

Generalidades de los gastos de transporte y conexos en las importaciones

General Aspects of Transportation and Related Expenses on Imports



Mtro. Ricardo Méndez Castro





Mtro. Ricardo Méndez Castro

SEMBLANZA

Licenciado en Comercio Exterior y Aduanas por el Tecnológico de Baja California; y en Derecho por la Universidad Humanitas. Maestro en Derecho Fiscal por la Universidad Iberoamericana. Cuenta con la especialidad en asesoría de Cumplimiento Legal y Operación Aduanera. Catedrático de temas especializados en materia aduanera y de comercio exterior a nivel licenciatura y maestría en diversas universidades del país. Cursó los diplomados en: Formación Integral Aduanera y de Comercio Exterior; así como de Administración de Comercio Exterior y Negocios Internacionales. Instructor autorizado para impartir cursos de capacitación por parte de la Secretaría del Trabajo y Previsión Social. Autor del libro "Contribuciones al Comercio Exterior" por Editorial ISEF. Autor del libro "Manual Práctico-Técnico para la Elaboración del Pedimento Aduanal" por Tax Editores, entre otros libros especializados. Actualmente Líder de Consultoría en TLC Asociados, Socio Director de Trade & Law College, Director Académico del Centro de Estudios Jurídicos Plantel Baja California, Presidente de la Academia de Derecho Fiscal del Estado de Baja California A.C. y Secretario del Comité de Cumplimiento en Comercio Exterior y Aduanas dentro de la World Compliance Association (WCA).

RESUME

Bachelor's degree in Customs and Foreign Trade by "Tecnológico de Baja California"; and Law by "Universidad Humanitas", Master's degree in Fiscal Law by "Universidad Iberoamericana", he has a Law Compliance and Customs Operation specialty. Lecturer on specialized customs and foreign trade matter, at bachelor's and master's level in various universities in the country. With certifications on: Integral Customs and Foreign Trade Formation, as well as Foreign Trade and International Business Administration. He is an authorized instructor to train from the Labor and Social Security Secretariat. Author of: "Contribuciones al Comercio Exterior" by ISEF Editorial, "Manual Práctico-Técnico para la Elaboración del Pedimento Aduanal" by Tax Editors, and "Compliance Aduanero 360º: IMMEX & Certificaciones", among other specialized books. Currently Consulting Division Leader in TLC Asociados, managing partner at Trade & Law College, Academic Director of CUEJ (Legal Studies Centre in Baja California), President of the Fiscal Law Academy of Baja California AC and Secretary of the Foreign Trade and Customs Compliance Committee at the World Compliance Association (WCA).

RESUMEN

En este artículo, el autor aborda las adiciones o ajustes positivos por concepto de gastos de transporte y gastos conexos, los cuales se deben integrar al valor de transacción de las mercancías que es la base gravable del impuesto general de importación. Además, realiza un comparativo de la normatividad internacional abordando el Acuerdo de Facilitación Aduanera de la OMC, Cargos Incrementables en la Ley Aduanera, Gastos de Transporte en el Marco Normativo Internacional y presenta Criterios y Tesis sobre los Incrementables.

SUMMARY

In this article, the author addresses the additions or positive adjustments for transportation and related expenses, which must be integrated to the transaction value of the goods that is the taxable base of the general import tax. In addition, he makes a comparison of international regulations, addressing the WTO Customs Facilitation Agreement, Incremental Charges in the Customs Law, Transportation Expenses in the International Regulatory Framework and presents Criteria and Theses on Incremental Charges.



En esta ocasión abordaremos las adiciones o ajustes positivos por concepto de gastos de transporte y gastos conexos que deben integrarse al valor de transacción de las mercancías que es la base gravable del impuesto general de importación en términos del artículo 64 de la Ley Aduanera y de otras contribuciones al comercio exterior.

On this occasion, we will address the positive additions or adjustments for transportation and related expenses that must be included in the transaction value of the merchandise, which is the taxable base for the general import tax in terms of article 64 of the Customs Law and other foreign trade taxes.

I. Acuerdo de Valoración Aduanera de la OMC

El Acuerdo de Valoración Aduanera de la OMC establece en los párrafos 1 y 2 del artículo 8 lo siguiente:

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

- a) Los siguientes elementos, en la medida en que corran a cargo del comprador y no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar 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.”**

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

- a) Los gastos de transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación.**
- b) Los gastos de carga, descarga y manipulación ocasionados por el transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación.**
- c) El costo del seguro.**



El primer párrafo de este precepto jurídico establece el tratamiento aduanero que debe darse a ciertos conceptos para ser adicionados o incrementados al precio pagado o por pagar de las mercancías que son objeto de la operación importación.

Conforme al párrafo segundo del citado Acuerdo, los países integrantes tienen la atribución de regular de forma independiente conforme a sus normas internas los elementos que podrán ser considerados como gastos de transporte y otros conceptos vinculados con los mismos.

I. WTO Customs Valuation Agreement

The WTO Customs Valuation Agreement provides in Article 8, paragraphs 1 and 2, as follows:

“1. To determine the customs value in accordance with the provisions of Article 1, the following shall be added to the price actually paid or payable for the imported goods:

- a) The following items, to the extent that they are borne by the buyer and are not included in the price actually paid or payable for the goods:**
 - i) Commissions and brokerage fees, except for purchase commissions;**
 - ii) Costs of packing or packaging which, for customs purposes, are considered as forming a whole with the goods in question;**
 - iii) The cost of packing, both labor and materials;”**

2. In the preparation of its legislation, each Member shall provide for the inclusion in, or exclusion from, the customs value of all or part of the following elements:

- a) Transportation costs from the imported goods to the port or place of importation.**
- b) Loading, unloading and handling costs incurred in the transportation of the imported goods to the port or place of importation.**
- c) Insurance costs.**

The first paragraph of this legal provision establishes the customs treatment that must be given to certain concepts to be added or increased to the price paid or payable for the goods that are the object of the import operation.

Pursuant to the second paragraph of the above mentioned Agreement, the member countries have the power to regulate independently according to their internal rules the elements that may be considered as transportation expenses and other concepts related to them.

II. Cargos Incrementables en la Ley Aduanera

En particular, el artículo 65, fracción I, inciso d) de la Ley Aduanera, señala a la letra que:

“El valor de transacción de las mercancías importadas comprenderá, además del precio pagado, el importe de los siguientes cargos: [...]”

i. Los elementos que a continuación se mencionan, en la medida en que corran a cargo del importador y no estén incluidos en el precio pagado por las mercancías:

d) Los gastos de transporte, seguros, y gastos conexos tales como manejo, carga y descarga en que se incurra con motivo del transporte de las mercancías hasta que se den los supuestos a que se refiere la fracción I del artículo 56 de esta Ley. [...]

Para la determinación del valor de transacción de las mercancías, el precio pagado únicamente se incrementará de conformidad con lo dispuesto en este artículo, sobre la base de datos objetivos y cuantificables.”

II. Incremental Charges in the Customs Law

In particular, article 65, section I, subsection d) of the Customs Law, states that:

“The transaction value of the imported goods shall include, in addition to the price paid, the amount of the following charges: [...]”

i. The following items, to the extent that they are borne by the importer and are not included in the price paid for the goods:

d) Transportation, insurance and related expenses such as handling, loading and unloading incurred in connection with the transportation of goods until the events referred to in section I of Article 56 of this Law occur. [...]

To determine the transaction value of the goods, the price paid shall only be increased in accordance with the provisions of this article, on the basis of objective and quantifiable data.”





Este precepto jurídico menciona, al igual que el Acuerdo de Valoración Aduanera de la OMC, que los conceptos de "Gastos de transporte" y "Gastos conexos" deben adicionarse o incrementarse al valor de transacción siempre y cuando:

1. El importador efectúe los de gastos de transporte y gastos conexos, y no se encuentren incluidos en el precio pagado de las mercancías.
2. Los gastos de transporte comprende las erogaciones hasta que concurran los supuestos que se indican: a) En tráfico marítimo el fondeo, de amarre o atraque de la embarcación que transporte las mercancías al puerto al que vengán destinadas; b) En tráfico terrestre, el cruce de la línea divisoria; y c) En tráfico aéreo, las de arribo de la aeronave que las transporte, al primer aeropuerto nacional.
3. Un aspecto relevante es que no hay un definición o clasificación en la normatividad aduanera de que se entiende por "gastos de transporte", y si dichos gastos únicamente se encuentran limitados a considerar el "gasto de flete". Por consiguiente, es importante que en el futuro la autoridad describa si los gastos de transporte únicamente refieren a los gastos de flete o comprende algunos otros conceptos, como los gastos de combustibles, etc.

El artículo 79, primer párrafo de la Ley Aduanera que establece para integrar la base gravable del impuesto general de exportación, se considera el valor comercial de las mercancías en el lugar de venta señalado en el CFDI, Documento equivalente o comercial, mencionando expresamente que no deben incluirse los "Fletes y Seguros". Por ejemplo: la palabra "**Flete**", de acuerdo con el Diccionario de la Real Academia Española tiene varios significados, y uno de ellos refiere a el "**Precio del alquiler de un medio de transporte**".

En términos del artículo 5 primer párrafo del CFF, las disposiciones fiscales son de aplicación estricta cuando establezcan cargas a los particulares, y se entiende que existen dichas cargas, cuando la normas se refieren al "sujeto, objeto, base, tasa o tarifa"¹, y en supuesto se pretende determinar la base gravable del impuesto general de importación. En este contexto, al no definirse los gastos de transporte de las mercancías, es dable interpretar que únicamente refiere a los gastos de fletes pagados por el traslado de las mercancías hasta los límites referidos en el artículo 56 fracción I de la Ley Aduanera.

This legal provision mentions, as well as the WTO Customs Valuation Agreement, that the concepts of "Transportation costs" and "Related costs" must be added or increased to the transaction value provided that:

1. The importer makes those of transportation and related expenses, and they are not included in the price paid for the goods.
2. Transportation expenses include expenses incurred until the following events occur: a) In maritime traffic, the anchorage, mooring or berthing of the vessel transporting the goods to the port to which they are destined; b) In land traffic, the crossing of the dividing line; and c) In air traffic, the arrival of the aircraft transporting the goods at the first domestic airport.
3. A relevant aspect is that there is no definition or classification in the customs regulations of what is understood by "transportation expenses", and if such expenses are only limited to the consideration of "freight expenses". Therefore, it is important that in the future the authority describes whether the transportation expenses only refer to freight expenses or include some other concepts, such as fuel expenses, etc.

Article 79, first paragraph of the Customs Law establishes that in order to integrate the taxable base of the general export tax, the commercial value of the goods at the place of sale indicated in the CFDI, equivalent or commercial document is considered, expressly mentioning that "Freight and Insurance" should not be included. For example: the word "**Freight**", according to the Dictionary of the Royal Spanish Academy has several meanings, and one of them refers to the "**Price of the rent of a means of transportation**".

In terms of article 5 first paragraph of the CFF, the tax provisions are of strict application when they establish charges to individuals, and it is understood that such charges exist when the rules refer to the "subject, object, base, rate or tariff". In this case, the taxable base of the general import tax is intended to be determined. In this context, since the transportation costs of the goods are not defined, it is possible to interpret that it only refers to the freight costs paid for the transportation of the goods up to the limits referred to in article 56 section I of the Customs Law.

4. En el periodo 2007 se emitió criterio por parte del SAT a través del Oficio: 325-SAT-09-V-C-77494, con fecha del 28 de febrero de 2007, para señalar que en el supuesto de que los fletes y seguros se encontrarán incluidos en el precio pagado de acuerdo con el INCOTERM aplicable, no es necesario realizar el ajuste respectivo, es decir, desglosar los montos en el pedimento aduanal.
5. Por cuanto, a los gastos de conexos, únicamente son referidos de manera indicativa más no limitativa, por lo que cuando el precepto cita los conceptos de manejo, carga y descarga relacionados con el transporte de las mercancías, podrán incluirse otros gastos, sin embargo, al igual que los gastos de transporte, en un futuro debe precisarse con mayor medida los elementos que lo integran para dar brindar certeza jurídica a los importadores.

4. In the 2007 period, SAT issued a criterion through Official Letter: 325-SAT-09-V-C-77494, dated February 28, 2007, to indicate that in the event that freight and insurance are included in the price paid in accordance with the applicable INCOTERM, it is not necessary to make the respective adjustment, that is to say, to itemize the amounts in the customs declaration.
5. As for the related expenses, they are only referred to in an indicative but not limiting manner, therefore, when the provision mentions the concepts of handling, loading and unloading related to the transportation of the goods, other expenses may be included, however, as well as the transportation expenses, in the future the elements that integrate them should be further specified in order to provide legal certainty to importers.



III. Gastos de Transporte en el Marco Normativo Internacional²

Haciendo un comparativo con la normatividad internacional, el Reglamento que trata sobre el Valor en Aduana de las Mercancías Importadas³ de la Comunidad Andina, señala en el artículo 31, **los elementos que integran los gastos del transporte** conforme a lo siguiente:⁴

“Artículo. 31. Gastos de transporte.

1. Los gastos del transporte, así como los gastos conexos con este transporte desde el lugar de entrega de las mercancías en el exterior hasta el lugar de importación en el territorio aduanero comunitario; incluyen, entre otros:

- a) Adaptación para la exportación.
- b) El acarreo y manipulación en territorio extranjero.
- c) Manejo y entrega de la mercancía hasta el puerto o lugar de embarque.
- d) Los fletes desde el primer lugar de embarque hasta el lugar de importación en el territorio aduanero comunitario.
- e) La carga, descarga y manipulación en puertos extranjeros.
- f) Gastos por el envío de los documentos de transporte.
- g) Gastos por el pago del flete en destino.
- h) Consumo de combustibles.
- i) Gastos de consolidación y desconsolidación y de estiba y desestiba en puerto extranjero.
- j) Gastos de endosos y de comunicaciones.
- k) Gastos de sobrestadías por retrasos o demoras en puerto extranjero.

Estos gastos forman parte del valor en aduana y deben ser ajustados para la determinación del valor de transacción, sin perjuicio de quien los pague a nombre del comprador, de la forma de pago, de que tales pagos se realicen dentro o fuera del territorio aduanero comunitario y antes o después de la importación.

2. Cuando los gastos de transporte estén contenidos en la factura comercial y el importe pactado entre el vendedor y el comprador resulte diferente del que realmente haya pagado el vendedor a un tercero, deben tomarse en cuenta los gastos reales pagados en definitiva por concepto del servicio de transporte y gastos conexos hasta el lugar de importación de conformidad con el documento de transporte.

Cuando la factura comercial ampare un gasto de transporte mayor a lo que establece el documento de transporte, la diferencia formará parte del gasto del transporte para el cálculo del valor en aduana de las mercancías, salvo que el importador demuestre que la diferencia fue reembolsada o no va a ser pagada.

3. Si la mercancía ha sufrido varios trayectos antes de su llegada al territorio aduanero comunitario, deberán tenerse en cuenta todos estos gastos para todos los trayectos al momento de determinar el ajuste.



III. Transportation Expenses in the International Regulatory Framework²

In comparison with international regulations, Article 31 of the Regulation on the Customs Value of Goods Imported³ from the Andean Community establishes the **elements that make up the transportation costs**, as follows:⁴

“Article. 31. Transportation expenses.

1. The costs of transport, as well as the costs related to this transport from the place of delivery of the goods abroad to the place of importation into the customs territory of the Community; they include, among others:

- a) Adaptation for export.
- b) Transportation and handling in foreign territory.
- c) Handling and delivery of goods to the port or place of shipment.
- d) Freight from the first place of shipment to the place of importation in the Community customs territory.
- e) Loading, unloading and handling in foreign ports.
- f) Expenses for the shipment of transport documents.
- g) Expenses for payment of freight at destination.
- h) Fuel consumption.
- i) Consolidation and deconsolidation expenses and stowage and unstowage expenses in foreign ports.
- j) Expenses for endorsements and communications.
- k) Demurrage expenses due to delays or demurrage in foreign port.

These expenses are part of the customs value and must be adjusted for the determination of the transaction value, regardless of who pays them on behalf of the buyer, the method of payment, whether such payments are made inside or outside the Community customs territory and before or after importation.

2. When the transport costs are contained in the commercial invoice and the amount agreed between the seller and the buyer is different from the amount actually paid by the seller to a third party, the actual costs finally paid for the transport service and related costs to the place of importation in accordance with the transport document must be taken into account.

When the commercial invoice covers a transportation expense greater than that established in the transportation document, the difference shall be part of the transportation expense for the calculation of the customs value of the goods, unless the importer demonstrates that the difference was reimbursed or will not be paid.

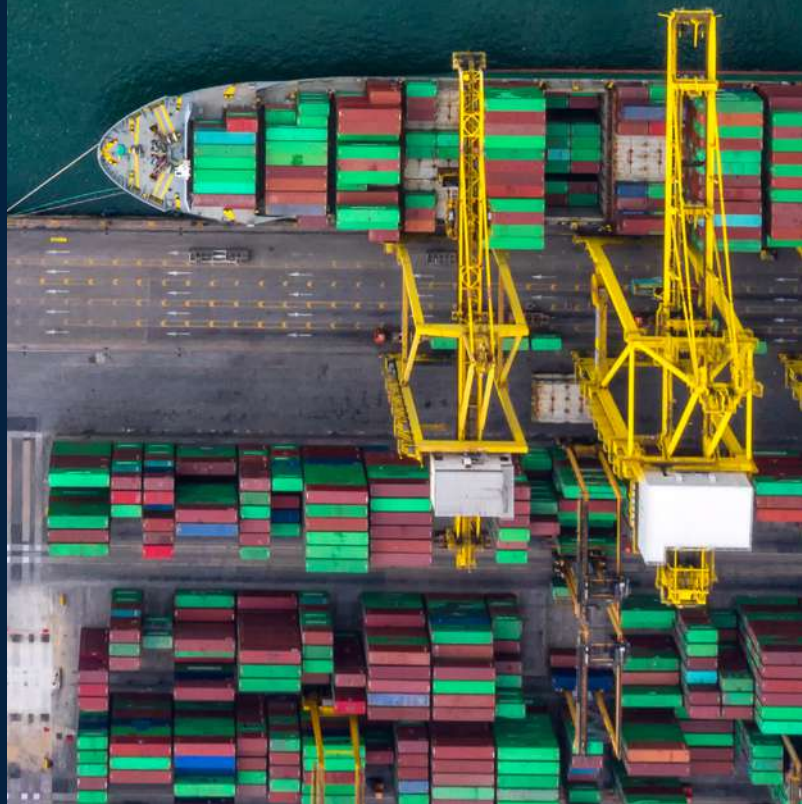
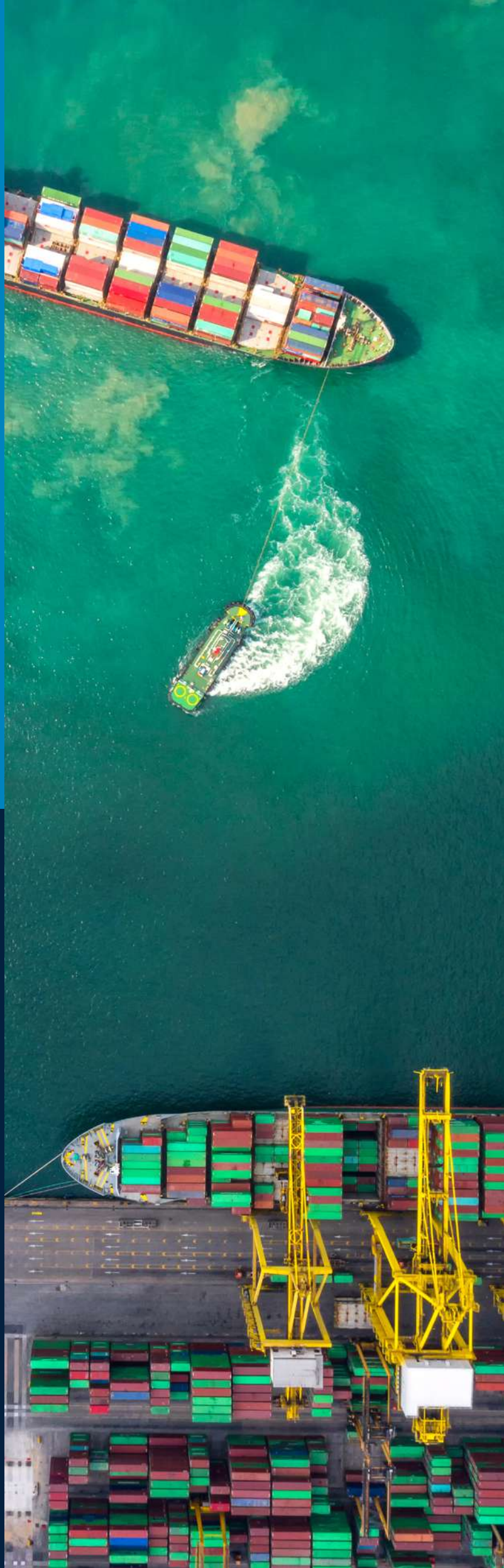
3. If the goods have undergone several journeys before their arrival in the Community customs territory, all these expenses for all journeys must be taken into account when determining the adjustment.

4. También forma parte del valor en aduana como gastos del transporte, el costo o el alquiler de los contenedores, cilindros, tanques o similares que sean utilizables para el transporte de las mercancías, en cuyo caso deberá hacerse el debido prorrateo, cuando proceda, el que debe ser comprobable con datos objetivos y cuantificables.
5. De igual manera, los gastos por el almacenamiento temporal de las mercancías en el puerto de exportación y de tránsito internacional mientras se produce el transporte, son gastos inherentes al transporte de las mercancías y por lo tanto deben ser ajustados de conformidad con lo dispuesto en el apartado 1 e) del artículo 20 de este reglamento.”

De lo anterior, se advierte que es un dispositivo mucho más detallado que brinda conceptos que no se encuentran regulados en el artículo 65, fracción I, inciso d) de la Ley Aduanera.

4. The cost or rental of containers, cylinders, tanks or similar that can be used for the transport of the goods also forms part of the customs value as transport expenses, in which case the due apportionment must be made, where appropriate, which must be verifiable with objective and quantifiable data.
5. Likewise, the expenses for the temporary storage of the goods at the port of export and international transit while the transportation takes place, are expenses inherent to the transportation of the goods and therefore must be adjusted in accordance with the provisions of paragraph 1 e) of article 20 of these regulations.”

It is clear from the foregoing that it is a much more detailed provision that provides concepts that are not regulated in Article 65, section I, paragraph d) of the Customs Law.



IV. Criterios y Tesis sobre los Incrementables

Es recomendable considerar los diversos criterios o tesis que han sido publicados sobre el tema, tanto a nivel internacional emitidos por el Comité Técnico de Valoración de la OMA, como a nivel nacional por las autoridades jurisdiccionales en nuestro país:

1. Comité Técnico de Valoración de la OMA.

Criterio OMA	Descripción ⁵
Comentario 7.1:	Trato Aplicable a los Gastos de Almacenamiento y Gastos conexos con arreglo a lo dispuesto en el Artículo 11. Consideraciones generales.
Comentario 21.1:	Gastos de Transporte: Sistema de Valoración Franco a Bordo.

2. Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Tesis	Descripción ⁶
Registro digital: 169487	Impuesto General de Importación. Alcance de los ajustes incrementables y decrementables como elementos del valor de transacción.
Registro digital: 169486	Impuesto general de importación. El valor en aduana, se determina aplicando el valor de transacción.
Registro digital: 169686	Incoterms FOB y CIF. Al no existir relación entre ellos, la invocación del primero en la factura de la mercancía importada implica su indicación y no la del segundo en el pedimento respectivo y, por tanto, en éste deben llenarse los campos relativos a seguros, fletes, embalajes y otros incrementables, pues al correr los gastos de tales conceptos a cargo del importador, trascienden en el valor en aduana de aquélla.

IV. Criteria and Theses on Incrementables

It is advisable to consider the various criteria or theses that have been published on the subject, both at the international level issued by the WCO Technical Committee on Valuation, as well as at the national level by the jurisdictional authorities in our country:

1. WCO Technical Evaluation Committee.

WTO Criteria	Description ⁵
Comment 7.1:	Treatment Applicable to Warehousing and Related Expenses under the provisions of Article 11. General Considerations.
Comment 21.1:	Gastos de Transporte: Sistema de Valoración Franco a Bordo.

2. Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Thesis	Description ⁶
Digital registration: 169487	General Import Tax. Scope of the incrementable and decrementable adjustments as elements of the transaction value.
Digital registration: 169486	General import tax. The customs value is determined by applying the transaction value.
Digital registration: 169686	FOB and CIF Incoterms. Since there is no relation between them, the invocation of the first one in the invoice of the imported merchandise implies its indication and not that of the second one in the respective customs declaration and, therefore, the fields related to insurance, freight, packaging and other incrementable items must be filled in, because since the importer is responsible for the expenses of such items, they have an impact on the customs value of the merchandise.

Fuentes

1. Cfr. Artículo 5, primer párrafo del CFF.
2. Cfr. https://www.dian.gov.co/aduanas/aspectecmercancias/valoracion_de_mercancias/Temas_de_interes/Documents/Cartilla%20Gastos%20de%20Transporte.pdf, marzo 2021.
3. Cfr. "Reglamento Comunitario De La Decisión 571 - Valor en aduana de las mercancías importadas", y sus modificaciones (Modificación del Anexo de la Resolución 1684 - Reglamento Comunitario de la Decisión 571 - Valor en Aduana de las Mercancías Importadas).
4. Cfr. <http://www.comunidadandina.org/Normativa.aspx>, marzo 2021.
5. Cfr. <https://www.aduana.cl/instrumentos-de-valoracion-omc-y-oma/aduana/2018-12-20/163334.html>, marzo 2021.
6. Cfr. <https://sjf2.scjn.gob.mx/busqueda-principal-tesis>, marzo 2021.

Sources

1. Cf. Article 5, first paragraph of the CFF.
2. Cf. https://www.dian.gov.co/aduanas/aspectecmercancias/valoracion_de_mercancias/Temas_de_interes/Documents/Cartilla%20Gastos%20de%20Transporte.pdf, March 2021.
3. Cf. "Community Regulation of Decision 571 - Customs Value of Imported Goods", and its amendments (Modification of the Annex to Resolution 1684 - Community Regulation of Decision 571 - Customs Value of Imported Goods).
4. Cf. <http://www.comunidadandina.org/Normativa.aspx>, March 2021.
5. Cf. <https://www.aduana.cl/instrumentos-de-valoracion-omc-y-oma/aduana/2018-12-20/163334.html>, March 2021.
6. Cf. <https://sjf2.scjn.gob.mx/busqueda-principal-tesis>, March 2021.

