y una vez realizado regresa a México sin modificación alguna.

2.- La modalidad de “Retorno con Elaboración, transformación o reparación”. El objeto es extraer mercancías para retornar al país después de haberse destinado a un proceso productivo.

3. Regulaciones arancelarias.

Wintker (2016) comenta que el análisis que se hace de la tarifa de importación es igualmente válido para la de exportación, por lo que en materia arancelaria, ésta no contempla prácticamente gravamen alguno, con excepción de algunas materias primas, tales como petróleo, café y algodón, entre otras.

Sin embargo en cuestión de regulaciones no arancelarias a la exportación de mercancías, se podrán establecer medidas en los siguientes casos:

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
- a) Para asegurar el abasto de productos destinados al consumo básico de la población y el abastecimiento de materias primas a los productores nacionales o para regular o controlar recursos naturales no renovables del país.
 - b) Conforme a lo dispuesto en tratados o convenios internacionales de los que México sea parte.
 - c) Cuando se trate de productos cuya comercialización esté sujeta, por disposición constitucional, a restricciones específicas.
 - d) Cuando se trate de preservar la fauna y la flora en riesgo o peligro de extinción o de asegurar la conservación o aprovechamiento de especies.
 - e) Cuando se requiera conservar los bienes de valor histórico, artístico o arqueológico.
 - f) Cuando se trate de situaciones no previstas por las normas oficiales mexicanas en lo referente a seguridad nacional, salud pública, sanidad fitopecuaria o ecología, de acuerdo con la legislación en la materia.

5.5. Impuestos sobre la renta en operaciones de comercio exterior.

En cuanto a las importaciones en materia de comercio exterior es importante señalar que la ley del Impuesto Sobre la Renta (ISR) en su artículo 27 señala una facultad discrecional la cual nos menciona que las adquisiciones de mercancías, podrán ser deducibles fiscalmente cuando se compruebe que se ha llevado a cabo el cumplimiento de los requisitos legales para la importación establecidos en el Artículo 67 de la Ley Aduanera, la cual menciona lo siguiente:

Artículo 67.-

“Para los efectos de lo dispuesto por el artículo 64 de esta Ley, se considerará como valor en aduana el de transacción, siempre que concurren las siguientes circunstancias:

I. Que no existan restricciones a la enajenación o utilización de las mercancías por el importador, con excepción de las siguientes:

- a) Las que impongan o exijan las disposiciones legales vigentes en territorio nacional.*
- b) Las que limiten el territorio geográfico en donde puedan venderse posteriormente las mercancías.*
- c) Las que no afecten el valor de las mercancías.*

II. Que la venta para la exportación con destino al territorio nacional o el precio de las mercancías no dependan de alguna condición o contraprestación cuyo valor no pueda determinarse con relación a las mercancías a valorar.

III. Que no revierta directa ni indirectamente al vendedor parte alguna del producto de la enajenación posterior o de cualquier cesión o utilización ulterior de las mercancías efectuada por el importador, salvo en el monto en que se haya realizado el ajuste señalado en la fracción IV del artículo 65 de esta Ley.

IV. Que no exista vinculación entre el importador y el vendedor, o que en caso de que exista, la misma no haya influido en el valor de transacción.

En caso de que no se reúna alguna de las circunstancias enunciadas en las fracciones anteriores, para determinar la base gravable del impuesto general de importación, deberá estarse a lo previsto en el artículo 71 de esta Ley.” (L.A., 2016).

Dicho lo anterior, tendrá que cumplir con los requisitos de las deducciones las cuales mencionan en el artículo 147 de la Ley del Impuesto sobre la Renta que se considerará como monto de dicha adquisición el que haya sido declarado con motivo de la importación. (LISR, 2016).

En cuanto a el **caso de España**, Castellanos, Egea e Ibañez (2014) señalan que en el caso de que la compraventa internacional de mercaderías se produzca entre una empresa vendedora con residencia fiscal en España y un comprador con residencia en un lugar que no tiene convenio para evitar la doble tributación con España, la renta derivada de esta operación se integrará a la base imponible de la empresa Española, con la previsión de que la renta deberá cumplir toda la normativa relativa a operaciones vinculadas para mitigar de que estas empresas caigan en el supuesto de empresas vinculadas, las cuales están reguladas en el artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

En el caso de que la empresa Española obtenga renta a través de un **establecimiento permanente** en el extranjero, el artículo 22 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades prevé que las mismas quedaran exentas siempre que cumplan ciertas condiciones:

- 1.- Que la renta del establecimiento permanente proceda de la realización de actividades empresariales en el extranjero, tomando en cuenta que estas actividades tienen que ser de al menos el 85% de sus ingresos obtenidos.
- 2.- Que el establecimiento permanente no se halle situado en un país o territorio calificado como paraíso fiscal y haya sido gravado por un impuesto de naturaleza análoga al Impuesto sobre Sociedades.

Ahora para el caso de las rentas obtenidas por empresas **no residentes con establecimiento permanente** en España, llevarán a cabo la determinación de la base imponible de este mediante las disposiciones del régimen general del impuesto sobre Sociedades con algunas especialidades:

- 1.- Para la determinación de la base imponible no serán deducibles los pagos que el establecimiento permanente efectúe a la casa central o a alguno de sus establecimientos permanentes por concepto de cánones, intereses, comisiones abonados en contraprestación de servicios de asistencia técnica o por el uso de sesión de bienes o derechos.
- 2.- Para la determinación de la base imponible serán deducibles la parte razonable de los gastos de dirección y generales de administración que corresponda al establecimiento permanente siempre que se cumpla con:

- a) Reflejo de los estados contables del establecimiento permanente.
- b) Constancia, mediante memoria informativa presentada con la declaración, de los importes, criterios y módulos de reparto.
- c) Racionalidad y continuidad de los criterios de imputación adoptados.

A la base imponible del establecimiento permanente se le aplicará el tipo de gravamen del 35%.

5.6. Efectos de IVA en el comercio exterior.

Uno de los impuestos más importantes a mencionar, es el Impuesto al valor agregado, el cual obliga al pago de impuestos a las personas físicas y morales que en territorio nacional realicen las siguientes actividades:

- I.- Enajenen bienes.
- II.- Presten servicios independientes.
- III.- Otorguen el uso o goce temporal de bienes.
- IV.- Importen bienes o servicios.

Lo anterior estipulado en el Artículo 1 de la presente ley. (L.IVA, 2016)

Importaciones de bienes y servicios.

Tomando en cuenta lo anterior, El Capítulo V en su artículo 24 de la presente ley nos habla acerca del tratado de las importaciones de bienes y servicios, la cual señala que para los efectos de esta ley, se considera importación de bienes y servicios:

- I.- La introducción al país de bienes.

II.- La adquisición por personas residentes en el país de bienes intangibles enajenados por personas no residentes en él.

III.- El uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes intangibles proporcionados por personas no residentes en el país.

IV.- El uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes tangibles cuya entrega material se hubiera efectuado en el extranjero.

V.- El aprovechamiento en territorio nacional de los servicios a que se refiere el artículo 14, cuando se presten por no residentes en el país. Esta fracción no es aplicable al transporte internacional.

Ahora dentro de las consideraciones anteriormente señaladas, se cuenta con diversas operaciones estipuladas en el artículo 25 (L.IVA, 2016) por las cuales no se pagará el presente impuesto en las importaciones:

I.- Las que, en los términos de la legislación aduanera, no lleguen a consumarse, sean temporales, tengan el carácter de retorno de bienes exportados temporalmente o sean objeto de tránsito o transbordo. Si los bienes importados temporalmente son objeto de uso o goce en el país, se estará a lo dispuesto en el Capítulo IV de esta Ley.

No será aplicable la exención a que se refiere esta fracción tratándose de bienes que se destinen a los regímenes aduaneros de importación temporal para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación; de depósito fiscal para someterse al proceso de ensamble y fabricación de vehículos; de elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado, y de recinto fiscalizado estratégico.

II.- Las de equipajes y menajes de casa a que se refiere la legislación aduanera.

III.- Las de bienes cuya enajenación en el país y las de servicios por cuya prestación en territorio nacional no den lugar al pago del impuesto al valor agregado o cuando sean de los señalados en el artículo 2o. A de esta Ley.

IV.- Las de bienes donados por residentes en el extranjero a la Federación, entidades federativas, municipios o a cualquier otra persona que mediante reglas de carácter general autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

V.- Las de obras de arte que por su calidad y valor cultural sean reconocidas como tales por las instituciones oficiales competentes, siempre que se destinen a exhibición pública en forma permanente.

VI.- Las de obras de arte creadas en el extranjero por mexicanos o residentes en territorio nacional, que por su calidad y valor cultural sean reconocidas como tales por las instituciones oficiales competentes, siempre que la importación sea realizada por su autor.

VII.- Oro, con un contenido mínimo de dicho material del 80%.

VIII.- La de vehículos, que se realice de conformidad con el artículo 62, fracción I de la Ley Aduanera, siempre que se cumpla con los requisitos y condiciones que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general.

IX.- Las importaciones definitivas de los bienes por los que se haya pagado el impuesto al valor agregado al destinarse a los regímenes aduaneros de importación temporal para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación; de depósito fiscal para someterse al proceso de ensamble y fabricación de vehículos; de elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado, y de recinto fiscalizado estratégico, o de mercancías que incluyan los bienes por los que se pagó el impuesto, siempre que la importación definitiva la realicen quienes hayan destinado los bienes a los regímenes mencionados. No será aplicable lo dispuesto en esta fracción, cuando el impuesto se haya pagado aplicando el crédito fiscal previsto en el artículo 28-A de esta Ley.

Para efectos de llevar a cabo el reconocimiento de una importación de bienes o servicios, el artículo 26 de esta ley precisa el momento del hecho generador mediante los siguientes momentos:

I.- En el momento en que el importador presente el pedimento para su trámite en los términos de la legislación aduanera.

II.- En caso de importación temporal al convertirse en definitiva.

III.- Tratándose de los casos previstos en las fracciones II a IV del artículo 24 de esta Ley, en el momento en el que se pague efectivamente la contraprestación.

Cuando se pacten contraprestaciones periódicas, se atenderá al momento en que se pague cada contraprestación.

IV.- En el caso de aprovechamiento en territorio nacional de servicios prestados en el extranjero se estará a los términos del artículo 17 de esta Ley.

Para calcular el impuesto al valor agregado tratándose de importación de bienes tangibles, el artículo 27 (L.IVA, 2016) considerará el valor que se utilice para los fines del impuesto general de importación, adicionado con el monto de este último gravamen y del monto de las demás contribuciones y aprovechamientos que se tengan que pagar con motivo de la importación.

En cuanto a los pagos de importaciones de bienes tangibles, serán de carácter provisional y se hará conjuntamente con el del impuesto general de importación, inclusive cuando el pago del segundo se difiera en virtud de encontrarse los bienes en depósito fiscal en los almacenes generales de depósito, sin que contra dicho pago se acepte el acreditamiento, esto fundamentado en el artículo 28 (L.IVA, 2016).

En el caso de bienes por los que no se esté obligado al pago del impuesto general de importación, los contribuyentes efectuarán el pago del impuesto que esta Ley establece, mediante declaración que presentarán ante la aduana correspondiente.

El impuesto al valor agregado pagado al importar bienes dará lugar a acreditamiento en los términos y con los requisitos que establece esta Ley.

No podrán retirarse mercancías de la aduana o recinto fiscal o fiscalizado, sin que previamente quede hecho el pago que corresponda conforme a esta Ley. (L.IVA, 2016).

En el caso de la legislatura de otro país como es **el caso de España**, el manejo del Impuesto al Valor Añadido a la importación según los autores Ruiz, Egea e Ibañez (2014) definen como la

entrada en el territorio el IVA de la Unión Europea de las mercancías procedentes de fuera de este territorio.

El Artículo 86 de la ley del IVA según el Ministerio de la presidencia de España (1992), establece que los **sujetos pasivos** serán quienes realicen las importaciones estableciendo un listado de sujetos a los que se les considera importadores que los obliga a que cumplan con los requisitos previstos en la Legislación Aduanera:

1. Los destinatarios de los bienes importados, sean adquirientes cesionarios o propietarios de los mismos o bien consignatarios que actúen en nombre de la importación de dichos bienes.
2. Los viajeros, para bienes que conduzcan al entrar al ámbito espacial del IVA en España.
3. Los propietarios de los bienes en los casos no contemplados en los números anteriores.
4. Los adquirientes, los propietarios, los arrendadores o fletadores de los bienes en los supuestos de operaciones asimiladas a las importaciones reguladas en el artículo 19 de la Ley del IVA de España.

También es importante hacer mención del artículo 87 de la ley del IVA según el Ministerio de la presidencia de España (1992) en cual señala que además de los obligados a cumplir con lo establecido en esta ley, serán **responsables solidarios** los destinatarios de las operaciones que mediante acción u omisión culposa o dolosa, eludan la correcta repercusión del impuesto alcanzando esta responsabilidad a la sanción que pueda proceder.

Los sujetos a los que se califica como responsables solidarios son los siguientes:

1. Las asociaciones garantes en los casos determinados en los convenios internacionales.
2. La RENFE (Red Nacional de Ferrocarriles Españoles) cuando actúe en nombre de terceros en virtud de convenios internacionales.
3. Las personas o entidades que actúen en nombre propio y por cuenta de los importadores.

En cuanto a la **responsabilidad subsidiaria** se establece respecto a los agentes de aduanas que actúen en nombre y cuenta de sus comitentes.

Según el artículo 77 de la ley del IVA establecido por el Ministerio de la presidencia de España (1992) señala 2 momentos en que se da en hecho imponible del devengo las cuales son:

1. En las importaciones de bienes, **el devengo del impuesto** se producirá en el momento en que hubiera tenido lugar el devengo de los derechos de importación, de acuerdo con la legislación aduanera, independientemente de que dichas importaciones estén o no sujetas a los mencionados derechos de importación.

No obstante, en el supuesto de abandono del régimen de depósito distinto del aduanero, el devengo se producirá en el momento en que tenga lugar el abandono de dicho régimen.

2. En las operaciones asimiladas a las importaciones definidas en el artículo 19 de esta Ley, el devengo se producirá en el momento en que tengan lugar las circunstancias que en el mismo se indican.

En cuanto a las **exenciones de IVA** los autores Ruiz, Egea & Ibañez (2014) mencionan que se trata de exenciones que encuentran un equivalente en el ámbito de los impuestos arancelarios en el régimen de franquicias aduaneras, sin embargo señalan que la regulación del IVA altera los requisitos, circunstancias y límites para la aplicación de estas exenciones, por lo que no se produce una coincidencia perfecta.

Los autores Ruiz, Egea e Ibañez (2014) nos señalan algunos artículos que contienen exenciones de IVA, los cuales se muestran a continuación:

El artículo 59 de la ley del IVA establece la exención de las importaciones de productos de pesca de forma paralela a lo establecido en los derechos de aduana en el artículo 63.

El artículo 23 de la ley del IVA en España exenta las operaciones realizadas en el marco de las zonas francas, los depósitos francos y los depósitos temporales.

El artículo 27 de la ley del IVA en España establece la exención de las importaciones de bienes cuya entrega en el interior estuviesen exentas del impuesto. Esta exención también está fundamentada en el artículo III del tratado nacional del GATT el cual menciona que los impuestos interiores no deben discriminar entre las mercancías importadas y las domésticas, lo que implica que se les dé el mismo trato.

El artículo 64 de la ley de IVA en España declara exentas las prestaciones de servicios relacionadas con las importaciones, esta es una exención técnica, debido a que exime de gravamen aquellas prestaciones de servicios que se integran en la propia base imponible del IVA a l Importación, lo cual significa que estas prestaciones de servicios ya serán gravadas por esos concepto.

El artículo 65 de la ley de IVA en España establece la exención de las importaciones de bienes que se vinculen al régimen de depósito distinto del aduanero. La exención alcanza a las prestaciones de servicios relacionadas directamente con las importaciones.

El artículo 66 de la ley de IVA en España señala diversos supuestos de exención para evitar la doble tributación, estas se producen en caso de no declarar exentas las operaciones de que se trata, por lo que a continuación estos supuestos serán mencionados:

1. La entrega de bienes que vayan a ser sujeto de instalación o montaje y que por cumplir las condiciones del artículo 68 de la ley de IVA de España la cual menciona que implica la inmovilización de bienes y su costeo exceda del 15% del total de la contraprestación correspondiente a la entrega de los bienes instalados, sin embargo no ocupamos de dicho criterio al analizar los aspectos fiscales de los contratos internacionales de construcción.
2. La importación temporal de bienes con exención parcial de los derechos de importación, cuando sean cedidos por el propietario mediante arrendamiento de bienes muebles corporales, siempre que esta operación se encuentre sujeta y no exenta del impuesto.

3. Las importaciones de gas a través de una red de gas natural situada en el territorio de la Unión Europea o de cualquier red conectada a dicha red, las entregas de electricidad o las entregas de calor o de frío a través de esas redes de calefacción o de refrigeración con independencia del lugar en donde deban de considerarse efectuadas las entregas de dichos bienes.

Y por último el artículo 67 de la ley de IVA en España le recuerda al contribuyente que incumbe al importador la aportación de las pruebas suficientes para acreditar el cumplimiento de los requisitos establecidos respecto de las diferentes exenciones.

El artículo 83 de la ley del IVA en España, establece que la base imponible del IVA a la importación resultará de adicionar al valor de aduana los conceptos siguientes en cuanto no estén comprendidos en el mismo:

- a) Los impuestos, derechos, exacciones y demás gravámenes que se devenguen fuera del territorio de aplicación del impuesto, así como los que se devenguen con motivo de la importación, con excepción del Impuesto sobre el Valor Añadido.
- b) Los gastos accesorios, como las comisiones y los gastos de embalaje, transporte y seguro que se produzcan hasta el primer lugar de destino de los bienes en el interior de la Comunidad.

También menciona una serie de reglas especiales sobre la determinación de la base imponible, las cuales se mencionan a continuación:

1ª. La base imponible de las reimportaciones de bienes exportados temporalmente fuera del territorio de IVA de la Unión Europea para ser objeto de trabajos de reparación, transformación, adaptación o trabajos por encargo será la contraprestación de los referidos trabajos determinada según las normas contenidas en el capítulo primero de este título.

2ª. La base imponible de las importaciones relativas a las actividades de navegación marítima internacional, salvamento, asistencia marítima o pesca costera y navegación aérea internacional, incluirá el importe de la contraprestación de todas las operaciones

relativas a los correspondientes medios de transporte, efectuadas con anterioridad a estas importaciones, que se hubiesen beneficiado de la exención del impuesto.

3ª. La base imponible de los bienes que abandonen el régimen de depósito distinto del aduanero será la siguiente:

a) Para los bienes procedentes de otro Estado miembro o de terceros países, la que resulte de aplicar, respectivamente, las normas relativas a la base imponible de las adquisiciones intracomunitarias (artículo 82) o la regla general de base imponible del IVA a la importación del apartado uno de este artículo o, en su caso, la que corresponda a la última entrega realizada en dicho depósito.

b) Para los bienes procedentes del interior del país, la que corresponda a la última entrega de dichos bienes exenta del impuesto.

c) Para los bienes resultantes de procesos de incorporación o transformación de los bienes comprendidos en las letras anteriores, la suma de las bases imponibles que resulten de aplicar las reglas contenidas en dichas letras.

d) En todos los casos, la base imponible deberá comprender el importe de las contraprestaciones correspondientes a los servicios exentos del impuesto prestados después de la importación, adquisición intracomunitaria o, en su caso, última entrega de los bienes.

e) En todos los supuestos de abandono del régimen de depósito distinto de los aduaneros, sea por importación de bienes o por operación asimilada a la importación de bienes, se integrará en la base imponible del impuesto especial exigible por el abandono de dicho régimen.

4ª. La base imponible de las demás operaciones asimiladas a las importaciones relativas a las salidas de las zonas francas, depósitos francos y otros depósitos (artículo 19, número 5.), y el abandono de regímenes aduaneros y fiscales, será la suma de las contraprestaciones de la última entrega o adquisición intracomunitaria de bienes y de los servicios prestados después de dicha entrega o adquisición, exentos todos ellos del

impuesto, serán determinadas de conformidad con la regla de base imponible del IVA a la importación que corresponda.

5ª. En las importaciones de productos informáticos normalizados, la base imponible será la correspondiente al soporte y a los programas o informaciones incorporados al mismo.

Los **tipos de gravámenes** que se aplican a los diferentes hechos imponibles serán basados en el artículo 90 y 91 de la ley de IVA del Ministerio de la presidencia de España (1992), teniendo como tasa general el 21% y como tipo reducido y super-reducido las tasas del 10% y del 4% respectivamente.

El Ministerio de la presidencia de España (1992) señala que **las deducciones** de las cuotas por concepto de IVA a la importación serán deducibles, cuando se cumplan los requisitos de la deducción de IVA estipulados en los artículos que comprenden del 93 al 97 de la Ley de IVA, así mismo, el artículo 98 de la presente ley señala que el derecho de la deducción nace en el momento en que se devengan las cuotas deducibles, sin embargo el IVA a la importación se remite a la Ley Aduanera en su disposición final 7.2 de la ley 51/2007 la cual señala que tratándose de operaciones regulares, el IVA a la importación es deducible, desde que se admite la declaración aduanera.

Exportaciones de bienes y servicios.

En cuanto a las exportaciones de bienes y servicios, la ley del Impuesto al Valor Agregado en el artículo 29 nos menciona que las empresas residentes en el país calcularán el impuesto aplicando la tasa del 0% al valor de la enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando unos u otros se exporten.

Por lo que para los efectos de esta Ley, se considera exportación de bienes o servicios:

I.- La que tenga el carácter de definitiva en los términos de la Ley Aduanera.

II.- La enajenación de bienes intangibles realizada por persona residente en el país a quien resida en el extranjero.

III.- El uso o goce temporal, en el extranjero de bienes intangibles proporcionados por personas residentes en el país.

IV.- El aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el país, por concepto de:

a).- Asistencia técnica, servicios técnicos relacionados con ésta e informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas.

b).- Operaciones de maquila y submaquila para exportación en los términos de la legislación aduanera y del Decreto para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación. Para los efectos anteriores, se entenderá que los servicios se aprovechan en el extranjero cuando los bienes objeto de la maquila o submaquila sean exportados por la empresa maquiladora.

c).- Publicidad.

d).- Comisiones y mediaciones.

e).- Seguros y reaseguros, así como afianzamientos y reafianzamientos.

f).- Operaciones de financiamiento.

g).- Filmación o grabación, siempre que cumplan con los requisitos que al efecto se señalen en el reglamento de esta Ley.

h) Servicio de atención en centros telefónicos de llamadas originadas en el extranjero, que sea contratado y pagado por un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en México.

V.- La transportación internacional de bienes prestada por residentes en el país y los servicios portuarios de carga, descarga, alijo, almacenaje, custodia, estiba y acarreo dentro de los puertos e instalaciones portuarias, siempre que se presten en maniobras para la exportación de mercancías.

VI.- La transportación aérea de personas y de bienes, prestada por residentes en el país, por la parte del servicio que en los términos del penúltimo párrafo del artículo 16 no se considera prestada en territorio nacional.

Tratándose de las exenciones de bienes y servicios, el exportador calculará el impuesto aplicando la tasa del 0% al valor de la enajenación o prestación de servicios. También procederá el acreditamiento cuando las empresas residentes en el país exporten bienes tangibles para enajenarlos o para conceder su uso o goce en el extranjero.

También será aplicado el párrafo anterior cuando las empresas residentes en el país retornen al extranjero los bienes que hayan destinado a los regímenes aduaneros de importación temporal y cuando se lleve a cabo una devolución en el caso de exportación de bienes tangibles procederá hasta que la exportación se consume y en los demás casos, hasta que se cobre la contraprestación y en proporción a la misma. (Artículo 30 L.IVA.).

En cuanto a **las Exportaciones** de mercancías que se llevan a cabo en España, los autores Ruiz, Egea e Ibañez (2014) mencionan que la exportación de mercancías permite gozar de una exención en el IVA conforme a lo dispuesto en los artículos 21 y 22 de la Ley del IVA en España, señalando la exención de las entregas de bienes expedidos o transportados fuera del territorio del IVA de la Unión Europea por el transmitente o por el tercero que actué en nombre y por cuenta de este, o por el adquirente no establecido en el ámbito espacial del IVA de España o por un tercero que actué en nombre y por cuenta de él.

Ruiz, Egea e Ibañez (2014) destacan que la exención en el IVA supone que el contribuyente no debe repercutir el impuesto al adquirente, sin embargo en el caso de las exportaciones, se permite, en paralelo, que el contribuyente si pueda deducirse las cuotas de IVA soportadas en su actividad respecto de las exportaciones exentas.

Por Ultimo Ruiz, Egea e Ibañez (2014) mencionan que en la Unión Europea, existen **las operaciones Intercomunitarias**, las cuales se distinguen por 2 tipos:

- Adquisiciones Intracomunitarias
- Entregas Intracomunitarias

En estas operaciones se lleva a cabo el criterio de gravamen en destino cuando estamos ante una operación en la que intervienen sujetos establecidos en diferentes estados que forman parte de la Unión Europea.

Entre las aplicaciones más distintivas se puede ejemplificar que mientras que en un panorama normal las exportaciones permiten la salida de mercancías sin carga fiscal y las importaciones son gravadas, para las operaciones intercomunitaria nos encontramos que los gravámenes de las adquisiciones quedan exentas a la vez que generan el derecho de deducir el IVA soportado.

5.7. Las importaciones y exportaciones en los impuestos especiales.

La ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios también es una reguladora de operaciones de comercio exterior, por lo que a continuación se comentan los artículos que el contribuyente debe de cumplir para no caer en una falta grave en cuanto a la omisión de obligaciones establecidas por esta ley.

En cuanto al sujeto, en su artículo 1 (L.IEPS, 2016) señala que están obligadas al pago del impuesto establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que realicen los actos o actividades siguientes:

- I. La enajenación en territorio nacional o, en su caso, la importación de los bienes señalados en esta Ley. Para efectos de la presente Ley se considera importación la introducción al país de bienes.
- II. La prestación de los servicios señalados en esta Ley.

Tomando en consideración el artículo anterior, a continuación se señala en caso de enajenación los bienes que se encuentran gravados por este impuesto:

A) Bebidas con contenido alcohólico y cerveza:

1. Con una graduación alcohólica de hasta 14° G.L.	26.5%
2. Con una graduación alcohólica de más de 14° y hasta 20°G.L.	30%
3. Con una graduación alcohólica de más de 20°G.L	53%

B) Alcohol, alcohol desnaturalizado y mieles incristalizables. 50%

C) Tabacos labrados:

1. Cigarros.	160%
2. Puros y otros tabacos labrados.	160%
3. Puros y otros tabacos labrados hechos enteramente a mano.	30.4%

Adicionalmente se pagará una cuota de \$0.35 por cigarro enajenado o importado. Considerando el peso de un cigarro equivale a 0.75 gramos de tabaco, incluyendo otras sustancias con que esté mezclado el tabaco.

Tratándose de los tabacos labrados no considerados en el párrafo anterior, con excepción de puros y otros tabacos labrados hechos enteramente a mano, se aplicará la cuota mencionada en dicho párrafo al resultado de dividir el peso total de los tabacos labrados enajenados o importados, entre 0.75. Para tal efecto se deberá incluir el peso de otras sustancias con que esté mezclado el tabaco. No se deberá considerar el filtro ni el papel o cualquier otra sustancia que no contenga tabaco, con el que estén envueltos los referidos tabacos labrados.

D) Combustibles automotrices:

	Cuota	Unidad de medida
1. Combustibles fósiles		
a. Gasolina menor a 92 octanos	4.16	pesos por litro.
b. Gasolina mayor o igual a 92 octanos	3.52	pesos por litro.
c. Diésel	4.58	pesos por litro.
2. Combustibles no fósiles	3.52	pesos por litro.

Tratándose de fracciones de las unidades de medida, la cuota se aplicará en la proporción en que corresponda a dichas fracciones respecto de la unidad de medida.

F) Bebidas energéticas, concentrados, polvos y jarabes para bebidas energéticas 25%

G) Bebidas saborizadas; concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, que al diluirse permitan obtener bebidas saborizadas; y jarabes o concentrados para preparar bebidas saborizadas que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos automáticos, eléctricos o mecánicos, siempre que los bienes a que se refiere este inciso contengan cualquier tipo de azúcares añadidos.

La cuota aplicable será de \$1.00 por litro. Tratándose de concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, el impuesto se calculará tomando en cuenta el número de litros de bebidas saborizadas que, de conformidad con las especificaciones del fabricante, se puedan obtener.

Lo dispuesto en este inciso también será aplicable a los bienes mencionados en el inciso F) de esta fracción, cuando contengan azúcares añadidos, en adición al impuesto establecido en dicho inciso F).

La cuota a que se refiere este inciso se actualizará conforme a lo dispuesto por el sexto y séptimo párrafos del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación.

H) Combustibles Fósiles

	Cuota	Unidad de medida
1. Propano	6.29	centavos por litro.
2. Butano	8.15	centavos por litro.
3. Gasolinas y gasavión	11.05	centavos por litro.
4. Turbosina y otros kerosenos	13.20	centavos por litro.
5. Diésel	13.40	centavos por litro.
6. Combustóleo	14.31	centavos por litro.
7. Coque de petróleo	16.60	pesos por tonelada.
8. Coque de carbón	38.93	pesos por tonelada.
9. Carbón mineral	29.31	pesos por tonelada.
10. Otros combustibles fósiles	42.37	pesos por tonelada de carbono

Tratándose de fracciones de las unidades de medida, la cuota se aplicará en la proporción que corresponda a dichas fracciones respecto de la unidad de medida de que se trate.

I) Plaguicidas. La tasa se aplicará conforme a la categoría de peligro de toxicidad aguda:

- | | |
|---------------------|----|
| 1. Categorías 1 y 2 | 9% |
| 2. Categoría 3 | 7% |
| 3. Categoría 4 | 6% |

J) Alimentos no básicos que se listan a continuación, con una densidad calórica de 275 kilocalorías o mayor por cada 100 gramos. 8%

1. Botanas.
2. Productos de confitería.
3. Chocolate y demás productos derivados del cacao.
4. Flanes y pudines.
5. Dulces de frutas y hortalizas.
6. Cremas de cacahuete y avellanas.
7. Dulces de leche.
8. Alimentos preparados a base de cereales.
9. Helados, nieves y paletas de hielo.

Para calcular ese impuesto, tratándose de importación de bienes, se considerará el valor que se utilice para los fines del impuesto general de importación, adicionado con el monto de los demás que se tengan que pagar con motivo de la importación con excepción del IVA.

Tratándose de la importación de bienes, el pago del impuesto tendrá el carácter de provisional y se hará conjuntamente con el impuesto general de importación.

Cuando se trate de bienes por los que no se esté obligado al pago del impuesto general de importación, los contribuyentes efectuarán el pago mediante declaración que presentarán en la aduana correspondiente. Wintker (2016).

5.8. Limitaciones del Código Fiscal de la Federación en las importaciones y exportaciones.

Wintker (2016) establece que dentro de este ordenamiento existen algunas disposiciones que es importante citar. En cuanto a los comprobantes fiscales que es necesario expedir cuando se enajenan bienes, debe decirse que éstos tienen que cumplir, además, de los requisitos fiscales básicos, con el dato relativo al número y fecha del documento aduanero, así como la aduana por la cual se realizó la importación, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación. (CCF, 2016).

Por otra parte, las mercancías en transporte por el territorio nacional deberán acompañarse con pedimento de importación, nota de remisión y cartas de porte correspondiente.

Existe otra disposición que indica que el monto de las contribuciones se debe actualizar por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país, para lo cual se aplica el factor de actualización correspondiente relacionado con el Índice Nacional de Precios al Consumidor. Este esquema se utiliza, por ejemplo, para el cálculo de multas por infracciones en materias aduanera y para cambios de régimen de importación temporal a importación definitiva (artículo 17A del CFF y 7 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación). (Wintker, 2016).

Un artículo que resulta de gran importancia es el 102 del CFF, el cual tipifica el delito de contrabando:

“Artículo 102. Comete el delito de contrabando quien introduzca al país o extraiga de él mercancías:

- 1. Omitiendo el pago total o parcial de las contribuciones o cuotas compensatorias que deban cubrirse.*
- 2. Sin permiso de autoridad competente, cuando sea necesario este requisito.*
- 3. De importación o exportación prohibida.” (CCF, 2016).*

También comete delito de contrabando quien interne mercancías extranjeras procedentes de las zonas libres al resto del país en cualquiera de los casos anteriores, así como quien los extraiga de los recintos fiscales y fiscalizados sin que le hayan sido entregadas legalmente por las autoridades o por las personas autorizadas para ello. (Wintker, 2016).



CAPITULO VI. Estudio de caso en la aplicación de los Incoterms en base a la legislación Mexicana.

6.1. Introducción.

En este capítulo se llevará a cabo la identificación de la documentación más importante que debe de contener una importación, teniendo como objetivo que la verificación de los gastos que soportan al pedimento de importación sean incrementables que se encuentren incluidos en las cláusulas de los Incoterms, y que el Incoterms este contemplado en el contrato de Compra-venta internacional y que este sea respetado.

Tomando en cuenta lo anterior, este caso práctico se tomara para efectos de ejemplificar y dar a conocer los aspectos más importantes que involucran al Incoterms, una importación en la cual se puedan analizar todos los componentes que la conforman y los aspectos importantes que involucran a los Incoterms en el pedimento y comprobación de gastos y documentos que respalden la deducción de la compra, así como el registro contable y la afectación de el mismo en el cálculo de impuestos el cual al final podremos revelar dentro de los estados financieros de la compañía.

6.2. Conocimiento general de la empresa.

El caso práctico se llevara a cabo en una empresa que se dedica a la maquila y distribución de arneses de la industria automotriz. Dicha compañía fue constituida en el año de 1996 por lo cual cuenta con una trayectoria de 20 años, lo que la hace tener una gran experiencia en cuanto a la realización de operaciones que llevan a cabo el negocio en marcha de la misma.

Dicha entidad al ser maquila, trabaja mediante un markup que es determinado mediante un estudio de precios de transferencia el cual se basa en todos sus egresos a excepción de los impuestos a la utilidad, intereses devengados y la PTU pagada, cabe destacar que el total de sus compras las realiza con sus partes relacionadas que se encuentran en el extranjero, por lo que el 99% de sus compras son realizadas por medio de importaciones, las cuales son realizadas mediante importaciones temporales en caso de llevar a cabo el retorno de arneses a

sus filiales para la venta de los mismos y de importaciones definitivas cuando se lleva a cabo la venta de arneses a empresas que se encuentran dentro de la república mexicana.

Para dejar en claro la figura de maquila, en la actualidad el término maquila hace referencia a las empresas que se encargan de ensamblar, procesar o manufacturar algún producto, para el cual la mayoría de las materias primas se importan y el producto terminado, o semi-terminado, es exportado a su país de origen para su posterior venta.

Para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación (“IMMEX”) publicado el 1° de noviembre de 2006, el cual sustituye el Decreto para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación; el decreto IMMEX tiene por objeto fomentar y otorgar facilidades a las empresas manufactureras, maquiladoras y de servicios de exportación para realizar procesos industriales o de servicios a mercancías de exportación y para la prestación de servicios de exportación. Este instrumento integra los programas Maquila y PITEX, cuyas empresas representan en su conjunto el 85 por ciento de las exportaciones manufactureras de México.

A partir del ejercicio 2014, de acuerdo con la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente, las compañías maquiladoras deberán obtener un acuerdo anticipado de precios por el método “Advanced Price Agreement” (APA) con las autoridades fiscales mediante un estudio de precios de transferencia o mediante el “Safe Harbor” al garantizar una utilidad fiscal basada en el monto mayor entre el 6.5% del total de costos y gastos relacionados con la operación de maquila o el 6.9% sobre el valor neto de los activos relacionados con la operación de maquila en México, en el caso de la compañía se optó por realizar el estudio de precios de transferencia.

6.3. Principales cláusulas que se estipulan en el contrato de compraventa de mercancía en transacciones de comercio exterior.

El contrato de compra-venta que realizó la compañía con su proveedor es una parte fundamental para formalizar y proteger riesgos en las operaciones que realiza la empresa, por lo que a continuación se mostrará un contrato para efectos de identificar las partes que debe de contener y de esta manera poder analizar que externen las cláusulas que determinan el

Incoterms y que contengan los derechos y obligaciones de las partes para mitigar riesgos y limiten potencialmente malos entendidos en las operaciones que se tengan entre las partes involucradas.

Ejemplo de Contrato de compraventa:

CONTRATO DE COMPRAVENTA INTERNACIONAL QUE CELEBRAN POR UNA PARTE LA EMPRESA VVVVV, S.A. DE C.V. EN SU CÁRACTER DE VENDEDORA, Y POR LA OTRA LA EMPRESA CCCCC, S.A. DE C.V. EN SU CARÁCTER DE COMPRADORA, A QUIENES EN LO SUCESIVO Y PARA EFECTOS DE ESTE CONTRATO SE LES DENOMINARÁ “LA VENDEDORA” Y “LA COMPRADORA” RESPECTIVAMENTE, AL TENOR DE LAS SIGUIENTES DECLARACIONES Y CLÁUSULAS:

Como se puede observar, el primer párrafo conocido como título o encabezado del contrato, contiene la referencia del tipo de contrato que se celebra, y las partes que lo involucran, así como el objeto que representa cada una de ellas.

DECLARACIONES

DECLARA “LA VENDEDORA”:

1. Que es una empresa legalmente constituida conforme a las leyes mexicanas según se acredita con el testimonio de la escritura N° “1111” pasada ante la fe del Notario Público N° “1234” Sr. “Nombre del Notario” en la ciudad de Aguascalientes México y que pasa a formar parte integrante de este contrato como anexo N° (1).
2. Que su legítimo representante es el Sr. “Representante de ventas” en su calidad de apoderado, según se acredita con el testimonio que se indica en el punto que antecede.
3. Que entre su objeto social se encuentra la fabricación y comercialización y maquila, tanto nacional como internacional, de arneses y componentes electrónicos para la industria automotriz, contando para ello con la capacidad de suministro, así como, con todos los elementos humanos, materiales y técnicos necesarios para cumplir con el objeto de este contrato.

4. Que su establecimiento se encuentra ubicado en el **“Dirección de la empresa Vendedora”**, el cual se señala como único para todos los efectos de este contrato.

Las “declaraciones” que se mostraron, estipulan las intenciones que la entidad vendedora desea llevar a cabo en dicho contrato con la contraparte, los argumentos generales de la operación.

DECLARA “LA COMPRADORA”:

1. Que es una empresa legalmente constituida conforme a las leyes de **“Lugar de la empresa compradora”** según se acredita con **“Documento que lo acredita”** y que pasa a formar parte de este contrato como anexo N° (2).

2. Que su legítimo representante es el Sr. **“Representante de Compras”** en su carácter de **“Posición que desempeña”** y que está facultado para suscribir este contrato de conformidad con el instrumento señalado en el punto anterior.

3. Que entre otras actividades se dedica a la comercialización e importación de los productos objeto de este contrato, que conoce en cuanto a especificaciones, calidad y demás características y que tiene interés en adquirirlos en términos del mismo.

4. Que cuenta con la solvencia económica y moral para el pago del precio de la mercancía en los montos y forma estipulados en este contrato.

5. Que su establecimiento se encuentra ubicado en **“Dirección de la empresa compradora”** mismo que señala como único para todos los efectos de este contrato.

Ahora toca el turno a las declaraciones de la compradora en el mismo contexto y orden de las declaraciones anteriores pero en aquello que concierna a la compradora.

Las declaraciones N° 1 y N° 2 tendrán que completarse con la información correspondiente y en términos de los incisos A) y B) del apartado anterior de este documento.

La importancia de las declaraciones N° 3 y N° 4 resalta de su propio texto.

En la N° 5 aplica lo mismo de su equivalente en las declaraciones de la contraparte.

Las “declaraciones” que se mostraron, estipulan las intenciones que la entidad compradora desea llevar a cabo en dicho contrato con la contraparte, los argumentos generales de la operación.

AMBAS PARTES DECLARAN:

Que tienen interés en celebrar el presente contrato de buena fe, de acuerdo con las siguientes:

CLÁUSULAS

PRIMERA.- Objeto del Contrato: “LA VENDEDORA” se obliga a enajenar y “LA COMPRADORA” a adquirir **“El producto a tratar”** según se describe en **“Documento que describe el producto”** que pasa a formar parte integrante de este contrato como anexo N° (3).

Esta cláusula es llamada la “cláusula del objeto”, la cual es de la que se parten todas las demás obligaciones y las condiciones que tendrán que cumplir las partes.

SEGUNDA.- Precio de las Mercancías: “LA COMPRADORA” se obliga a pagar como precio por la mercancía objeto de este contrato, la cantidad de **\$XXX.XX** por embarque según cotización **DAP** en **“Lugar de Trasmisión del riesgo”** INCOTERMS CÁMARA DE COMERCIO INTERNACIONAL (CCI) 2010.

Las partes podrán modificar el precio señalado por variaciones en el mercado internacional, debido a circunstancias graves de tipo político, económico o social que perjudique a cualquiera de ellas.

*La cláusula anterior, nos muestra los montos y el tipo de Incoterms a utilizar para estipular la trasmisión de riesgos y condiciones de la mercancía a transferir. **En este caso nos basaremos en la cláusula de Incoterms DAP la cual es la estipulada en el presente contrato, por lo que más adelante observaremos las obligaciones que se deberán de contener para llevar a cabo la importación del artículo.***

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

TERCERA.- Forma de Pago: “LA COMPRADORA” se obliga a pagar el precio acordado en la cláusula que antecede mediante carta de crédito pagadera a la vista, confirmada e irrevocable a cargo del banco “**Nombre del banco**” con plaza en la ciudad de “**Ciudad del Banco en que se tramita**” México y con ### días de vigencia, contra presentación de factura, documentación de embarque y certificados de: “**Tipo de certificado**” que amparen la remisión de la mercancía.

“LA COMPRADORA” se obliga a pagar y a tramitar por su cuenta y riesgo las comisiones y demás gastos por concepto de la carta de crédito internacional, reglamentada por UCP 600 de la Cámara de Comercio Internacional.

Esta cláusula tiene como objetivo, establecer todos los lineamientos necesarios para llevar a cabo el pago, siendo la cantidad o tipo de pago, el tipo de moneda, el tiempo de pago, establecimientos para llevar a cabo el mismo y todo lo relevante a este.

CUARTA.- Entrega de la Mercancía: “LA VENDEDORA” se obliga a entregar la mercancía objeto de este contrato el día **DD/MM/AAAA** a las “**hora**” HORARIO DEL LUGAR DE ENTREGA en “**Ciudad de entrega**” de acuerdo con el INCOTERMS de la CCI 2000, establecido en el presente contrato.

Es muy importante tener establecida la cláusula anterior, la cual contiene todas las condiciones de entrega de las mercancías, tales como la fecha y hora, lugar y condiciones de la mercancía entre otras.

QUINTA.- Envase y Embalaje: “LA VENDEDORA” declara que la mercancía objeto de este contrato se encuentra debidamente envasada de conformidad con las normas técnicas de la materia y cuenta con el sistema de embalaje apropiado para su adecuado manejo, transporte y entrega.

Derivado de las condiciones de entrega de la mercancía, es importante establecer los tipos de envases y embalajes que serán necesarios para que dicha mercancía llegue en buenas condiciones a su destino, situación por la cual es importante establecer una cláusula que determine las condiciones mínimas requeridas para el traslado de las mercancías.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

SEXTA.- “LA VENDEDORA” se obliga a permitir el acceso al lugar donde se encuentre la mercancía objeto de este contrato antes de ser enviada, a un inspector nombrado por cuenta y riesgo de “LA COMPRADORA” a fin de que verifique la calidad de la misma en los términos pactados.

Esta cláusula ayuda a que el vendedor tenga conocimiento de la mercancía que va a adquirir mediante la revisión de la misma desde donde la almacenan, y así verificar las características en las que se encuentra.

SÉPTIMA.- Marca de la Mercancía: “LA VENDEDORA” declara que la marca de la mercancía objeto de este contrato se encuentra debidamente registrada ante autoridad competente con N° de registro **XXXXXXXX** y de fecha **DD/MM/AAAA** su vez “LA COMPRADORA” se obliga a respetar el uso de dicha marca y a dar aviso de cualquier mal uso que observe en su país.

Tiene como objetivo proteger el uso de la mercancía de la parte vendedora por parte de la compradora, para que esta no haga mal uso del producto adquirido.

OCTAVA.- Vigencia del Contrato: Ambas partes convienen en que el presente contrato tendrá una duración de “**Vigencia del contrato**” contado a partir de la fecha de suscripción del mismo.

Esta cláusula es de suma importancia, debido a que manifiesta la fecha límite de valides del contrato, lo que tiene como finalidad el término de la obligación.

NOVENA.- Entrega de Documentos: “LA VENDEDORA” se obliga a entregar todos los documentos que por su naturaleza y como consecuencia de la presente operación le corresponda tener a “LA COMPRADORA” o a quien legalmente la represente a la suscripción de este contrato o en el momento que fuere procedente según el tipo de documento de que se trate. A su vez “LA COMPRADORA” se obliga a entregar a “LA VENDEDORA” o a quien legalmente la represente, los documentos que avalen la entrega y recepción de la mercancía objeto de este contrato y cualquier otro documento a que quede obligada en términos del mismo.

Es importante considerar dicha cláusula, debido a que la parte compradora necesita la documentación para soportar la adquisición del producto, por lo al incluirse esta, se obliga a la parte vendedora a proporcionar toda la documentación que necesite la contraparte para no tener conflictos con la propiedad adquirida.

DÉCIMA.- Idioma: Las partes acuerdan que para fines de la elaboración, celebración y suscripción de este contrato, así como, para todos los efectos que de él deriven se tendrá como idioma único al Inglés.

Esta cláusula deja en claro el idioma en que se celebrara el contrato, esto para dejar en claro que idioma es el que se adapta más a las 2 partes y de esta manera evitar malos entendidos.

DÉCIMOPRIMERA.- Rescisión por Incumplimiento: La compradora podrá dar por rescindido el presente contrato cuando la vendedora no entregue la mercancía o no cumpla con las demás obligaciones en términos del mismo.

La vendedora podrá dar por rescindido el presente contrato cuando la compradora no pague el precio de la mercancía o no cumpla con las demás obligaciones en términos del mismo.

Esta cláusula es realizada para manifestar todas las condiciones por las cuales se podrá escindir del contrato alguna de las partes, tanto de las compradoras como de las vendedoras.

DÉCIMOSEGUNDA.- Subsistencia de las Obligaciones: La rescisión de este contrato no afectará de manera alguna a la validez y exigibilidad de las obligaciones contraídas con anterioridad o de aquellas que por su naturaleza, disposición de la ley aplicable o por voluntad de las partes, según el caso, deban diferirse, por lo que las partes podrán exigir con posterioridad a la rescisión del contrato, el cumplimiento de dichas obligaciones.

Esta cláusula manifiesta la exigibilidad del cumplimiento por las partes, esto para llevar a cabo el cumplimiento del trato establecido o de pagar los tiempos, y daños que represente el incumplimiento del mismo.

DÉCIMOTERCERA.- Impedimento de Cesión de Derechos y Obligaciones: Ninguna de las partes podrá ceder o transferir total o parcialmente los derechos y las obligaciones que deriven de este contrato.

Esta cláusula manifiesta exclusividad de trato entre las partes, esto con el objetivo de no hacer transferencias de obligaciones entre las mismas.

DÉCIMOCUARTA.- Caso Fortuito: Ambas partes aceptan que no será imputable a ninguna de ellas la responsabilidad derivada de caso fortuito o fuerza mayor, por lo que convienen en suspender los derechos y obligaciones establecidos en este contrato, los cuales podrán reanudarse de común acuerdo en el momento en que desaparezca el motivo de la suspensión, de ser esto posible.

La manifestación que se incluye es esta cláusula, es para establecer que cuando se lleve a cabo un incumplimiento por alguna de las partes por una razón que se encuentra fuera de las manos del incumplido, este podrá suspender el acuerdo con la otra parte hasta nuevo aviso, y se habilitara dicho convenio siempre y cuando el afectado este de acuerdo con dicha suspensión.

DÉCIMOQUINTA.- Modificaciones: Cualquier modificación de carácter sustancial que las partes deseen aplicar al presente contrato deberá hacerse por escrito a través de un adendum o varios adenda, previo acuerdo entre ellas, también por escrito, y pasarán a formar parte integrante del presente contrato.

Esta cláusula da accesibilidad a poder realizar modificaciones en el convenio establecido en el contrato de compraventa, siempre que sea en mutuo acuerdo de las partes, esto para incluir algunos criterios que no estén dentro del contrato que puedan ser indispensables para el trato.

DÉCIMOSEXTA.- Legislación Aplicable: Para todo lo establecido y lo que no se encuentre expresamente previsto, este contrato se rige por lo dispuesto en la Convención de las Naciones Unidas sobre los Contratos de Compraventa Internacional de Mercaderías (Viena 80), o en su defecto por los usos y prácticas de comercio internacional, reconocidos por ésta.

Esta cláusula manifiesta bajo que leyes podrá regirse el contrato de compraventa internacional, esto debido a que cada país maneja una legislatura diferente, por lo que en algunos casos una de las partes puede tener desventajas en el cumplimiento legal del contrato si no se manifiesta la legislación a aplicar.

DECIMOSÉPTIMA.- Cláusula Compromisoria: Para la interpretación y cumplimiento del presente contrato, así como para resolver cualquier controversia que derive del mismo, las partes se someten a la conciliación y arbitraje de **“El país vendedor”**.

Esta cláusula manifiesta el país en donde se levara a cabo el arreglo de diferencias legales que se pudieran dar en caso del incumplimiento del contrato.



6.4. Identificación de las Responsabilidades y costos de las mercancías en el pedimento de Importación.

Para verificar las responsabilidades y costos que contempla la importación a analizar, observaremos el pedimento, el cual contiene los datos a través de los cuales podemos revisar las características del tipo de importación, del producto a importar, de los aranceles que se deben pagar y de los gastos que llevan incluidos el artículo a importar entre otras cosas.

Figura 10. Pedimento de Importación página 1.

El destino no. 9 manifiesta que la mercancía estará en el interior del país.

El tipo de operación utilizado es el IMD, el cual significa que es una importación.

Esta clave de pedimento se refiere a que esta operación es una importación o exportación definitiva.

Estos son los conceptos que conforman las contribuciones a pagarse al fisco por la mercancía que se importa, en este caso son el Derecho de trámite aduanero (DTA), Impuesto al Valor Agregado (IVA), la Pre validación (PRV) y la contraprestación (CNT).

El monto total a pagar de las contribuciones de la operación.

Impresión del pago electrónico en el pedimento.

En esta parte se expresan los datos del agente aduanal que se encarga de realizar la importación.

CONCEPTO	F.P.	IMPORTE	TOTALES
DTA	0	247	ELECTIVO 5,505
IVA	0	4,951	OTROS 0
PRV	0	210	TOTAL 5,505
CNT	0	51	

Fuente: elaboración propia.

6.5. Adición de los requisitos que soportan la importación con clave A1.

Dentro de los requisitos que se estipulan en el artículo 32 de la Ley Aduanera (LA) para determinar el pago de los impuestos arancelarios, se encuentran todos los gastos que se realizaron para que la mercancía llegue a su destino, la factura del vendedor, el paking list de lo que se recibirá, el formato del SAT de la Hoja de cálculo para la determinación del valor en aduana de mercancías de importación, la clasificación arancelaria de las mercancías, el formato del SAT de la Manifestación del valor, el acuse de Información de valor y de comercialización declarado en las a las oficinas de comercio exterior o mediante la ventanilla Digital Mexicana de Comercio Exterior, y los gastos pagados por el comprador que no estén contemplados en la factura comercial, en este caso se presenta solo los del agente aduanal.

A continuación se presenta el soporte del pedimento proporcionado por la compañía modelo:

Figura 12. Factura del Vendedor.

Formato de Manifestación del Valor - IMPORTACION

08/12/2016 12:53:10 PM Page 1 of 1

CONSIGNADO A: CVE: AGS
ANONIMO

NUM OFICIAL PED: 160730738817251
 FIRMA ELECT: TIPO REGIMEN: A1
 ADUANA: GTI SELLO: 1062937
 PRECINTO: CEM2763348

RFC: ~~XXXXXXXXXX~~
 REG. DE MAQUILA: 0389-2009

ENVIADO A: CVE: 2100
ANONIMO

SUGERIM: AGS

REENTO	NUM. CONTENEDOR	Peso Neto	Valor Imponible	DESCRIPCION DE LA MERCANCIA	Origen	Costo Unitario	Costo Total	Com. U.S.
1 BULTOS	64-500	121.120 CTR	8.900	TIRTA DE IMPRESION MODELO MARCA: CABLE MARKETING RESOURCES LOTE: M-1692-15 NO DE PARTE: H88-191	USA	10.8982827	1.326.600	
		15.140 CTR		MARCA: CABLE MARKETING RESOURCES LOTE: 020005 NO DE PARTE: H88-192	USA	18.8771405	285.600	
		TOTALES					1.608.800	

DECLARACION: Declaro bajo protesta de decir verdad que los datos asentados son verídicos y correctos.

REGISTRO DE EMPRESAS CERTIFICADAS# AGAEC-0301
 JOSE OTHON BORRERO SECO
 RFC: 8050581245V PATENTE: 3071
 AGENTE ADUANAL
Transportista

Fuente: elaboración propia.

Figura 13. Packing List del Vendedor.

ANONIMO

El Paso, TX 79912
Ph: 915-845-7700 Fax: 915-845-7786

ANONIMO

SHP TO: **ANONIMO**

PACKAGING SLIP / INVOICE

DATE: August 11, 2016
CUSTOMER ID: **ANONIMO**

BILL TO: **ANONIMO**

ORDER DATE	Order / Reference #		JOB		
8/11/16	DOI: ANONIMO		ANONIMO -- TRANSFER -- MEXICO WIRE PLANT		
ITEM #	DESCRIPTION	LOT #	QUANTITY (Kg, Gal)	QUANTITY (ea)	COST VALUE
1	HSB-191 Silver / Cable Marking Resources / Made in the USA.	M-1690-15	32.00	8 Boxes	\$ 1,329.00
2	PVCP -192 Gold / Cable Marking Resources / Made in the USA.	5326944	4.00	1 Box	\$ 285.00
3	WH2-000 BLACK	1000824573	25.00	1 BAG	\$ 57.98
	WH2-000 BLACK	1000824568	25.00	1 BAG	\$ 57.98
	WH2-000 BLACK	1000824507	25.00	1 BAG	\$ 57.98
	WH2-000 BLACK	1000824578	25.00	1 BAG	\$ 57.98
4	WH2-015 YELLOW	1000822707	25.00	1 BAG	\$ 122.10
5	WH2-060 LT BLUE	1000824489	25.00	1 BAG	\$ 86.48
6	WH2-067 BLUE	1000824504	25.00	1 BAG	\$ 104.30
7	EM TS BEIGE	100001157P	25.00	1 BAG	\$ 1,133.98
8	EM TS WHITE	100002086P	25.00	1 BAG	\$ 84.10
Total cost value			\$ 3,348.43		
Total Pcs			18		
Total Value (Kgs)			126.00		
Total Value (Gallons)			36.00		
PAGE 1 OF 1					

Este formato es realizado por el vendedor, el cual es genera al momento de realizar el pedido a la parte compradora, y este sirve para verificar el pedido realizado, y al momento de la salida de la mercancía, también es utilizado para revisar que la mercancía solicitada es la que llego por paqueteria.

Please contact Customer Service at 915-845-7700 with any questions or comments.

ANONIMO EP

Sign: _____

Date: _____

Fuente: *Elaboración propia.*

Figura 14. Hoja de calculo para la determinación del valor en aduana de mercancías de importación.

Este formato predeterminado por las oficinas del SAT tiene por objeto que el comprador manifieste a quien realizó la compra de la mercancía, así como datos específicos de la importación, tal es el caso de la determinación del método de importación, el precio de los gastos directos realizados para la importación y los indirectos que se tiene por pagar, los ajustes que se tengan que hacer en caso de haberlos a los incrementables, y los gastos que no forman parte de los incrementables de la base gravable.

HOJA DE CALCULO PARA LA DETERMINACION DEL VALOR EN ADUANA DE MERCANCIAS DE IMPORTACION

1 DATOS DEL IMPORTADOR			
ANONIMO		ANONIMO	
APELLIDO PATERNO, MATERNO, NOMBRE(S); DENOMINACION O RAZON SOCIAL		RFC	
ANONIMO ; CP. 20300, COL. PARQUE INDUSTRIAL SAN FRANCISCO		AG / MEX	
DOMICILIO: CALLE	No. EXTERIOR/INTERIOR	CODIGO POSTAL	ENTIDAD O MUNICIPIO
2 DATOS DEL VENDEDOR			
ANONIMO		13-336581500	
APELLIDO PATERNO, MATERNO, NOMBRE(S); DENOMINACION O RAZON SOCIAL		TAX NUMBER	
ANONIMO		ANONIMO	
DOMICILIO: CALLE	No. EXTERIOR/INTERIOR	CODIGO POSTAL	CIUDAD PAIS
3 DATOS DE LA MERCANCIA			
VER ANEXO 1			
DESCRIPCION		CANTIDAD	
CLASIFICACION ARANCELARIA		PAIS DE PROCEDENCIA	
PAIS DE PRODUCCION		PAIS DE PROCEDENCIA	
4 DETERMINACION DEL METODO			
¿ ES COMPRAVENTA PARA IMPORTACION A TERRITORIO NACIONAL ?		SI () NO (X)	
¿ UNICAMENTE PERSONAS VINCULADAS, ¿ LA VINCULACION AFECTA EL PRECIO ?		SI () NO (X)	
¿ EXISTEN RESTRICCIONES ?		SI () NO (X)	
¿ EXISTEN CONTRAPRESTACIONES ?		SI () NO (X)	
¿ EXISTEN REGALIAS O REVERSIONES ?		SI () NO (X)	
EN CASO DE HABER CONTESTADO NEGATIVAMENTE AL SUPUESTO NUMERO 1 O AFIRMATIVAMENTE EN CUALQUIERA DE LOS DEMAS SUPUESTOS, NO PODRA UTILIZAR EL METODO DE VALOR DE TRANSACCION. UTILICE OTRO METODO.			
5 PRECIO PAGADO O POR PAGAR		6 AJUSTES INCREMENTABLES	
PAGOS DIRECTOS :		COMISIONES : 1,193	
CONTRAPRESTACIONES O PAGOS INDIRECTOS :		FLETES Y SEGUROS :	
TOTAL % :		CARGA Y DESCARGA :	
		MATERIALES APORTADOS :	
		TECNOLOGIA APORTADA :	
		REGALIAS :	
		REVERSIONES :	
		TOTAL % : 1,193	
		TOTAL % :	
7 NO INCREMENTABLES			
GASTOS DIVERSOS QUE SE REALICEN CON POSTERIORIDAD EN LOS SUPUESTOS A QUE SE REFIERE LA FRACCION I DEL ARTICULO 56 DE LA LEY.			
GASTOS NO RELACIONADOS :			
FLETES Y SEGUROS :			
GASTOS DE CONSTRUCCION :			
INST. ARMADO, ETC :			
CONTRIBUCIONES :			
DIVIDENDOS :			
TOTAL % :			
8 VALOR EN ADUANA CONFORME AL METODO DE VALOR DE TRANSACCION			
PRECIO PAGADO O POR PAGAR		(+) AJUSTES INCREMENTABLES = VALOR EN ADUANA %	
9 LA PRESENTE DETERMINACION DE VALOR ES VALIDA PARA			
PEDIMENTO NUMERO	FECHA DEL PEDIMENTO AA / MM / DD	FACTURA NUMERO WIDJ6-000042	FECHA DE LA FACTURA AA / MM / DD
16 - 07 - 3073 - 6017261	16 08 12		16 08 12
LUGAR DE EMISION DE LA FACTURA		TIPO DE FACTURA	
		DOCUMENTO UNICO <input type="checkbox"/> SUBDIVISIONES <input type="checkbox"/>	
METODOS DIFERENTES AL VALOR DE TRANSACCION			
10 VALOR EN ADUANA DETERMINADO SEGUN OTROS METODOS %		30,656	
11 NO UTILIZA EL VALOR DE TRANSACCION POR :			
1. NO SE TRATO DE UNA COMPRA VENTA ()			
2. LA COMPRA VENTA NO FUE PARA EXPORTACION CON DESTINO A TERRITORIO NACIONAL ()			
3. EXISTIR VINCULACION QUE AFECTA EL PRECIO ()			
4. EXISTIR RESTRICCIONES A LA ENAJENACION O UTILIZACION DISTINTOS A LOS PERMITIDOS ()			
5. EXISTIR CONTRAPRESTACIONES O REVERSIONES NO CUANTIFICABLES ()			
12 METODO PARA LA DETERMINACION DEL VALOR EN ADUANA			
1. VALOR DE TRANSACCION DE MERCANCIAS IDENTICAS ()			
2. VALOR DE TRANSACCION DE MERCANCIAS SIMILARES ()			
3. VALOR DE PRECIO UNITARIO DE VENTA ()			
4. VALOR RECONSTRUIDO ()			
5. VALOR DETERMINADO CONFORME AL ARTICULO 78 DE LA LEY ADUANERA (X)			
13 EL SUSCRITO MANIFIESTA BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD QUE LO ASENTADO EN ESTA DECLARACION ES VERIDICO.			
ANONIMO		ANONIMO	
APELLIDO PATERNO, MATERNO Y NOMBRE(S) DEL REPRESENTANTE LEGAL		FECHA DE ELABORACION AA / MM / DD	
FIRMA DEL IMPORTADOR O REPRESENTANTE LEGAL		16 08 12	
		REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES	
14. SE ASENTARA EL NUMERO DE PATENTE O AUTORIZACION DEL AGENTE O APODERADO ADUANAL QUE REALIZA EL DESPACHO DE LAS MERCANCIAS.			
		3073	

Fuente: Elaboración propia.

Figura 15. Anexo de la hoja de cálculo del pedimento.

ANEXOS DE LA HOJA DE CALCULO DEL PEDIMENTO: 6017261					
ANEXO 1.- OTRAS MERCANCIAS					
Clasificación Arancelaria	Descripción	Valor Comercial	Cantidad Comercial	País de Producción	País de Procedencia
32151999	TINTA DE IMPRESION	24,219	121.120	USA	USA
32151999	TINTA DE IMPRESION	5,244	15.140	USA	USA

Este es un papel de trabajo realizado por la compañía compradora, en el cual muestra la clasificación arancelaria, la descripción de la compra, el valor comercial, y el país de producción y de procedencia, el cual ayuda a dar soporte al pedimento y a los formatos del SAT.



Fuente *Elaboración propia.*

Figura 16. Manifestación de Valor (página 1).

MANIFESTACION DE VALOR



SAT
Servicio de Administración Tributaria



ADUANA MEXICO

INFORMACION GENERAL

a) Nombre o denominación social: **ANONIMO**

Domicilio: **ANONIMO**

Calle: **ANONIMO** Número y/o letra exterior: **ANONIMO** Número y/o letra interior: **ANONIMO**

Ciudad: **ANONIMO** Código Postal: **ANONIMO** Estado: **ANONIMO** País: **ANONIMO**

Teléfono: **ANONIMO** Correo electrónico: **ANONIMO**

b) Vinculación.

Señale con una X

- Existe vinculación entre importador y vendedor:

Sí No

- Influye en el valor de transacción:

Sí No

c) Datos del importador.

Nombre o denominación social: **SISTEMAS DE ARNESES K & S MEXICANA, S.A. DE C.V.**

Apellido Paterno: **ANONIMO** Apellido Materno: **ANONIMO** Nombre: **ANONIMO**

RFC Incluyendo la homoclave: **ANONIMO**

Calle: **ANONIMO** Número y/o letra exterior: **ANONIMO** Número y/o letra interior: **ANONIMO**

Colonia: **ANONIMO** C.P.: **ANONIMO** Municipio/Delegación: **ANONIMO** Entidad Federativa: **AG**

Teléfono: **ANONIMO** Correo electrónico: **ANONIMO**

d) Agente o apoderado aduanal.

Jose Othon Borrego Seco

Apellido paterno: **ANONIMO** Apellido materno: **ANONIMO** Nombre: **ANONIMO**

Número de patente o autorización: **3073**

e) Datos de factura(s).

Número de factura: **WIDJ6-000042**

Fecha: **12** día **Agosto** mes **2016** año

f) Método de valoración.

Señale con una "X" lo siguiente

Se utilizó un método de valoración Se utilizó más de un método de valoración

Indique con una "X" el método de valoración aplicado, en caso de haber utilizado más de uno indicar el método utilizado para cada mercancía:

Método de valoración aplicado	Descripción de mercancía
<input type="checkbox"/> Valor de transacción de las mercancías	
<input type="checkbox"/> Valor de transacción de las mercancías idénticas	
<input type="checkbox"/> Valor de transacción de las mercancías similares	
<input type="checkbox"/> Valor de precio unitario de venta	
<input type="checkbox"/> Valor reconstruido	
<input checked="" type="checkbox"/> Valor conforme al artículo 78 de la Ley Aduanera	

g) Anexos.

Señale con una "X" en caso de presentar anexos, en su caso, deberá numerarlos y foliarlos, señalando el número total de anexos, con número y letra:

Anexa documentación Número de hojas anexas con número y letras: **ANONIMO**

VALOR DE TRANSACCION DE LAS MERCANCIAS:

Fuente: Elaboración propia.

Figura 17. Manifestación de Valor (página 2).

a) En caso de utilizar el valor de transacción de las mercancías indicar lo siguiente:

Precio pagado en moneda de facturación, con número y letra.

\$

b) Información conforme al artículo 66 de la Ley (conceptos que no integran el valor de transacción)

Señale con una "X" los conceptos que se ajusten a su caso particular

Es el precio previsto en la factura

Es el precio de otros documentos que se anexan a la manifestación

Si existen los conceptos señalados en el artículo 66 de la Ley Aduanera (conceptos que no integran el valor de transacción)

Los conceptos del artículo 66 de la Ley aparecen desglosados o especificados en la factura comercial

c) Indicar con la X en caso de ANEXAR documentación a la manifestación de valor.

Nota: Sólo se relacionarán los documentos que anexe, correspondientes a los conceptos previstos en el artículo 66 de la Ley

Numerar anexos y relacionarlos	Conceptos previstos en el artículo 66 de la Ley Añote cada factura o documento comercial que anexe de acuerdo al número asignado
--------------------------------	---

d) Indicar con una X en caso de NO ANEXAR documentación y solo describirán los conceptos previstos en el artículo 66 de la Ley

Describa la mercancía, los conceptos señalados en el artículo 66 de la Ley y el precio pagado respecto de cada uno, es decir, los conceptos que no integran el valor de transacción. Sólo cuando estos no aparezcan desglosados o especificados en la factura o documentación comercial.

No.	Conceptos previstos en el artículo 66 de la Ley			
	Mercancía	Factura o documentos Comerciales	Importe y moneda de facturación	Concepto del cargo
Nota: Puede optar por no rellenar en rubro de "conceptos del cargo" si estos aparecen desglosados o especificados en la factura, en caso de que no aparezcan desglosados deben ser descritos.				

Información conforme al artículo 65 de la Ley (conceptos que integran el valor de transacción)

El importador debe señalar si existe cargos conforme al artículo 65 de la Ley Aduanera.

Señale con una "X" si el precio pagado por las mercancías importadas comprende el importe de los conceptos señalados en el artículo 65 de la Ley Aduanera.

Si No

En su caso, señale con una "X" si el Importador opta por acompañar o NO las facturas y otros documentos a su manifestación de valor.

Si No

Indicar con una "X" si ANEXA documentación

En caso de anexar documentación, señale lo siguiente:

Numerar anexos y relacionarlos	Conceptos previstos en el artículo 65 de la Ley Añote cada factura o documento comercial que anexe de acuerdo al número asignado
--------------------------------	---

Indicar con una "X" si NO ANEXA documentación

En caso de NO anexar documentación, deberá señalar el importe de cada uno de ellos e indicará el número que asigne a cada uno de los anexos a que se refiera este párrafo, relacionando el número de el o los anexo (s) en que consten los cargos de referencia, con la o las mercancía (s) a cuyo precio pagado deben incrementarse los cargos multiplicados.

No.	Mercancía o proveedor	Factura o documento	Importe y moneda de facturación	Concepto del cargo
OTROS METODOS:				
Para los casos donde se utilice cualquier método distinto de "valor de transacción de las mercancías" debe indicar por tipo de mercancía, la razón por la cual en los términos de los artículos 67 y 71 de la Ley, no utilizó el método de "valor de transacción de las mercancías".				
a) La base gravable no deriva de una compraventa para la exportación con destino a territorio nacional.				
<input type="checkbox"/> Si <input type="checkbox"/> No				
b) Si existe alguna circunstancia distinta de las previstas en los artículos 67 y 71 de la Ley, que impida utilizar el valor de transacción, señalarlo a continuación:				
Numerar anexos y relacionarlos	Añote para cada tipo de mercancías, el valor determinado conforme a los artículos 72 a 78 de la Ley, según en método de valoración utilizado o bien podrá optar por acompañar los documentos en los que, en su caso, conste dicho valor en aduana.			
	Mercancía(s)	Valor determinado	Método de valor utilizado	Motivo o hecho por el cual utilizó otro método

Fuente: *Elaboración propia.*

Figura 18. Manifestación de Valor página 3.

Señale con una "X" si optará por acompañar los documentos en los que conste dicho valor en aduana:

Sí No

En caso de anexar documentos, indicar el número que asigna a cada uno de sus anexos y relacionarlos con claridad con la mercancía a que corresponda el valor en aduana respectivo

No. Designado al documento anexo	Mercancía con la que se relaciona
----------------------------------	-----------------------------------

IMPORTACION TEMPORAL:

En caso de importaciones temporales señale lo siguiente:

El valor determinado por las mercancías es provisional

Sí No

Se anexa la documentación en la que consta el valor de la mercancía

Sí No

En caso de que no se anexe la documentación en la que conste el valor de las mercancía(s) a importar temporalmente, debe indicar el valor provisional de la misma señalando los siguientes datos:

Tipo de mercancía	Valor Provisional
-------------------	-------------------

PERIODICIDAD DE LA MANIFESTACION:

Señale con una "X" si el importador presenta la manifestación de valor por operación o por el periodo de seis meses

Por operación Por periodo de seis meses

Bajo protesta de decir verdad, manifiesto que los datos asentados en el presente documento son ciertos.

RFC: **ANONIMO**

FECHA: 12 Agosto 2016
 día mes año

ANONIMO
 Nombre y Firma del Importador o su Representante Legal

Este formato realizado por el SAT, tiene como objetivo que el comprador manifieste todos los criterios de ley que utilizo para llevar a cabo la determinación del valor en aduanas a pagar.

Fuente: *Elaboración propia.*

Figura 19. *Acuse de Información de Valor y de Comercialización.*



**Ventanilla Digital Mexicana
de Comercio Exterior**

SE	SEDENA	SAGARPA
SHCP	SEMARNAT	SALUD
SFP	SENER	SE



**Acuse
Información de Valor y de Comercialización**

Estimado(a) C. JOSE OTHON BORREGO SECO
RFC: BOSO551214SY4

Siendo las 15:51:15 del 12/08/2016, se tiene por recibida y atendida su(s) registro(s) de información de Valor y de Comercialización presentado(s) a través de la Ventanilla Digital Mexicana de Comercio.

Operación: Registro de Información de Valor y de Comercialización

Número de Acuse de Valor: COVE161N8BJB6

Número de ADENDA: N/A

Fecha de registro: 12/08/2016 15:51:15

Sello Digital del Solicitante:
 QwRl85TYXrPOpSclTpSIRdThjFqN5HhLJE6XLcKZptKqYtick5XAqoD4NkrR19e0haXDK2rO
 gmq5C1HE3an07u2vcZ2mp8VxVHh4DuBX+fh8S8aDmcZLFkX73LF6jP0xmUkqj8hwH9WVA
 moNyDPeHEOTIaw7xjY=

Sello Digital de la Ventanilla:
 LejCo3msuTizZLAjg+xxED82oyIzpan4KoeK+4RkF4WUJPaD5vLN5vXVENaLLOLBqZorCpaKpHG13
 4VN+Iz3dN7bcJPa3LwyyREaok8mmY7H1b5oPCU7y+ 1e+CpZ4aEYsTzSHprvuJ3kb3z+3noUOq
 GIUQkxrcK056y7hrGw8755uIwR6/EcUInTskFJ18NMzXokph3qCv6NE0a9 1SZUJNDKehH
 XspZNFH3m7LwYhexBh0F0yjj+Hn8beJAkNdOjM4E8REH6BDh20ncY9go+bywzTwy6FjNkVh
 xa3G6D55N78EY5mepIdyV6J5RFjvo1xcNGaw=

Cadena Original:
 [TOCE IMP]WDJ5-000042[0]2016-08-12[1]FACC710314FA6[3073]0[0]13-336581500[...]
 ...TINTA DE
 IMPRESION[LTR]121.120[USD]10.898282[1320.00000]1320.0000[TINTA DE IMPRESION[LTR]15.140[USD]18.877146[285.800000]285.8000[

Es importante contar con el soporte del Acuse de la Información de valor y comercialización que se genera con la presentación de los datos de la importación realizada ante la Ventanilla Digital Mexicana de Comercio Exterior de acuerdo a la Ley Federal de Transparencia y acceso a la Información Pública Gubernamental y a las demás disposiciones legales aplicables.

Tiene 90 días a partir de esta fecha para utilizar su Acuse de Valor, si en ese tiempo no utiliza su comprobante, será dado de baja del sistema.

Los datos personales suministrados a través de las solicitudes, promociones, trámites, consultas y pagos, hechos por medios electrónicos e impresos, serán protegidos, incorporados y tratados en el sistema de datos personales de la "Ventanilla Digital" acorde con la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental y las demás disposiciones legales aplicables; y podrán ser transmitidos a las autoridades competentes en materia de comercio exterior, al propio titular de la información, o a terceros, en este último caso siempre que las disposiciones aplicables contemplen dicha transferencia.

Fuente: *Elaboración propia.*

Figura 20. Factura del Agente Aduanal.



Sporta Forwarding Inc.
El Paso Texas 79936 TAX ID-742615964

Phone: 915-594-8888
Fax: 915-594-9116

Invoice

Date	Invoice #
8/6/2016	69551

Bill To

ANONIMO

Ship To

P.O. No.	Terms	Project
PEDIMENTO 3073-6017261		INVOICE WDJJ-000042

Quantity	Description	Rate	Amount
1	REVISION AND CLASSIFICATION	65.00	65.00
Total			\$65.00

Esta factura es un gasto que puede ser parte de los incrementables de la importación realizada, la cual tiene que tenerse como soporte para que forme parte de la base para el pago de impuestos.

Fuente: *Elaboración propia.*

6.6. Base gravada y cálculo de contribuciones para el pago de impuestos a la importación.

Para llevar a cabo la determinación de la base gravable que será utilizada para el cálculo de los impuestos arancelarios y para el cálculo del impuesto del ISR de importaciones es importante contemplar el capítulo III de la L.A. el cual nos da a conocer los gastos incrementables, cálculos o aprovechamientos que conforman la base, esto basándonos en la cláusula de Incoterms acordada, situación por la cual se realizara un ejemplo del cálculo de la importación para su determinación.

Para determinar la base gravable es indispensable identificar los siguientes puntos:

- Valor comercial (VC)
- Valor en aduana (VA)
- Gastos incrementables en el extranjero.
- Gastos en el territorio nacional
- Advalorem
- Derecho de Trámite Aduanero (DTA)
- Impuesto al Valor Agregado (IVA)
- Prevalidador (PRV)
- Contraprestación(CNT)

A continuación un ejemplo de cómo se determina la base gravable:

- **Mercancía:** Tinta de Impresión
- **Fracción arancelaria:** 3215.19.99
- **Origen:** USA
- **Advalorem:** Exento.
- **Factura:** \$1,605.80 usd.
- **Tipo de cambio:** \$18.3479 pesos
- **Incrementables** \$65 usd

1.- Para obtener el **Valor en Aduana (VA)** se suma el valor de transacción o Valor Comercial, más los incrementables:

$$VA = VC + \text{Incrementables}$$

Valor Comercial (VC)

El valor de factura: $\$1,605.80 * 18.3479 = \$29,463.00$ pesos

Incrementables

Agente aduanal: $\$65 * 18.3479 = \$1,193$ pesos

VA= **$\$30,656.00$ pesos**

Para determinar el total de las contribuciones de esta base gravable se realiza lo siguiente:

2.- El **Impuesto General de Importación (IGI)** es calculado multiplicando el valor en aduana por el Advalorem.

$$IGI = VA * ADV =$$

$$IGI = \$30,656 * Ex = \text{Exento.}$$

3.- El **Derecho de Trámite Aduanero (DTA)** se cobrara en base al Artículo 49 3er párrafo de la Ley Federal de Derechos la cual menciona que “Tratándose de importaciones temporales de bienes distintos de los señalados en la fracción anterior siempre que sea para elaboración, transformación o reparación en las empresas con programas autorizados por la Secretaría de Economía (Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación IMMEX) se pagara la cuota de **$\$280.92$ pesos**. Pero basándonos en el DOF del 23/12/2015 nos menciona que será **$\$287.00$ pesos**.

$$DTA = \$287.00 \text{ pesos}$$

4.- Por último el **Impuesto al Valor Agregado (IVA)** se deriva de la suma del Valor en Aduana (VA) más el Impuesto General de importación (IGI) más el Derecho de trámite aduanero (DTA) multiplicado por el porcentaje de IVA correspondiente, dando como resultado.

$$\begin{aligned} \text{IVA} &= (\text{VA} + \text{IGI} + \text{DTA}) * 16\% = \\ \text{IVA} &= (\$30,656.00 + 0 + 287.00) * 16\% = \\ \text{IVA} &= \mathbf{\$4,950.88 \text{ pesos}} \end{aligned}$$

El total de contribuciones de este ejemplo a pagar son:

- IGI: Exento
- DTA: \$287.00 pesos
- IVA: \$4,950.88 pesos
- PRV: \$210.00 pesos
- CNT: \$57.00 pesos
- TOTAL DE CONTRIBUCIONES: \$5,504.88 pesos**

6.7. Registro contable de una operación de importación.

Después de llevar a cabo la determinación de los impuestos a la importación, es importante mencionar la forma correcta de registro de estas operaciones para poder revelar la información financiera de una manera clara y concisa para el ojo del lector.

A continuación se muestran los asientos contables para el registro de dicha operación:

1.- Registro de un anticipo a proveedores.

Concepto	Cargo	Abono
Activo Circulante.		
Anticipo a Proveedores	10,000	
Activo Circulante.		
Bancos		10,000
Sumas Iguales	10,000	10,000

Figura 21. *Registro de Anticipo a proveedores.*

2.- Registro de la compra de inventarios.

Concepto	Cargo	Abono
Activo Circulante.		
<i>Inventarios</i>	31,764	
<i>IVA por acreditar</i>	4,951	
<i>Anticipo a proveedores</i>		10,000
Pasivo a corto plazo.		
<i>Proveedores</i>		24,968
<i>Acreeedores</i>		1,193
<i>Impuestos a la Importación</i>		554
	Sumas Iguales	36,715 36,715

Figura 22. *Registro de compra de inventarios.*

3.- Registro del pago de la compra de Inventarios.

Concepto	Cargo	Abono
Activo Circulante.		
<i>Bancos</i>		26,715
<i>IVA por acreditar</i>		4,951
<i>IVA acreditable</i>	4,951	
Pasivo a corto plazo.		
<i>Proveedores</i>	24,968	
<i>Acreeedores</i>	1,193	
<i>Pasivos Acumulados</i>	554	
	Sumas Iguales	31,666 31,666

Figura 23. *Registro de pago de la compra de inventarios.*

4.- Venta de Inventarios con 10% de utilidad.

Concepto	Cargo	Abono
Activo Circulante.		
<i>Bancos</i>	20,000	
<i>Cientes</i>	20,530	
<i>Inventarios</i>		31,764
Pasivo a corto plazo.		
<i>IVA pagado</i>		3,200
<i>IVA por pagar</i>		2,390
Resultados.		
<i>Costo de venta</i>	31,764	
<i>Ventas</i>		34,940
	Sumas Iguales	72,294 72,294

Figura 24. *Registro de venta de inventarios.*

6.8. Presentación y revelación en los estados financieros.

En cuanto a la presentación y revelación de las importaciones dentro de los estados financieros es importante observar en primera instancia las cuentas contables que son afectas por dicha operación, las cuales arrojarán la información financiera necesaria para la revelación de las importaciones en los estados financieros, por lo cual a continuación se identificarán en los estados financieros las cuentas que contienen una afectación en el registro de importación:

Figura 25. Estado de Situación Financiera.

EMPRESA X, S.A. DE C.V.					
Estados de situación financiera					
31 de diciembre 2016 y 2015					
(Pesos)					
Activo	2016	2015	Pasivo y Capital Contable	2016	2015
Activo circulante:			Pasivo circulante:		
Efectivo y equivalentes	\$ 941,121	795,128	Proveedores	\$ 13,851,001	9,164,285
Cuentas por cobrar (nota 6)	108,538,807	73,387,160	Pasivos acumulados	18,601,350	15,286,679
Otras cuentas por cobrar (nota 8)	10,062,647	8,893,044	Provisiones (nota 11)	2,267,888	1,860,207
Inventarios, neto (nota 9)	70,016,653	68,598,221	Impuestos a la utilidad	3,062,655	7,189,087
Pagos anticipados	3,205,253	2,534,914	Participación de los trabajadores en la utilidad	4,798,465	3,703,636
Total del activo circulante	192,764,481	154,208,467	Total del pasivo circulante	42,581,359	37,203,894
Propiedades, maquinaria y equipo, neto (nota 10)	26,180,330	29,418,100	Beneficios a los empleados (nota 12)	37,541,540	33,947,182
Impuestos a la utilidad y participación de los trabajadores en la utilidad, diferidos (nota 13)	18,688,788	17,476,143	Total del pasivo	80,122,899	71,151,076
Otros activos	464,608	464,608	Capital contable (nota 14):		
			Capital social	29,439,081	29,439,081
			Prima en colocación de partes sociales	13,901,255	13,901,255
			Utilidades retenidas	114,634,972	87,075,906
			Total del capital contable	157,975,308	130,416,242
	\$ 238,098,207	201,567,318		\$ 238,098,207	201,567,318

Ver notas adjuntas a los estados financieros.

Fuente: elaboración propia.

En el Estado de Situación Financiera las principales cuentas a nivel mayor que son afectadas en la compra de mercancías por importación son:

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
- a) **Inventarios:** Como podemos observar en primera instancia las mercancías que se compra por importaciones se tendrá que presentar en el rubro de Inventarios tomando en cuenta que dicha importación que se tomó como ejemplo en este capítulo es utilizada como un consumible para la fabricación de arneses, por lo que está fabricado para su venta, también es importante mencionar que también se incluirán los anticipos a proveedores en esta cuenta, siempre que se realicen para la compra de inventarios, ya que por la naturaleza de la operación estos estos anticipos se realizaran en inventarios.
- b) **Proveedores:** Esta cuenta contiene los créditos que se tiene con las compañías que otorgan crédito a esta compañía, por lo que tomando en consideración que esta compañía tiene un plazo de crédito de 30 días, se puede observar la deuda que tienen con los proveedores a fin de año.
- c) **Impuestos a la utilidad:** Considerando que el Estado de Situación Financiera que se muestra es al cierre del año, muestra dentro de la cuenta de los pasivos acumulados, los impuestos a la importación pendientes de pago a la fecha.

Figura 26. Estado de Resultados.

EMPRESA X, S.A. DE C.V.
 Estados de resultados
 Años terminados el 31 de diciembre de 2016 y 2015
 (Pesos)

	<u>2016</u>	<u>2015</u>
Ingresos (notas 7 y 15)	\$ 728,247,800	653,626,239
Costo de ventas (notas 7 y 15)	<u>651,016,951</u>	<u>585,404,219</u>
Utilidad bruta	77,230,849	68,222,020
Gastos de Operación (notas 7 y 15)	<u>53,150,742</u>	<u>47,087,761</u>
Utilidad de operación	<u>24,080,107</u>	<u>21,134,259</u>
Resultado de financiamiento:		
Gasto por intereses	(213,828)	(237,586)
Ingreso por intereses	3,650,697	3,227,767
Utilidad en cambios, neta	<u>11,778,252</u>	<u>8,106,329</u>
Resultado de financiamiento, neto	<u>15,215,121</u>	<u>11,096,510</u>
Utilidad antes de impuestos a la utilidad	<u>39,295,228</u>	<u>32,230,769</u>
Impuestos a la utilidad (nota 13):		
Sobre base fiscal	12,709,918	10,499,471
Diferidos	<u>(973,756)</u>	<u>102,398</u>
Total de impuestos a la utilidad	<u>11,736,162</u>	<u>10,601,869</u>
Utilidad neta	<u>\$ 27,559,066</u>	<u>21,628,900</u>

Ver notas adjuntas a los estados financieros.

Fuente: elaboración propia.

En el Estado de Resultados, se detallaran las cuentas que son afectadas por la operación de la importación mostrada el en caso práctico, las cuales son:

- a) **Costo de Ventas:** Este rubro muestra la acumulación de todas las compras pagadas a la fecha del estado financiero, señalando que este se puede confirmar tanto por compras nacionales como extranjeras.
- b) **Gastos de Operación:** en esta cuenta se consideran las erogaciones que se realizaron para que la mercancía estuviera disponible para su venta, que no se encuentren directamente referidos con esta, ya que si son catalogados como incrementables, son absorbidos por el costo de ventas del mismo.

Conclusiones.

Como se pudo observar, se llevó a cabo una investigación a cerca de las principales aspectos que contiene y que se deben de tomar en cuenta para la selección de un Incoterms analizando los riesgos y beneficios que puede tener una empresa desde el punto de vista operativo, legal, financiero y fiscal en cuanto a la aplicación de los Incoterms, todo esto mediante la indagación de los orígenes de los Incoterms y la importancia de los principales cambios hasta su status actual.

Tomando en cuenta lo anterior, se muestran las razones más importantes por las que surgen los Incoterms, dando una reseña de los antecedentes de estos, los cuales se clasificaron primordialmente en 4 puntos, la historia de cómo fueron necesitándose a través del tiempo, la conformación de reglas internacionales que regularan las operaciones de comercio exterior, la institución que se fundó con objetivos de crear guías para el manejo de operaciones de comercio exterior como es el caso de las reglas de Incoterms y por último la explicación de cómo a través del tiempo estas reglas regulatorias han ido evolucionando a través del tiempo principalmente por las necesidades cambiantes que se han dado a través de la evolución y globalización del comercio exterior.

También, se abordó dentro de este trabajo, la importancia que representa el uso de los Incoterms en las operaciones logística la cual inició por transmitir los conocimientos al lector a cerca de los conceptos más usuales en el ramo logístico, siguiendo del conocimiento de las cláusulas de Incoterms en cuanto a su clasificación, estas se visualizaron de dos maneras, por el tipo de transporte, el cual le abre la puerta al lector a observar las funciones de cada uno de estos y de la selección que tiene que realizar, dependiendo del supuesto en el que se encuentre la operación a ejercer en cuanto a la mercancía que desea transportar y las condiciones de esta, y la segunda clasificación es por la agrupación que la Cámara de Comercio Internacional le denomino a estas cláusulas de acuerdo al alcance de riesgos que mitiga cada una de estas, dándole al usuario un las herramientas para establecer la cláusula que optimice su operación en la compra-venta de mercancías mediante operaciones internacionales.

Otro de los puntos que se observaron es las cláusulas que pueden contener cada uno de los Incoterms y sus principales pasos para utilizarlas, la forma en que estas cláusulas afectan los

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

costos y los gastos en las partes involucradas dentro de las operaciones de comercio exterior y las recomendaciones que se deben de tomar en cuenta para establecer la mejor selección en el Incoterms que requiere la compañía.

En cuanto a la parte legal, esta investigación abarcó un segmento enfocado en los soportes legales que retribuyen el manejo de las cláusulas de Incoterms, los cuales son de suma importancia para realizar en mutuo acuerdo las operaciones internacionales que son generadas entre países, dándole al lector una breve introducción de conceptos importantes que se necesitan conocer para dar un mejor entendimiento a los elementos regidos por el derecho para el soporte documental de dichas transacciones.

De manera complementaria a lo dicho anteriormente, se observó el contrato de compraventa internacional analizando los diferentes tipos de contratos que se pueden implementar para realizar operaciones de comercio internacional, así como los principales elementos que los conforman y la recomendación de cláusulas que deben de incluirse para tener un mejor soporte legal de las transacciones entre países con diferentes legislaturas.

También se mencionó, una reseña de las normas aplicables a dichas operaciones de comercio exterior, así como bajo que parámetros y leyes se deberán conducir los contratos en caso de incumplimiento de los mismos y los tipos de soluciones y sanciones a las que se puede ser acreedor en estos casos.

Otros de los aspectos más importantes que consideramos analizar en el tratamiento de los Incoterms, es el impacto financiero que estos generan en las compañías al momento de su reconocimiento en una compraventa internacional, dicho reconocimiento depende del tipo de Incoterms con el que se acuerda realizar la transacción, debido a que cada uno de estos tiene una afectación diferente en cuanto a las obligaciones, costos y gastos que se realizan para llevar a cabo la operación, así como en el caso de algún siniestro. También es importante tomar en cuenta que los seguros cubran el monto de la mercancía, por lo que se habló de la correcta forma de reconocer dichos actos en la contabilidad de la empresa.

Se llevó a cabo un análisis del impacto de los Incoterms en la determinación fiscal de la empresa y de todos sus aspectos tributarios que se deben de tomar en cuenta para decidir de manera eficiente la mejor cláusula de Incoterms para la compañía. .

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

También, se realizó un análisis de la importancia que tiene la valoración aduanera para llevar a cabo la base fiscal de la mercancía que se introduce al país, los métodos de transacción de las mercancías que se utilizar para determinar la base fiscal y los costos y gastos que se adicionan al precio pactado.

Ya por último se llevó a cabo una visión global de todos los aspectos que rodean a los Incoterms se realizó un análisis de los impuestos involucrados en las operaciones internacionales de compraventa de mercancías, tomando en cuenta que aspectos se deben de cubrir para el impuesto sobre la renta, el impuesto al valor agregado y los impuestos especiales de producción y servicios, los cuales son participes en las operaciones de comercio exterior.

Por último, se llevó a cabo un caso práctico en el cual se aplicó la teoría plasmada en los temas desarrollados a cerca de los Incoterms que anteriormente se mencionaron, para poder llevar a cabo la identificación de la documentación más importante que debe de contener una importación, teniendo como objetivo que la verificación de los gastos que soportan al pedimento de importación sean incrementables que se encuentren incluidos en las cláusulas de los Incoterms, y que el Incoterms este contemplado en el contrato de Compra-venta internacional y que este sea respetado, esto se plasmó en un ejemplo para dar a conocer los aspectos más importantes que involucran al Incoterms, se llevó a cabo un procedimiento de una importación en la cual se analizaron todos los componentes que la conforman y los aspectos importantes que involucran a los Incoterms en el pedimento y comprobación de gastos y documentos que respalden la deducción de la compra, así como el registro contable y la afectación de el mismo en el cálculo de impuestos el cual al final podremos revelar dentro de los estados financieros de la compañía los cuales sirvieron para dar un mejor entendimiento de las clausulas y a su vez poder visualizar como y donde se plasman las cláusulas de Incoterms para dar un mejor uso de Estos.

Referencias.

CCF. (2016). Código Civil Federal. México.

L.A. (2016). *Ley Aduanera*. México.

LIEPS. (2016). *Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios*. México: ISEF.

LISR. (2016). *Ley del Impuesto Sobre la Renta*. México: ISEF.

LIVA. (2016). *Ley del Impuesto al Valor Agregado*. México: ISEF.

LSCT. (1992). *Ley Sobre la Celebración de tratados*. Mexico.

Adame G., J. (1994). *El contrato de compraventa internacional*. México: McGraw-Hill.

Adame G., J. (1999). *Contratos Internacionales de America del Norte*. México: Mc Graw Hill.

Afi. (2015). *Incoterms 2010*. Recuperado el 27 de Agosto de 2015, de https://azure.afi.es/ContentWeb/EmpresasUnicaja/incoterms/contenido_sidN_1052425_sid2N_1052384_cidIL_1264369_ctyIL_139_scidN_1264369_utN_3.aspx

Alami, Z. (2015). *Interacionalmente*. Recuperado el 20 de 03 de 2016, de <http://internacionalmente.com/recomendaciones-para-usar-correctamente-incoterms-en-operaciones-comerciales/>

Aleksink, N. P. (2013). *Marco Trade News*. Recuperado el 12 de 04 de 2016, de <http://www.marcotradenews.com/noticias/el-contrato-de-compraventa-internacional-19314>

Banco Santander. (2015). *Incoterms 2010*. Recuperado el 31 de Agosto de 2015, de https://es.santandertrade.com/banca/incoterms-2010?&actualiser_id_banque=oui&id_banque=35&memoriser_choix=memoriser#haut

BEMEL. (2010). *BEMEL Agente de Carga Internacional*. Recuperado el 21 de 03 de 2016, de <http://www.bemel.com.co/?q=es/incoterms>

Borja S., M. (1984). *Teoría General de las Obligaciones*. Porrúa.

Cabello P., M., y Cabello G., J. M. (2013). *Procedimientos Aduaneros I*. España: Grupo Taric.

Cámara de Comercio Internacional (2010). *La Cámara de Comercio Internacional – ICC*. Recuperado el 16 de 06 de 2015, de <http://www.iccspain.org/icc/quienes-somos/>

Castellanos R., E., Egea Z., R., e Ibañez M., S. (2014). *LOS CONTRATOS INTERNACIONALES (I)* (Vol. XVI). España: Thomson Reuters. Recuperado el 01 de 07 de 2016

CCI. (2010). *¿Qué es la Cámara de Comercio Internacional?* Recuperado el 16 de 06 de 2015, de http://www.iccspain.org/index.php?option=com_content&view=article&id=48&Itemid=53

Comisión de las Naciones Unidas para el Derecho Mercantil Internacional (2011). *La Convención de las Naciones Unidas sobre los Contratos de Compraventa Internacional de Mercaderías*. New York: Naciones Unidas.

Convención de Viena (1988). *Convención de Viena, sobre el derecho de los tratados entre Estados y Organizaciones Internacionales o entre Organizaciones Internacionales*. Viena, Austria

Entorno – Coparmex (2007). Las reglas UCP-600 sustituyen a las UCP-500. *Entorno - Coparmex*, 19.

Escalante S., J. (2011). Araújo Ibarra. Recuperado el 09 de 11 de 2015, de <https://www.yumpu.com/es/document/view/14482614/incoterms-charla-araujo-ibarra-fenalco-antioquia/5>

Flores G. F., y Carvajal M., G. (1986). *Nociones de Derecho Positivo Mexicano* (Vigésima quinta ed.). México: Porrúa.

Gómez P., F. (2007). *El incumplimiento contractual en Derecho español*. Obtenido de <http://www.google.com.mx/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&ved=0ahUKEwiFvfm6yYLNahXL54MKHcE9D9sQFggaMAA&url=http%3A%2F%2Fwww.raco.cat%2Findex.php%2FInDret%2Farticle%2Fdownload%2F78949%2F103090&usg=AFQjCNGQ5UY6a2eN9nBIUH4Jt59G3vfFSQ&sig2=5FMrNjQEw52>

Goncalves P., C. (2015). https://www.icex.es/icex/wcm/idc/groups/public/documents/documento_anexo/mde0/mjx/~edisp/dax2014291092.pdf.

Górriz L., C. (2010). *Camara de Comercio de Barcelona*. Recuperado el 04 de 03 de 2016, de http://www.cambrabcn.org/c/document_library/get_file?folderId=14268&name=DLFE-98626.pdf

Grupo Comercial XXI, S.A. de C.V. (2011). Incoterms 2010... ¿Qué hay de nuevo “doc”? Revista T21, 30.

Sanchez, I. J. (2007). *Valoración Aduanera*. En J. Inés Sanchez. 01: Bellido Ediciones E.I.R.L.

Kelsen, H. (1982). *Teoría pura del derecho*. (Primera ed.) México: Universidad Nacional Autónoma de México.

Llamazares, O.,. (2012). *Global Negotiator Business Publications*. Recuperado el 25 de agosto de 2015, de <http://www.globalnegotiator.com/blog/wp-content/uploads/2012/10/Principales-Cambios-en-los-Incoterms-2010.pdf>

Maggio G, E. (2009). *Introducción al Comercio Exterior*. Chile: Lulu.com. Recuperado el 10 de 11 de 2015, de https://books.google.com.mx/books?id=f51LBAAAQBAJ&printsec=frontcover&hl=es&source=gbs_ge_summary_r&cad=0#v=onepage&q&f=false

Maya S., R. (2007). *Rafael Maya Sanabria Blogspot*. Recuperado el 31 de Agosto de 2015, de <http://rafael-maya-sanabria.blogspot.mx/2006/07/breve-historia-de-los-incoterms.html>

Ministerio de la Presidencia de España. (1992). *Impuesto sobre el Valor Añadido*. Obtenido de Gobierno de España: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1992-28740>

NIC 2, I. (2005). *International Accounting Standards Board*. Obtenido de <http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/nic02.pdf>

NIF C.4 , I. (2011). *Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A.C.* Obtenido de http://www.ccpm.org.mx/avisos/Anexo_2_folio42.pdf

NIF C.5, P. (2010). *Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A.C.* Obtenido de http://www.ccpm.org.mx/avisos/Anexo_%203_folio42.pdf

OMC. (1994). *ACUERDO RELATIVO A LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO VII DEL ACUERDO GENERAL SOBRE ARANCELES ADUANEROS Y COMERCIO DE 1994*. Obtenido de <http://bibliohistorico.juridicas.unam.mx/libros/2/962/6.pdf>

OMG. (2016). *Organización Mundial del Comercio*. Obtenido de https://www.wto.org/spanish/tratop_s/cusval_s/cusval_info_s.htm

Organismo Federal ProMéxico. (2014). ProMéxico. Recuperado el 29 de 03 de 2016, de <https://www.promexico.gob.mx/documentos/pdf/ContratosDeCompraventaInternacional.pdf>

Ortiz V., J. L., y Salamea G., J. C. (2015). Importancia de la NIC 37 provisiones, activos y pasivos contingentes al utilizar incoterms en operaciones de comercio exterior. Cuenca.

Pereznieto y C., L., & Ledesma M., A. (2009). *Introducción al estudio de Derecho* (Segunda. ed.). México: Harla.

Quisbert, E. (2016). *Apuntes Juridicos en la Web*. Obtenido de

<http://jorgemachicado.blogspot.com.es/2009/10/indemnizacion.html>

RAE. (2016). Real Academia Española. Obtenido de <http://dle.rae.es/?id=QnORdT8>

Róman A., L. H. (2010). Promotora de Comercio Exterior de Costa Rica. Recuperado el 05 de 11 de 2015, de PROCOMER:

<http://www.procomer.com/downloads/quiero/INCOTERM-2010-IC.pdf>

Ruiz O., S. A. (2011). Incoterms 2010 ¿Que hay de nuevo “doc”? *Revista T21*, 30.

Vera L., M. (2015). *Información y gestión operativa de la compraventa internacional: Relaciones comerciales exteriores* (Primera ed.). España: ideaspropias.

Witker V., J. A. (2011). *Derecho del comercio exterior*. México: UNAM.