



TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD ANDINA

Quito, 7 de diciembre de 2021

Proceso: 161-IP-2021

Asunto: Interpretación prejudicial

Consultante: Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia de Guayas de la República del Ecuador

Expediente interno del Consultante: 09501-2020-00178

Referencia: Duda sobre la veracidad o exactitud del valor declarado en Aduana por parte del señor Sergio Antonio Alvarado Aspiazu

Normas a ser interpretadas: Artículos 1, 2, 3, 4, 14, 15, 16, 17 y 25 de la Decisión 571; Artículos 2 (Literales b, d, e, h, l y p), 4, 5, 8, 36, 41, 42, 50, 53 y 54 de la Resolución 1684; el Comentario 1.1. del Comité Técnico de Valoración en Aduana, comunitarizado mediante su incorporación al Apéndice del Anexo de la Resolución 1684; y, Artículos 14, 15 y 17 de la Decisión 778

Temas objeto de interpretación:

1. Explicación de los métodos de valoración aduanera
2. El tercer método de valoración de aduanas. Requisitos
3. Los bancos de datos de las autoridades aduaneras
4. Facultades de la autoridad aduanera de los países miembros. Facultad de control posterior de las autoridades aduaneras de los países miembros. El principio de complemento indispensable

Magistrado Ponente: Hugo R. Gómez Apac



VISTO

El Oficio N° 00489-2021 del 4 de junio de 2021, recibido físicamente el 28 de julio del mismo año, mediante el cual el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia de Guayas de la República del Ecuador solicitó interpretación prejudicial sin especificar la normativa andina a ser interpretada, a fin de resolver el proceso interno N° 09501-2020-00178; y,

El Auto del 20 de setiembre de 2021, mediante el cual este Tribunal admitió a trámite la presente interpretación prejudicial.

A. ANTECEDENTES

Partes en el proceso interno

Demandante: Sergio Antonio Alvarado Aspiazu

Demandadas: Dirección General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador –SENAE– de la República del Ecuador

Directora Regional de Intervención del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador –SENAE– de la República del Ecuador

B. ASUNTOS CONTROVERTIDOS

De la revisión de los documentos remitidos por la autoridad consultante respecto del proceso interno, este Tribunal considera que los asuntos controvertidos son los siguientes:

1. Si el SENAE descartó de forma correcta la aplicación de los primeros tres métodos de valoración de aduana en el procedimiento de control posterior en la importación de mercancías realizada por parte del señor Sergio Antonio Alvarado Aspiazu.
2. Si el SENAE utilizó correctamente sus bancos de datos para la aplicación del segundo y tercer método de valoración aduanera.
3. Si el SENAE cumplió de forma correcta o no con el ejercicio de las facultades de control posterior al emitir el acto de determinación de control posterior N° JRP1-2018-0128-D001 notificado el 13 de febrero de 2020.



C. NORMAS A SER INTERPRETADAS

La autoridad consultante solicitó interpretación prejudicial sin especificar la normativa andina a ser interpretada.

De oficio se interpretará los Artículos 1, 2, 3, 4, 14, 15, 16, 17 y 25 de la Decisión 571; Artículos 2 (Literales b, d, e, h, l y p), 4, 5, 8, 36, 41, 42, 50, 53 y 54 de la Resolución 1684; el Comentario 1.1. del Comité Técnico de Valoración en Aduana, comunitarizado mediante su incorporación al Apéndice del Anexo de la Resolución 1684; y, Artículos 14, 15 y 17 de la Decisión 778¹, con la finalidad de abordar el tema de los métodos de

¹ Decisión 571 de la Comisión de la Comunidad Andina.-

«Artículo 1.- Base legal.

Para los efectos de la valoración aduanera, los Países Miembros de la Comunidad Andina se regirán por lo dispuesto en el texto del «Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994» en adelante llamado Acuerdo sobre Valoración de la OMC anexo a esta Decisión, por la presente Decisión y su Reglamento Comunitario que al efecto se adopte mediante Resolución de la Secretaría General.»

«Artículo 2.- Valor en Aduana.

El valor en aduana de las mercancías importadas, será determinado de conformidad con los métodos establecidos en los Artículos 1 a 7 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y sus respectivas Notas Interpretativas, teniendo en cuenta los lineamientos generales del mismo Acuerdo, de la presente Decisión y su reglamento».

«Artículo 3.- Métodos para determinar el valor en aduana.

De conformidad con lo establecido por el Acuerdo sobre Valoración de la OMC, los métodos para determinar el valor en aduana o base imponible para la percepción de los derechos e impuestos a la importación, son los siguientes:

1. Primer Método: Valor de Transacción de las mercancías importadas
2. Segundo Método: Valor de Transacción de mercancías idénticas
3. Tercer Método: Valor de Transacción de mercancías similares
4. Cuarto Método: Método del Valor Deductivo
5. Quinto Método: Método del Valor Reconstruido
6. Sexto Método: Método del «Último Recurso».

«Artículo 4.- Orden de aplicación de los métodos.

Según lo dispuesto en la Nota General del Anexo I del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, los métodos señalados en el Artículo anterior deben aplicarse en el orden allí indicado.

El valor de transacción de las mercancías importadas es la primera base para la determinación del valor en aduana y su aplicación debe privilegiarse siempre que se cumplan los requisitos para ello.

El orden de aplicación de los métodos señalados en los numerales 4 y 5 del Artículo anterior, puede ser invertido, si lo solicita el importador y así lo acepta la Administración Aduanera».

«Artículo 14.- Facultad de las Aduanas de los Países Miembros de la Comunidad Andina.

Según lo establecido en el Artículo 17 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, considerado de manera conjunta con lo establecido en el párrafo 6 del Anexo III del mismo, las Administraciones Aduaneras de los Países Miembros de la Comunidad Andina, tienen el derecho de llevar a cabo



los controles e investigaciones necesarias, a efectos de garantizar que los valores en aduana declarados como base imponible, sean los correctos y estén determinados de conformidad con las condiciones y requisitos del Acuerdo sobre Valoración de la OMC».

«Artículo 15.- Control del Valor en Aduana.

Teniendo en cuenta lo señalado en el artículo anterior, las Administraciones Aduaneras asumirán la responsabilidad general de la valoración, la que comprende, además de los controles previos y durante el despacho, las comprobaciones, controles, estudios e investigaciones efectuados después de la importación, con el objeto de garantizar la correcta valoración de las mercancías importadas».

«Artículo 16.- Obligación de suministrar información.

Cualquier persona directa o indirectamente relacionada con las operaciones de importación de las mercancías de que se trate o con las operaciones posteriores relativas a las mismas mercancías, así como cualquier persona que haya actuado ante la Aduana en relación con la declaración en aduana de las mercancías y la declaración del valor, a quien la autoridad aduanera le haya solicitado información o pruebas a efectos de la valoración aduanera, tendrá la obligación de suministrarlas oportunamente, en la forma y en los términos que se establezcan en la legislación nacional».

«Artículo 17.- Dudas sobre la veracidad o exactitud del valor declarado.

Cuando le haya sido presentada una declaración y la Administración de Aduana tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado o de los datos o documentos presentados como prueba de esa declaración, la Administración de Aduanas solicitarán a los importadores explicaciones escritas, documentos y pruebas complementarios, que demuestren que el valor declarado representa la cantidad total realmente pagada o por pagar por las mercancías importadas, ajustada de conformidad con las disposiciones del Artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC.

El valor en aduana de las mercancías importadas no se determinara en aplicación de método del Valor de Transacción, por falta de respuesta del importador a estos requerimientos o cuando las pruebas aportadas no sean idóneas o suficientes para demostrar la veracidad o exactitud del valor en la forma antes prevista».

«Artículo 25.- Bancos de datos.

Los Países Miembros de la Comunidad Andina deberán constituir bancos de datos a los efectos de la valoración aduanera, que faciliten la correcta aplicación de las disposiciones del Acuerdo sobre Valoración de la OMC.

La utilización de los bancos de datos no debe llevar al rechazo automático del valor de transacción de las mercancías importadas. Debe permitir la verificación de los valores declarados y la constitución de indicadores de riesgo para generar y fundamentar las dudas a que se refiere el Artículo 17 de esta Decisión, para el control y la elaboración de programas sobre estudios e investigaciones de valor.

Asimismo, la información de los bancos de datos podrá ser tomada para la aplicación de los métodos sobre valoración de que tratan los Artículos 2, 3 y 7 del acuerdo, siempre que cumplan con los requisitos exigidos para cada método».

Resolución 1684 de la Secretaría General de la Comunidad Andina — Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 — Valor en Aduana de las Mercancías Importadas. -

«Artículo 2. Definiciones.

Para efectos de la aplicación de las disposiciones contenidas en el Acuerdo sobre Valoración de la OMC, en la Decisión 571 y en el presente Reglamento, se adoptan las siguientes definiciones, como complemento de las ya contenidas en dicho Acuerdo.

(...)



b) **Datos objetivos y cuantificables:** Aquellos que pueden demostrarse con elementos de hecho, tales como documentos escritos, medios magnéticos, digitales o electrónicos. Son susceptibles de cálculos matemáticos y/o de verificación.

(...)

d) **Mercancías de la misma especie o clase:** Son mercancías pertenecientes a un grupo o gama de mercancías producidas por una rama de producción determinada, o un sector de la rama, y comprende mercancías idénticas y similares, pero no se limita a éstas.

(...)

e) **Momento aproximado:** Período tan próximo, como sea posible, al momento o fecha de la importación, exportación o venta, según el método que corresponda, durante el cual las prácticas comerciales y las condiciones de mercado que afecten al precio permanecen idénticas.

(...)

h) **Nivel Comercial:** El grado o posición que ocupa el comprador en la escala de comercialización y de cuyas condiciones comerciales realmente se beneficia en su calidad de usuario industrial (fabricante), mayorista, minorista, detallista, usuario final u otro; siendo susceptible de verificación por la Administración Aduanera.

(...)

l) **Precios de referencia:**

Precios de carácter internacional de mercancías idénticas o similares, a la mercancía objeto de valoración, tomados de fuentes especializadas tales como: libros, publicaciones, revistas, catálogos, listas de precios, cotizaciones, antecedentes de precios de importación de mercancías que hayan sido verificados por la aduana y los tomados de los bancos de datos de la aduana incluidos los precios de las mercancías resultantes de los estudios de valor. Estas fuentes pueden constar en medios impresos o en medios digitales o electrónicos.

(...)

p) **Valores criterio:** Son valores señalados a continuación, previamente aceptados por la Autoridad Aduanera, vigentes en el mismo momento o en uno aproximado, empleados por iniciativa del importador a efectos de demostrar si se acepta el primer método de valoración, "Valor de Transacción", cuando la venta se realiza entre personas vinculadas:

- 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 en aplicación del Método del Valor Deductivo;
- iii) el valor en aduana de Mercancías Idénticas o Similares, determinado en aplicación del Método del Valor Reconstruido.

Los valores previstos en el presente apartado se utilizan. Solamente con fines de comparación, en ningún caso para sustituir el valor declarado.

(...).

Capítulo I

Primer Método: Valor de Transacción de las Mercancías Importadas

«Artículo 4. Aspectos generales del Valor de Transacción.

1. Para la valoración de las mercancías importadas, mediante la utilización del primer método o método principal denominado Valor de Transacción, deben tenerse en cuenta las disposiciones de los Artículos 1 y 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y sus respectivas notas interpretativas, así como los lineamientos generales de la Decisión 571 y las disposiciones del presente Reglamento.

2. El Valor de Transacción se define como el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías, cuando éstas se venden para su exportación al territorio aduanero comunitario, ajustado de conformidad con las adiciones previstas en el Artículo 20 y las deducciones de los conceptos, gastos o costos, que no forman parte del valor en aduana, de que trata el Artículo 33 del presente Reglamento y siempre que se cumplan los requisitos señalados en el Artículo siguiente.

3. El valor en aduana, en aplicación del Método del Valor de Transacción, se calculará en el formulario de la Declaración Andina del Valor, de acuerdo a lo dispuesto en las normas comunitarias».



Sección I Aspectos fundamentales de aplicación

«Artículo 5. Requisitos para aplicar el Método del Valor de Transacción.

Para que el Método del Valor de Transacción pueda ser aplicado y aceptado por la Administración Aduanera, es necesario que concurren los siguientes requisitos:

- a) Que la mercancía a valorar haya sido objeto de una negociación internacional efectiva, mediante la cual se haya producido una venta para la exportación con destino al territorio aduanero comunitario.
- b) Que se haya acordado un precio real que implique la existencia de un pago, independientemente de la fecha en que se haya realizado la transacción y de la eventual fluctuación posterior de los precios.
- c) Que en los anteriores términos, pueda demostrarse documentalmente el precio realmente pagado o por pagar, directa o indirectamente al vendedor de la mercancía importada, de la forma prevista en el Artículo 8 del presente Reglamento.
- d) Que se cumplan todas las circunstancias exigidas en los Literales a), b), c) y d) del Numeral 1 del Artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC.
- e) Que si hay lugar a ello, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas, se pueda ajustar con base en datos objetivos y cuantificables, según lo previsto en el Artículo 20 del presente Reglamento.
- f) Que las mercancías importadas estén conformes con las estipulaciones del contrato, en relación a la negociación, teniendo en cuenta lo expresado en el Artículo 18 de este Reglamento.
- g) Que la factura comercial reúna los requisitos previstos en el Artículo 9 del presente Reglamento.
- h) Que la información contable que se presente esté preparada conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados».

«Artículo 8. Precio realmente pagado o por pagar.

1. De acuerdo con lo expresado en el párrafo 2 del Artículo 4 anterior, la base fundamental sobre la cual descansa el Método del Valor de Transacción de las mercancías importadas, es el precio realmente pagado o por pagar por estas mercancías como condición inherente a su venta.
2. El precio realmente pagado o por pagar es el precio de las mercancías importadas y constituye el pago total que por estas mercancías ha hecho o va a hacer efectivamente el comprador al vendedor, de manera directa y/o de manera indirecta en beneficio del mismo vendedor.
3. Los pagos indirectos son los que se hacen a un tercero en beneficio del vendedor o para satisfacer una obligación de ese vendedor, como condición impuesta en la negociación y son determinantes del precio total negociado por las mercancías. La característica común es que tales pagos se hacen de manera separada del pago directo efectuado por las mercancías importadas.
4. Estos pagos deben ser declarados, debidamente sustentados y documentados por el importador a las autoridades aduaneras.
5. Cuando se trate de pagos anticipados o cuando existan pagos previstos o soportados en dos o más facturas comerciales o contratos inherentes a la compraventa de la mercancía objeto de la valoración, todos los pagos formarán parte del precio realmente pagado o por pagar y deberán ser declarados.
6. Todos los pagos que haga el comprador por la compraventa de la mercancía importada, deben ser verificados a fin de determinar la existencia de pagos indirectos no declarados para la conformación del precio realmente pagado o por pagar del comprador al vendedor por dichas mercancías y en consecuencia para la correcta determinación del valor en aduana.
7. Las actividades que emprenda el comprador por su propia cuenta, que no son impuestas por el vendedor, diferentes de aquellas para las que está previsto un ajuste por el Artículo 20 de este Reglamento, no se considerarán como un pago indirecto al vendedor, aunque beneficien a éste, en consecuencia, los gastos causados por su realización no formarán parte del valor en aduana.
8. Tales actividades pueden referirse a la comercialización de las mercancías importadas, realizadas incluso mediante un acuerdo con el vendedor, a las comisiones de compra, a las pruebas o análisis, o a los gastos ocasionados por la obtención de una carta de crédito, realizados por el comprador.



9. De la misma manera, los pagos del comprador al vendedor por conceptos que no guarden relación con las mercancías importadas, como los dividendos pagados al vendedor si tuviera la calidad de accionista, no forman parte del valor en aduana de tales mercancías.
10. El pago por el precio de las mercancías importadas no tiene que hacerse necesariamente en dinero, puede revestir otras formas, como un crédito documentario, un instrumento negociable o cualquier título representativo del mismo, así como cualquier otra forma de contraprestación que implique la existencia de ese precio y de dicho pago. De esta manera, son válidos los giros, las transferencias de acciones, de obligaciones, o, en algunos casos, de algún documento negociable.
11. El precio resultante de prácticas de «dumping», subvenciones o primas a la exportación podrá ser aceptado a efectos de la valoración, si es el que realmente ha pagado o va a pagar el comprador al vendedor, siempre que se cumplan los requisitos del Artículo 1.1. del Acuerdo sobre Valoración de la OMC. Para combatir estas prácticas se utilizarán las normas que existan sobre el particular, conforme a lo previsto en el Artículo 23 de la Decisión 571».

«Capítulo II Métodos Secundarios

Artículo 36. Aplicación de los Métodos Secundarios.

1. Cuando no se cumplan los requisitos mencionados en el Artículo 5 de este Reglamento para la aplicación del Método del Valor de Transacción de las mercancías importadas, se aplicarán los métodos secundarios de valoración mencionados en los Numerales 2 a 6 del Artículo 3 de la Decisión 571 en el orden sucesivo señalado en el Artículo 4 de la misma.
2. Para la determinación del valor en aduana en aplicación de los métodos secundarios, además de los documentos justificativos correspondientes se tendrá en cuenta, cualquier otra información que pueda ser aportada por el importador o investigada en otras fuentes, en la forma y condiciones que establezcan las legislaciones nacionales».

«Sección II Tercer Método: Valor de Transacción de Mercancías Similares.

Artículo 41.- Aspectos Generales de Aplicación.

1. Cuando no se pueda aplicar el Método del Valor de Transacción de Mercancías Idénticas, el valor en aduana se establecerá según el Método del Valor de Transacción de Mercancías Similares teniendo en cuenta las disposiciones del Artículo 3 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, su Nota Interpretativa y las definiciones y requisitos del Artículo 15 del mismo Acuerdo.
2. La Administración Aduanera tendrá en primer lugar que identificar cuáles otras mercancías importadas pueden ser consideradas como similares y, a continuación, comprobar que correspondan a valores en aduana establecidos con el Método del Valor de Transacción, según lo dispuesto en el capítulo I anterior. Dichos valores deberán haber sido previamente aceptados por la aduana cumpliendo con lo señalado en el párrafo 4 de la Nota Interpretativa al Artículo 3 del acuerdo mencionado y según lo dispuesto en el Artículo 60 de este Reglamento.
3. Al aplicar este método, 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. De comprobarse diferencias en el nivel comercial y/o en la cantidad que influyan en el precio o en el valor, se harán los ajustes necesarios, de conformidad con lo previsto en el Comentario 10.1 del Comité Técnico de Valoración Si por el contrario, las diferencias atribuidas al nivel comercial y/o a la cantidad no influyen en el precio o en el valor, se utilizará el valor de transacción previamente identificado como una venta de mercancía similar, sin efectuar ajuste alguno por estos conceptos».

«Artículo 42. Ajustes.

1. En aquellos casos que no se disponga de valores de transacción de mercancías similares, vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las



mercancías objeto de valoración, se efectuarán los ajustes que resultan necesarios, por las diferencias existentes por los conceptos de nivel comercial y/o cantidad entre la mercancía importada y la mercancía similar considerada. De igual manera se deberán hacer ajustes para tener en cuenta las diferencias que puedan existir por costos y gastos de transporte y seguro, resultantes de diferencias de modalidades y distancia, tal es el caso, cuando las mercancías similares han sido exportadas de un país distinto del país de exportación de las mercancías objeto de valoración, salvo lo dispuesto en el Numeral 3 del Artículo anterior.

2. Cualquier ajuste que se efectúe como consecuencia de diferencias de nivel comercial o de cantidad, ha de cumplir la condición, tanto si conduce a un aumento como a una disminución de valor, de que se haga sobre la base de datos objetivos y cuantificables, que demuestren claramente que el ajuste es razonable y exacto.
3. Se considerarán como datos objetivos y cuantificables, entre otros, los que estén contenidos en listas de precios vigentes y fidedignos en las que se indiquen los precios correspondientes a diferentes niveles comerciales y cantidades. Dichas listas deberán ser comprobadas con otras importaciones efectuadas a esos precios».

«Título III Controles en materia de Valoración Aduanera

Artículo 50. Generalidades.

De acuerdo con lo previsto en el capítulo V de la Decisión 571 para el control en materia de valoración aduanera, en sus diferentes fases, las Administraciones Aduaneras aplicarán las normas de control establecidas de manera armonizada para el territorio aduanero comunitario. Los controles deben ser selectivos por factores de riesgo y según programas previamente establecidos por las Administraciones Aduaneras.»

«Artículo 53. Dudas sobre la veracidad o exactitud del valor declarado y sobre los documentos probatorios.

De conformidad con lo dispuesto en el Artículo 13 y en el capítulo V de la Decisión 571, las Administraciones Aduaneras de los Países Miembros de la Comunidad Andina, harán uso del procedimiento que se establece a continuación para la verificación y comprobación del valor declarado:

1. A los fines de lo previsto en el Artículo 17 de la Decisión 571 se tendrá en cuenta lo siguiente:
 - a) cuando la Administración Aduanera tenga motivos para dudar de la Declaración Andina del Valor presentada respecto a la veracidad, exactitud e integridad de los elementos que figuren en esa declaración, o en relación con los documentos presentados como prueba de esa declaración, pedirá al importador por medios físicos, electrónicos o digitales, explicaciones complementarias, así como documentos u otras pruebas, con el fin de efectuar las debidas comprobaciones y determinar el valor en aduana que corresponda.
 - b) si, una vez recibida la información complementaria o, a falta de respuesta, la Administración Aduanera tiene aún dudas razonables acerca de la veracidad, exactitud o integridad del valor declarado, podrá decidir, teniendo en cuenta las disposiciones del Artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, que el valor en aduana de las mercancías importadas no se puede determinar en aplicación del Método del Valor de Transacción y la valoración de las mercancías se realizará conforme a los métodos secundarios, según lo señalado en los Numerales 2 a 6 del Artículo 3 de la Decisión 571.
 - c) antes de adoptar una Decisión definitiva, la Administración Aduanera comunicará al importador, mediante medios físicos, electrónicos o digitales, sus motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados y le dará un plazo razonable para responder. Una vez adoptada la Decisión definitiva, la Administración Aduanera comunicará al importador mediante medios físicos,



electrónicos o digitales, indicando los motivos que la inspiran. En los casos en que este control se realice durante el despacho, el importador podrá retirar las mercancías, si presta una garantía suficiente en forma de fianza, depósito u otro medio apropiado, que cubra el pago de los derechos, tasas e impuestos a la importación a que puedan estar sujetas en definitiva las mercancías.

2. Cuando los documentos probatorios aportados para la aplicación de alguno de los métodos secundarios, no satisfagan los requerimientos exigidos por la Administración Aduanera o no sean aportados, podrá aplicarse el método siguiente, utilizando los elementos de que disponga.
3. Cuando se incumplan los requisitos o condiciones determinadas para aplicar el primer método de valoración establecidos en el Acuerdo sobre Valoración de la OMC, las decisiones del Comité de Valoración, los instrumentos del Comité Técnico de Valoración, la Decisión 571 y el Artículo 5 de este Reglamento, se aplicarán los métodos secundarios».

«Artículo 54. Documentos probatorios.

1. Además de la factura comercial, del documento de transporte y del documento de seguro donde conste el monto asegurado de la mercancía, el importador deberá presentar otros documentos que se requieran en apoyo del valor en aduana declarado o del que pretenda ser determinado. Las aduanas deben examinar dichos documentos a efectos de la comprobación de los elementos de hecho y circunstancias comerciales de la negociación y del cumplimiento de las disposiciones previstas en el Acuerdo sobre Valoración de la OMC, en la Decisión 571 y en este Reglamento. Estos documentos pueden ser presentados en medios físicos, electrónicos o digitales. Los requisitos y oportunidad para su presentación serán establecidos por las legislaciones nacionales, teniendo en cuenta lo señalado en el Literal c) del Numeral 1 del Artículo anterior.
2. La clase de documentos que pueden ser obtenidos para verificar o comprobar el valor declarado, depende de la fase del control que esté desarrollando la Administración Aduanera y del método de valoración que se esté aplicando. Tales documentos están referidos, entre otros, a:
 - a) Los soportes de cualquier otro gasto inherente al transporte.
 - b) Los soportes de cualquier otro gasto inherente al seguro pagado para cubrir los riesgos de ese transporte.
 - c) Pruebas de los pagos de las mercancías.
 - d) Comunicaciones bancarias inherentes al pago tales como fax, télex, correo electrónico, etc.
 - e) Cartas de crédito.
 - f) Documentos presentados para la solicitud de créditos.
 - g) Listas de precios, catálogos.
 - h) Contratos.
 - i) Acuerdos de licencia donde consten las condiciones en que se utilizan el derecho de autor, los derechos de propiedad industrial o cualquier otro derecho de propiedad intelectual.
 - j) Acuerdos o cartas de designación de agentes o representaciones y sobre los pagos por comisiones.
 - k) Comprobantes de adquisición de prestaciones.
 - l) Correspondencia y otros datos comerciales.
 - m) Documentos contables.
 - n) Facturas nacionales con precios de reventa en el territorio aduanero comunitario.
 - o) Documentos que soporten los gastos conexos de esta reventa y.
 - p) En general, cualquier documento que demuestre las condiciones bajo las cuales va a ser utilizado uno de los métodos de valoración, en su orden.

Pueden también ser considerados como documentos probatorios de los hechos o circunstancias relacionados con la transacción comercial o con el valor en aduana que vaya a ser determinado, las correspondientes actas elaboradas por la Administración Aduanera de las manifestaciones verbales del importador o su representante legal o persona autorizada, debidamente suscritas por éste y el funcionario.

La sola presentación de los documentos antes mencionados, no implica la aceptación del valor declarado por parte de la Administración Aduanera, pues dependerá de las



comprobaciones que se realicen.

3. El tipo de documentos y pruebas, así como los procedimientos, condiciones y requisitos para las solicitudes que se tengan que hacer fuera del territorio aduanero del País Miembro de la Comunidad Andina, a efectos de la valoración aduanera, se sujetarán a lo dispuesto en la legislación andina y nacional teniendo presente lo dispuesto en el Artículo 16 de la Decisión 571 y en el Artículo 63 de este Reglamento. En materia de obtención de pruebas se aplicará lo dispuesto en la Decisión 728 sobre Asistencia Mutua y Cooperación entre Administraciones Aduaneras o la normativa que la modifique o sustituya».

Comentario 1.1 del Comité Técnico de Valoración en Aduana de la OMA.-

«Mercancías idénticas o similares a los efectos del acuerdo

1. Este comentario trata del problema de las mercancías idénticas o similares en el contexto general de la aplicación de los Artículos 2 y 3.
2. Los principios que han de respetarse se enuncian en el Artículo 15; según eso, "mercancías idénticas" son las mercancías iguales en todo, incluidas:
 - a) sus características físicas,
 - b) calidad, y
 - c) prestigio comercial.

Las pequeñas diferencias de aspecto no impiden que se consideren como idénticas las mercancías que en todo lo demás se ajusten a la definición.

3. "Mercancías similares" son mercancías que, aunque no sean iguales en todo, tienen:
 - a) características, y
 - b) composición semejantes lo que les permite:
 - c) cumplir las mismas funciones, y
 - d) ser comercialmente intercambiables.

Para determinar si las mercancías son similares, han de considerarse, entre otros factores, su calidad, su prestigio comercial y la existencia de una marca comercial.

4. El Artículo 15 también prevé que sólo las mercancías producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración pueden considerarse como idénticas o similares a éstas, y especifica que las mercancías producidas por una persona diferente de la que ha producido las mercancías objeto de valoración sólo deben tenerse en cuenta cuando no existen mercancías idénticas o similares producidas por la misma persona que las mercancías objeto de valoración. Dicho artículo prevé, además, que las expresiones "mercancías idénticas" o "mercancías similares" no cubren mercancías que llevan incorporados o contienen elementos de ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños, y planos y croquis realizados en el país de importación.
5. Antes de estudiar la aplicación de esos principios, sería útil examinar la determinación de mercancías idénticas o similares en el contexto general de la aplicación de los Artículos 2 y 3. No parece que estos dos artículos vayan a ser utilizados con mucha frecuencia, visto que el artículo 1 se aplicará a la gran mayoría de las importaciones. En los casos en los que se apliquen los Artículos 2 o 3, puede que hayan de celebrarse consultas entre la Administración de Aduanas y el importador con objeto de establecer un valor con arreglo a uno de esos artículos. Con tales consultas e informaciones de otras fuentes, la aduana podrá determinar qué mercancías, si las hay, pueden considerarse idénticas o similares a los efectos del Acuerdo. En muchos casos la respuesta será manifiestamente evidente, y no será necesario investigar el mercado o celebrar consultas con los importadores.
6. Los principios del Artículo 15 deben aplicarse teniendo en cuenta las circunstancias particulares del mercado de las mercancías que se comparan. Al proceder a tal determinación, las cuestiones que podrán plantearse variarán en función de la naturaleza de las mercancías comparadas y de las diferencias en las condiciones comerciales. Para



llegar a decisiones razonables, será necesario un análisis de los elementos de hecho en cada caso particular, a la luz de los principios enunciados en el Artículo 15.

7. Los ejemplos siguientes se proponen ilustrar la aplicación de los principios para determinar el carácter idéntico o similar de las mercancías de acuerdo con el Artículo 15; no están destinados a formar parte de una serie de decisiones sobre casos específicos. Cada ejemplo es de alcance limitado: además de las condiciones establecidas en cada uno de ellos habrán de satisfacerse, claro está, las otras condiciones del Artículo 15, para que las mercancías puedan considerarse como idénticas o similares.
(...).

Decisión 778 de la Comisión de la Comunidad Andina. –

«CAPÍTULO III CONTROL POSTERIOR

Artículo 14.- Una vez autorizado el levante o el embarque de las mercancías y con el objeto de garantizar la exactitud y veracidad de los datos contenidos en la declaración, las autoridades aduaneras podrán proceder al control posterior de:

- a) Mercancías, documentos y demás datos relativos a las operaciones de importación, exportación o tránsito aduanero de las mercancías de que se trate;
- b) Documentos y datos relativos a las operaciones comerciales posteriores o anteriores vinculadas a la importación, exportación o tránsito aduanero de las mercancías de que se trate, incluyendo el Documento Único Aduanero (DUA) y la Declaración Andina del Valor (DAV);
- c) Operaciones de transformación, elaboración, montaje, reparación y otras a las que estén sometidas las mercancías importadas al amparo de un régimen de perfeccionamiento activo, así como los productos obtenidos de estas operaciones; o
- d) El cumplimiento de los requisitos exigidos a las mercancías en importación temporal y demás regímenes suspensivos del pago de los derechos e impuestos a la importación y recargos, o sujetos a tratamientos preferenciales y a las mercancías importadas al amparo de los demás destinos aduaneros.

Las acciones de control posterior sobre las declaraciones, manifiesto de carga y demás documentos comerciales, contables y bancarios relativos a una determinada operación comercial, comprenderán el reconocimiento de las mercancías en el lugar en el que se encuentren».

«**Artículo 15.-** Las Administraciones Aduaneras estarán autorizadas para efectuar estos controles ante cualquier declarante, importador o exportador de las mercancías objeto del control; cualquier persona directa o indirectamente vinculada a las operaciones aduaneras sujetas a control; cualquier otra persona que esté en posesión o disponga de información, documentos o datos relativos a las operaciones sujetas a control aduanero; o cualquier persona en cuyo poder se encuentren las mercancías sujetas a control aduanero.

La unidad de control posterior podrá examinar los libros, documentos, archivos, soportes magnéticos, data informática y cualquier otra información relacionada con las operaciones de comercio exterior. Asimismo, podrá requerir la remisión de esta información aún cuando ésta se encuentre fuera de su ámbito de control territorial».

«**Artículo 17.-** Corresponde a las unidades de control posterior:

- a) Investigar los hechos generadores de las obligaciones aduaneras, mediante la obtención y análisis de información de importancia aduanera, tributaria y cambiaria;
- b) Determinar en forma definitiva las bases impositivas mediante el análisis y evaluación de los valores en aduana declarados para comprobar su veracidad y la correcta aplicación de las normas aduaneras y tributarias;
- c) Comprobar el origen, la clasificación arancelaria y los demás datos declarados, de conformidad con disposiciones de competencia señaladas en la legislación interna de cada uno de los Países Miembros;
- d) Comprobar la exactitud de las deudas aduaneras y tributarias determinadas con base en las declaraciones presentadas y demás documentos sustentatorios;
- e) Verificar el cumplimiento de los requisitos exigidos para la concesión o disfrute de beneficios,



valoración aduanera, los bancos de datos y las facultades de actuación de la autoridad aduanera.

D. TEMAS OBJETO DE INTERPRETACIÓN

1. Explicación de los métodos de valoración aduanera.
2. El tercer método de valoración de aduanas. Requisitos.
3. Los bancos de datos de las autoridades aduaneras.
4. Facultades de la autoridad aduanera de los países miembros. Facultad de control posterior de las autoridades aduaneras de los países miembros. El principio de complemento indispensable.

E. ANÁLISIS DE LOS TEMAS OBJETO DE INTERPRETACIÓN

1. Explicación de los métodos de valoración aduanera

Dado que en el presente caso el demandante alegó que el SENA E no descartó correctamente el primer y segundo método para determinar el valor en aduana, corresponde analizar el presente tema.

De acuerdo con lo previsto en el Artículo 3 de la Decisión 571 los métodos para determinar el valor en aduana son: (i) valor de transacción de las mercancías importadas; (ii) valor de transacción de mercancías idénticas; (iii) valor de transacción de mercancías similares; (iv) valor deductivo; (v) valor reconstruido; y, (vi) último recurso.

desgravaciones y restituciones, así como comprobar la concurrencia de las condiciones precisas para acogerse a tratamientos arancelarios y tributarios especiales, principalmente los relacionados con las operaciones de comercio exterior;

- f) Formular las propuestas de liquidación de los derechos de aduanas y demás tributos exigibles sobre el comercio exterior, resultantes de sus actuaciones de control posterior;
- g) Formular las propuestas de sanción resultante de las infracciones detectadas durante el control posterior;
- h) Adoptar las medidas cautelares que les hayan sido autorizadas, conforme a lo previsto en la legislación interna de cada País Miembro;
- i) Coordinar e intercambiar información con las autoridades correspondientes de los demás Países Miembros;
- j) Practicar acciones conjuntas de control posterior con las autoridades correspondientes de los demás Países Miembros;
- k) Remitir sus informes a la Administración Aduanera para los fines consiguientes y, en los casos exigidos por las disposiciones nacionales, al Poder Judicial, Poder Legislativo, Fiscalía y demás órganos de la administración pública, cuando los resultados de los mismos deban serles comunicados;
- l) Mantener informados y colaborar con los interesados para facilitar el mejor cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias y aduaneras;
- m) Verificar la terminación oportuna y conforme a la ley de los regímenes suspensivos del pago de los derechos e impuestos a la importación y recargos;
- n) Verificar la legal circulación de las mercancías en el territorio aduanero nacional del respectivo País Miembro; y,
- o) Llevar a cabo otras actuaciones expresamente contempladas en la legislación de cada País Miembro».



- 1.1. **El primer método de valoración aduanera (el valor de transacción)**
 - 1.1.1. El primer método consiste en aplicar como valoración aduanera el valor de transacción declarado por el administrado².
 - 1.1.2. Para que la autoridad aduanera aplique el primer método deben cumplirse los requisitos previstos en el Artículo 5 de la Resolución 1684 y los supuestos a), b), c) y d) del Numeral 1 del Artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC.
 - 1.1.3. El Artículo 5 de la Resolución 1684 establece los siguientes requisitos para que la autoridad aduanera pueda aplicar el primer método de valoración:

«Artículo 5. Requisitos para aplicar el Método del Valor de Transacción.

Para que el Método del Valor de Transacción pueda ser aplicado y aceptado por la Administración Aduanera, es necesario que concurran los siguientes requisitos:

- a) Que la mercancía a valorar haya sido objeto de una **negociación internacional efectiva**, mediante la cual se haya producido una venta para la exportación con destino al territorio aduanero comunitario.
- b) Que se haya acordado un precio real que implique la **existencia de un pago**, independientemente de la fecha en que se haya realizado la transacción y de la eventual fluctuación posterior de los precios.
- c) Que en los anteriores términos, pueda **demostrarse documentalmente el precio realmente pagado o por pagar**, directa o indirectamente al vendedor de la mercancía importada, de la forma prevista en el Artículo 8 del presente Reglamento.
- d) Que se cumplan todas las **circunstancias exigidas en los Literales a), b), c) y d) del Numeral 1 del Artículo 1** del Acuerdo sobre Valoración de la OMC.
- e) Que si hay lugar a ello, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas, se pueda **ajustar con base en datos objetivos y cuantificables**, según lo previsto en el Artículo 20 del presente Reglamento.
- f) Que las mercancías importadas estén **conformes con las estipulaciones del contrato**, en relación a la negociación, teniendo en cuenta lo expresado en el Artículo 18 de este Reglamento.
- g) Que la **factura comercial reúna los requisitos previstos en el**

En efecto, el Numeral 2 del Artículo 4 de la Resolución 1684 define el valor de transacción como «...el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías, cuando éstas se venden para su exportación al territorio aduanero comunitario...».



Artículo 9 del presente Reglamento.

- h) Que la información contable que se presente esté preparada conforme a los **principios de contabilidad generalmente aceptados**».

(Énfasis agregado)

- 1.1.4. Las circunstancias exigidas en los Literales a), b), c) y d) del Numeral 1 del Artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC son:

«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; o
 - 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; y
- d) que no exista una vinculación entre el comprador y el vendedor o que, en caso de existir, el valor de transacción sea aceptable a efectos aduaneros en virtud de lo dispuesto en el párrafo 2.
(...))»

(Énfasis agregado)

- 1.1.5. En los casos en que la autoridad aduanera tuviera algún elemento de juicio para dudar del valor de transacción declarado (primer método), deberá utilizar el procedimiento de Duda Razonable. Si después de utilizar el referido procedimiento, persiste la duda respecto del valor declarado, la administración aduanera aplicará los métodos secundarios en orden estrictamente sucesivo de acuerdo con lo dispuesto en el Artículo 3 de la Decisión 571.



1.2. La Duda Razonable respecto del valor de transacción

1.2.1 El Artículo 17 de la Decisión 571 dispone que:

«Artículo 17.- Dudas sobre la veracidad o exactitud del valor declarado.

Cuando le haya sido presentada una declaración y la Administración de Aduana tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado o de los datos o documentos presentados como prueba de esa declaración, la Administración de Aduanas solicitará a los importadores explicaciones escritas, documentos y pruebas complementarios, que demuestren que el valor declarado representa la cantidad total realmente pagada o por pagar por las mercancías importadas, ajustada de conformidad con las disposiciones del Artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC.

El valor en aduana de las mercancías importadas no se determinará en aplicación de método del Valor de Transacción, por falta de respuesta del importador a estos requerimientos o cuando las pruebas aportadas no sean idóneas o suficientes para demostrar la veracidad o exactitud del valor en la forma antes prevista».

1.2.2 El procedimiento de Duda Razonable se inicia cuando surge la incertidumbre para la administración aduanera de que la declaración aduanera realizada por el administrado contiene inconsistencias³. A través de la Duda Razonable la autoridad aduanera obtiene las

³ La fundamentación de la Duda Razonable

Al determinar la existencia de una Duda Razonable, la Autoridad Aduanera deberá necesariamente:

- a) Fundamentar la Duda Razonable detectada sobre la base de un factor de riesgo determinado, dejando constancia escrita de los hechos encontrados, con la indicación de los justificativos correspondientes;
- b) Comunicar por escrito al importador los motivos que tenga para dudar de la declaración de valor presentada respecto a la veracidad, exactitud e integridad de los datos consignados que figuren en esa declaración, o en relación con los documentos presentados como prueba de la misma;
- c) Requerir al importador explicaciones complementarias, así como documentos u otras pruebas con el fin de acreditar la veracidad o exactitud de dichos datos; y,
- d) Otorgar al importador un plazo razonable para responder y presentar las pruebas requeridas.

En consecuencia, la normativa andina establece una obligación para la Administración Aduanera, aquella de fundamentar la Duda Razonable sobre la base de determinados factores de riesgo objetivos —aunque no enumerados de manera exhaustiva—, dejando constancia escrita de los hechos encontrados e indicando las respectivas justificaciones; para posteriormente dar inicio al procedimiento correspondiente, comunicándole al importador los motivos de la Duda Razonable y otorgándole un plazo razonable para responder y presentar las pruebas requeridas.



explicaciones necesarias por parte del importador para pronunciarse de manera adecuada respecto del valor que debe pagar el importador por las mercancías importadas y, por su parte, el importador tiene el derecho a defenderse frente a la administración aduanera con los respectivos documentos y pruebas⁴ que demuestren que el valor que declara es el valor real pagado o por pagar (primer método) por su ingreso de productos al país.⁵

4 La carga de la prueba

Al respecto, el Artículo 18 de la Decisión 571 establece que, en principio, la carga de la prueba le corresponde al importador o comprador de las mercancías, y en el caso de que el importador y el comprador no sean la misma persona, la carga de la prueba recaerá tanto en importador como en el comprador, y tratándose de personas jurídicas en la persona de su representante legal o persona autorizada.

En consecuencia, en la determinación del valor en aduana y en las eventuales comprobaciones e investigaciones en relación con la valoración en aduana que realice la Autoridad Aduanera competente de cada país miembro, lo cual evidentemente comprende el procedimiento de Duda Razonable, la carga de la prueba recaerá, en principio, sobre el importador o al comprador; y, en caso el importador y el comprador no sean la misma persona, también al comprador de la mercancía importada.

5 Procedimiento de la Duda Razonable: El procedimiento de la Duda Razonable se encuentra contemplado en el Artículo 53 de la Resolución 1684, el mismo que se resume de la siguiente manera:

- a) Ante una duda debidamente motivada respecto de la veracidad, exactitud e integridad de los elementos que formen parte de la Declaración Andina de Valor o de los documentos de soporte, la Administración de Aduanas requerirá al importador las explicaciones del caso, así como los documentos de soporte para comprobar que el valor sea el correspondiente.
- b) Si con la información proporcionada o sin ella, la Administración de Aduanas continuara teniendo dudas razonables, podrá tomar una decisión de acuerdo con lo establecido en el Artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC. Si el valor en aduana de las mercancías importadas no se puede determinar en aplicación del método del Valor de Transacción y la valoración de las mercancías, la valoración se la efectuará conforme a los métodos secundarios, según lo señalado en los numerales 2 a 6 del Artículo 3 de la Decisión 571.
- c) La Administración de Aduanas está obligada, previo a emitir una decisión, a comunicar por escrito al importador, de los motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados, otorgándole un plazo razonable para responder. No se enuncia cuanto tiempo es por lo que aplicaría el principio de complemento indispensable, siendo el plazo que la norma interna contemple, de ser el caso.
- d) Emitida la respectiva resolución, la Administración de Aduanas la debe comunicar por escrito al importador, indicando los motivos que la inspiran.
- e) Si la duda razonable se presenta durante el despacho de las mercancías, el importador podrá rendir garantía para su retiro, en la cual cubra los derechos, tasas e impuestos de importación a los que eventualmente están sujetas las mercancías.
- f) Si los documentos probatorios para la aplicación de los métodos secundarios no satisfacen los requerimientos exigidos por la Administración Aduanera, o no se presentaron durante el plazo requerido, podrá la autoridad aplicar el método siguiente, utilizando los elementos de que disponga.
- g) Se aplicarán los métodos secundarios cuando se incumplan los requisitos o condiciones para aplicar el primer método de valoración de las mercancías, establecidos en el Acuerdo de la OMC, las Decisiones del Comité de Valoración, instrumentos del Comité Técnico de Valoración y el Artículo 5 de la Resolución 1684.



- 1.2.3 Si después de llevar a cabo el procedimiento de Duda Razonable aún no es posible para la administración aduanera determinar con exactitud el valor de transacción, así lo expresará y aplicará de forma progresiva los otros cinco métodos secundarios.
- 1.2.4 La forma correcta de utilizar cada uno de los métodos secundarios es únicamente cuando ha sido descartado —con razones válidas desde el punto de vista técnico y legal— el método del valor de transacción de las mercancías importadas (primer método).
- 1.2.5 Los métodos secundarios se aplicarán en orden progresivo; esto es, primero se aplicará el valor de transacción de mercancías idénticas (segundo método), luego el valor de transacción de mercancías similares (tercer método), después el valor deductivo (cuarto método), seguidamente el valor reconstruido (quinto método) y finalmente el último recurso (sexto método).
- 1.2.6 Por lo tanto, solo se llega al método del «último recurso» cuando ninguno de los anteriores pudo aplicarse.
- 1.3. **Los métodos secundarios de valoración aduanera⁶**
- 1.3.1 **El segundo método de valoración aduanera (valor de transacción de mercancías idénticas)⁷**
- 1.3.1.1 Si no se pudiese determinar el valor de las mercancías mediante la aplicación del primer método, se utilizará el segundo método donde el valor de transacción se calculará **respecto de mercancías idénticas**, y de conformidad con los siguientes criterios:⁸
- a) ser iguales en todos los aspectos, incluyendo sus características

Oportunidad dentro de la cual se puede presentar la Duda Razonable

La normativa andina y la de la OMC no señalan un plazo de tiempo dentro del cual se puede presentar la Duda Razonable por parte de la Autoridad Aduanera, por lo que esta puede ser antes de la admisión de la declaración aduanera; durante el despacho —esto es, desde el momento de la admisión de la declaración hasta el momento del levante o embarque de las mercancías—; o, a partir del levante o el embarque de las mercancías despachadas —esto es, con posterioridad a la entrega de las mercancías—.

La Decisión 6.1 del Comité Técnico de Valoración de la OMC tampoco señala un plazo, dejando abierta la posibilidad al no precisar el momento en que se puede presentar la Duda Razonable.

⁶ Ver Artículo 36 de la Resolución 1684 de la Secretaría General de la Comunidad Andina.

⁷ Ver Artículos 37 al 40 de la Resolución 1684 de la Secretaría General de la Comunidad Andina.

⁸ Fuente: Página web de la Organización Mundial del Comercio (OMC). Disponible en: https://www.wto.org/spanish/tratop_s/cusval_s/cusval_info_s.htm#2 (Consulta: 7 de setiembre de 2021).



físicas, calidad y prestigio comercial. Sin embargo, si solo se tratara de algunas diferencias accesorias, estas no deberán influir, debiendo considerarse a dichas mercancías como «idénticas»;

- b) deben haberse producido en el mismo país que las mercancías objeto de valoración; y,
- c) que las haya producido el productor de las mercancías objeto de valoración.

1.3.1.2 Al respecto, la OMC ha señalado que para que pueda aplicarse el segundo método, las mercancías objeto de comparación deben haberse vendido al mismo país de importación que las mercancías objeto de valoración, y además haberse exportado en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado.⁹

En este punto, se aceptan algunas excepciones:

- a) cuando no existan mercancías idénticas producidas por el mismo fabricante en el mismo país de producción que las mercancías objeto de valoración, podrán tenerse en cuenta mercancías idénticas producidas por un fabricante diferente en el mismo país;
- b) en caso de que existan pequeñas diferencias de aspecto entre las mercancías, estas no impedirán que se consideren como idénticas si en todo lo demás se ajustan a la definición.

1.3.1.3 Cabe señalar que, se excluyen las mercancías importadas que contengan trabajos de ingeniería, trabajos artísticos, entre otros, suministrados por el comprador al productor de las mercancías gratis o a precio reducido, realizados en el país de importación y que no hayan sido objeto de un ajuste de acuerdo con lo indicado en el Artículo 8 del Acuerdo sobre valoración de la OMC.

1.3.2 *El tercer método de valoración aduanera (valor de transacción de mercancías similares)*¹⁰

1.3.2.1 Si no se pudiese determinar el valor de las mercancías mediante la aplicación del segundo método, se utilizará el tercer método donde el valor de transacción se calculará **respecto de mercancías similares**,

⁹ Ibídem.

¹⁰ Artículos 41 al 44 de la Resolución 1684 de la Secretaría General de la Comunidad Andina.



y de conformidad con los siguientes criterios:¹¹

«(...)

- a) que sean muy semejantes a las mercancías objeto de valoración en lo que se refiere a su composición y características;
- b) que puedan cumplir las mismas funciones que las mercancías objeto de valoración y ser comercialmente intercambiables;
- c) que se hayan producido en el mismo país y por el mismo productor de las mercancías objeto de valoración. Para que pueda aplicarse este método, las mercancías deben haberse vendido al mismo país de importación que las mercancías objeto de valoración. Además, deben haberse exportado en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado.

(...)

1.3.2.2 Cabe agregar que, de conformidad con lo dispuesto en el Numeral 2 del Literal b) del Artículo 15 del Acuerdo sobre valoración de la OMC, para determinar la existencia de mercancías similares se tomarán en consideración la calidad, el prestigio comercial y la existencia de una marca comercial. Asimismo, los criterios antes señalados no son los únicos, pues la normativa en mención al precisar «entre otros» deja abierta la posibilidad de establecer otros parámetros.

1.3.2.3 Al aplicar el presente método, 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 aquellos son razonables y exactos, tanto si suponen un aumento como una disminución del valor.

1.3.2.4 En relación con el ajuste, es necesario tener en cuenta lo señalado por el Artículo 42 de la Resolución 1684 el cual precisa que en caso de realizarse cualquier ajuste como consecuencia de diferencias de nivel comercial o de cantidad, dicho ajuste ha de sustentarse en datos objetivos y cuantificables. Tales datos son, entre otros, aquellos que estén contenidos en listas de precios vigentes y fidedignos en las que se indiquen los precios correspondientes a diferentes niveles comerciales y cantidades.

1.3.3 El cuarto método de valoración aduanera (método del valor

¹¹ Fuente: Página web de la Organización Mundial del Comercio (OMC). Disponible en: <https://www.wto.org/spanish/tratop/s/cusval/s/cusvalinfo/s.htm#3> (Consulta: 7 de setiembre de 2021).



deductivo)¹²

- 1.3.3.1 Cuando no sea posible determinar el valor en aduana sobre la base del valor de transacción de las mercancías importadas o de mercancías idénticas o similares, el referido valor se determinará sobre la base del **precio unitario** al que se venda —en esas condiciones¹³— 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 compren dichas mercancías.¹⁴
- 1.3.3.2 En tal sentido, el comprador y el vendedor en el país importador no deberán estar vinculados y la venta deberá realizarse en el momento de la importación de las mercancías objeto de valoración o en un momento aproximado. Si no se han realizado ventas en el momento de la importación o en un momento aproximado podrán utilizarse como base las ventas realizadas hasta noventa (90) días después de la importación de las mercancías objeto de valoración.¹⁵
- 1.3.3.3 El precio unitario a que se venda la mayor cantidad total de las mercancías es el precio a que se venda el mayor número de unidades a personas no vinculadas al primer nivel comercial después de la importación al que se efectúen dichas ventas. Para determinar esa mayor cantidad total de mercancías, se reúnen todas las ventas realizadas a un precio dado y se compara la suma de todas las unidades de mercancías vendidas a ese precio con la suma de todas las unidades de mercancías vendidas a cualquier otro precio. El mayor número de unidades vendidas a un precio representa la mayor cantidad total.
- 1.3.4 **El quinto método de valoración aduanera (método del valor reconstruido)**¹⁶
- 1.3.4.1 Según la OMC este es el método más complicado y menos utilizado ya que el valor en aduana se determina sobre la base del costo de producción de las mercancías objeto de valoración más una cantidad

¹² Ver Artículos 45 y 46 de la Resolución 1684 de la Secretaría General de la Comunidad Andina.

¹³ Esto es, en las mismas condiciones o estado en las que se encuentra la mercancía objeto de valoración.

¹⁴ Ver Artículo 5 del Acuerdo sobre valoración de la OMC.

¹⁵ Fuente: Página web de la Organización Mundial del Comercio (OMC). Disponible en: https://www.wto.org/spanish/tratop_s/cusval_s/cusval_info_s.htm#4 (Consulta: 7 de setiembre de 2021).

¹⁶ Ver Artículo 47 de la Resolución 1684 de la Secretaría General de la Comunidad Andina y Artículo 6 del Acuerdo sobre valoración de la OMC.



por concepto de beneficios y gastos generales igual a la reflejada habitualmente en las ventas de mercancías de la misma especie o clase del país de exportación al país de importación¹⁷.

1.3.5 **El sexto método de valoración aduanera (método del último recurso)**¹⁸

1.3.5.1 Este método procede cuando el valor en aduana no puede determinarse por ninguno de los métodos citados anteriormente. Este método en la medida de lo posible deberá basarse en los valores y métodos determinados anteriormente, pero con una **flexibilidad razonable** en su aplicación. Es decir, podrá determinarse según **criterios razonables** compatibles con los principios y las disposiciones generales del Acuerdo sobre valoración aduanera de la OMC y del Artículo VII del GATT de 1994 sobre la base de los datos disponibles en el país de importación.¹⁹

1.3.5.2 En atención a lo indicado, y conforme a lo previsto en el Artículo 48 de la Resolución 1684, al aplicar este método, la utilización de los criterios razonables no podrá interpretarse en el sentido de utilizar procedimientos arbitrarios que sean contrarios a los principios y disposiciones del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y del Artículo VII del GATT. Sobre el particular, el Artículo 49 de la referida Resolución establece las siguientes excepciones en las que no se basará su aplicación:

- a) El precio de venta en el territorio aduanero comunitario de mercancías producidas en dicho territorio.
- 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 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC.
- e) El precio de mercancías vendidas para exportación a un país distinto del territorio aduanero comunitario.
- f) Valores en aduana mínimos.

¹⁷ Fuente: Página web de la Organización Mundial del Comercio (OMC). Disponible en: https://www.wto.org/spanish/tratop_s/cusval_s/cusval_info_s.htm#5 (Consulta: 7 de setiembre de 2021).

¹⁸ Ver Artículos 48 y 49 de la Resolución 1684 de la Secretaría General de la Comunidad Andina y Artículo 7 del Acuerdo sobre valoración de la OMC.

¹⁹ Fuente: Página web de la Organización Mundial del Comercio (OMC). Disponible en: https://www.wto.org/spanish/tratop_s/cusval_s/cusval_info_s.htm#6 (Consulta: 7 de setiembre de 2021).



g) Valores arbitrarios o ficticios.

2. El tercer método de valoración de aduanas. Requisitos

- 2.1. En el presente caso se discute acerca de la correcta aplicación del tercer método de valoración aduanera por parte del SENA, por lo cual, resulta pertinente analizar aplicación del presente tema.²⁰
- 2.2. Resulta pertinente empezar recordando que los métodos para determinar el valor en aduana o base imponible para la recaudación de los derechos e impuestos a la importación, de acuerdo con lo dispuesto en el Acuerdo sobre Valoración en Aduanas de la OMC y la normativa comunitaria sobre la materia²¹, son seis: i) valor de transacción de las mercancías importadas; ii) valor de transacción de mercancías idénticas; iii) valor de transacción de mercancías similares; iv) valor deductivo; v) valor reconstruido; y, vi) último recurso.²²
- 2.3. El primer **método** tiene por objeto determinar el precio que realmente se pagó o se pagará por las mercancías importadas (valor de transacción), razón por la cual, es conocido como método «principal». Los cinco métodos restantes o «secundarios», establecen, de manera subsidiaria, otros parámetros para determinar el valor en aduana o base imponible. Es decir, son aplicados en su orden y de manera subsecuente, ante la imposibilidad de establecer el valor de transacción²³ (Artículo 32 de la Resolución 846 y Artículo 36 de la Resolución 1684).
- 2.4. En esa línea, cuando no se pueda aplicar el Método de Valor de Transacción de Mercancías Idénticas (**segundo método**), el valor en aduana se establecerá según el Método de Transacción de Mercancías Similares (**tercer método**), tal como lo dispone el Artículo 37 de la Resolución 846 y el Artículo 41 de la Resolución 1684.
- 2.5. Conforme a lo señalado en el Literal b) del Numeral 2 del Artículo 15 del

²⁰ Se seguirán los parámetros establecidos en la Interpretación Prejudicial N° 3-IP-2014 de fecha 30 de abril de 2014, publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena N° 2355 del 30 de junio de 2014.

²¹ Ver Artículos 2, 3 y 4 de la Decisión 571 de la Comisión de la Comunidad Andina.

²² Sobre cada uno de los métodos, se puede consultar la Interpretación Prejudicial N° 51-IP-2012 de fecha 26 de noviembre de 2012, publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena N° 2169 del 20 de marzo de 2013.

²³ Sobre esto se puede ver: Julia Inés Sánchez, *Valoración Aduanera. Secretaría General de la Comunidad Andina, Proyecto de Cooperación UE-CAN. Asistencia Relativa al Comercio I*, Primera edición, julio 2007, p. 55., La autora, afirma que «... en el supuesto que no se pudiera determinar el valor en aduana con arreglo a este criterio principal, el Acuerdo sobre Valoración prevé los otros cinco procedimientos, los que deben aplicarse en el orden jerárquico establecido, con excepción de los métodos 4 y 5, cuyo orden de aplicación puede invertirse a petición del importador y si así lo acepta la Administración Aduanera».



Acuerdo sobre Valoración de la OMC, a efectos de aplicar el Tercer Método de Valoración, al que se hace referencia, se debe tener en cuenta las características que deben tener las mercancías a efectos de que sean consideradas similares, las cuales son las siguientes:

- (i) Aquellas que, aunque no sean iguales en todo, tienen características y composiciones semejantes.
 - (ii) Puedan cumplir las mismas funciones.
 - (iii) Ser comercialmente intercambiables.
- 2.6. El Comentario 1.1 del Comité Técnico de Valoración en Aduana, comunitarizado mediante su incorporación al Apéndice del Anexo de la Resolución 1684, respecto a mercancías idénticas o similares para efectos del Acuerdo, realiza una diferenciación.
- 2.7. Entiende que serán mercancías idénticas aquellas que sean equivalentes en todo y que las pequeñas diferencias no impedirán que se consideren idénticas. Entre los elementos a considerar para que sean idénticas están:
- a) Sus características físicas.
 - b) La calidad.
 - c) El prestigio comercial.
- 2.8. En cuanto a las mercancías similares, se definen como aquellas que a pesar de no ser iguales en todo, llenan los siguientes requisitos:
- a) Tengan las mismas características.
 - b) Su composición sea semejante.
 - c) Cumplan las mismas funciones.
 - d) Sean intercambiables en el comercio.
- 2.9. Asimismo, para determinar si las mercancías son similares se debe considerar, entre otros factores, su calidad, su prestigio comercial y la existencia de una marca comercial.
- 2.10. En esa línea, el Artículo 3 del Acuerdo sobre valoración de la OMC, establece ciertos requisitos que se deben cumplir a efectos de aplicar el Tercer Método de Valoración de Aduanas, tales como:
- (i) 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.
 - (ii) El valor en aduana se determinará utilizando el valor de transacción y de mercancías similares vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías



objeto de la valoración.

- (iii) 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.
- (iv) Si 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.

2.11. Sobre el particular, se debe precisar que el elemento tiempo juega un rol importante al momento de aplicar el método de valoración de mercancías similares, puesto que se debe considerar la fecha de la exportación al territorio aduanero comunitario, tomándose en cuenta únicamente mercancías que hayan sido exportadas en el mismo momento o en un momento aproximado que las mercancías objeto de la valoración (ver Artículo 39 de las Resoluciones 846 y 1684).

2.12. Al respecto, el Literal e) del Artículo 2 de las Resoluciones 846 y 1684 define al «momento aproximado» como el período tan próximo, esto es, más cercano, al momento o fecha de la exportación —entre otros—, durante el cual las prácticas comerciales y las condiciones de mercado que afecten al precio permanecen idénticas. En ese sentido, lo que se busca es que se genere una igualdad de condiciones entre los agentes que participan en el ciclo de comercio exterior, para lo cual se busca aplicar las condiciones del mercado dadas en un momento determinado a otra situación que sea compatible en cuestión de tiempo y con características similares, a efectos de realizar la valoración en aduana.

2.13. Asimismo, se debe tener en cuenta que se deben considerar las mercancías similares vendidas al mismo nivel comercial, esto es, teniendo en cuenta el grado o posición que ocupa el comprador en la escala de comercialización y de cuyas condiciones comerciales realmente se beneficia en su calidad de usuario industrial, mayorista, minorista, detallista, usuario final u otro, conforme a la definición establecida en el Literal f) del Artículo 2 de la Resolución 846 y Literal h) del Artículo 2 de la Resolución 1684. Ello puesto que en el comercio muchas veces ya sea por estrategia, política de ventas, fidelización de clientes, entre otros, los proveedores hacen diferenciaciones entre sus compradores ya sea por la cantidad de productos que adquiere, posición en el mercado, antigüedad, entre otros factores, lo cual hace que en la realidad no todos los compradores negocien en las mismas condiciones respecto a precios, facilidades de pago, entre otros.



- 2.14. Por otro lado, de conformidad con lo dispuesto en el Literal g) del Artículo 2 de la Resolución 846 y Literal l) del Artículo 2 de la Resolución 1684 se deberá considerar como precios de referencia los tomados de fuentes especializadas que hayan sido verificados por aduanas y los tomados de los bancos de datos de aduanas, cuya fuente puede provenir de medios impresos, digitales o electrónicos.
- 2.15. Adicionalmente, tomando en cuenta la nota interpretativa al Artículo 3 del Anexo 1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC cuando no existan mercancías similares vendidas, se podrá utilizar una venta de mercancías similares que se realice en cualquiera de las tres condiciones siguientes:
- a) Una venta al mismo nivel comercial pero en cantidades diferentes;
 - b) Una venta a un nivel comercial diferente pero sustancialmente en las mismas cantidades; o,
 - c) Una venta a un nivel comercial diferente y en cantidades diferentes.
- 2.16. Cuando exista una venta en la que concurra cualquiera de las tres condiciones indicadas anteriormente, se deben efectuar los ajustes del caso en función de:
- a) Factores de cantidad únicamente;
 - b) Factores de nivel comercial únicamente; o,
 - c) Factores de nivel comercial y factores de cantidad.
- 2.17. Es necesario que al realizar el ajuste, ya sea incrementando o disminuyendo el valor en aduana teniendo en cuenta la diferencia en los niveles comerciales o en las cantidades, se haga solo sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que es razonable y exacto.
- 2.18. A este respecto, cabe indicar que el Comentario 10.1 del Comité de Valoración en Aduana, relativo a los ajustes por diferencias atribuibles al nivel comercial y a la cantidad según los Artículos 2 y 3 del Acuerdo sobre Valoración (según el valor de transacción de mercancías idénticas o similares), comunitarizado en virtud de su incorporación en el Apéndice del Anexo del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 (Resoluciones 846 y 1684), explica que si se comprueban diferencias en el nivel comercial y en la cantidad, ante todo habrá que determinar si estas influyeron en el precio o en el valor.²⁴

²⁴ Textos del Comité Técnico de Valoración en Aduana de la Organización Mundial de Aduanas (OMA)



- 2.19. En efecto, es importante advertir que la existencia de una diferencia en el nivel comercial o en la cantidad no implica obligatoriamente un ajuste, por cuanto este solo será necesario cuando tal diferencia comporte a su vez una diferencia en el precio o en el valor. En caso que resulte necesario, el ajuste deberá realizarse sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que es razonable y exacto; de lo contrario, de no poder satisfacer esta condición, no deberá efectuarse ningún ajuste.
- 2.20. Adicionalmente, es preciso destacar que, de ser necesario efectuar el ajuste correspondiente, las prácticas comerciales del vendedor de mercancías idénticas o similares constituirá siempre un elemento dominante. En ese sentido, al determinar el importe correspondiente al ajuste en razón del nivel comercial, la Autoridad Aduanera deberá que examinar la práctica comercial del vendedor de las mercancías idénticas o similares, así como las actividades del importador de las mercancías objeto de valoración, a efectos de determinar el nivel comercial que reconocería el vendedor —o exportador— de las mercancías idénticas o similares al importador —o vendedor— de las mercancías objeto de valoración. Para ello, la administración de aduanas deberá celebrar consultas entre las partes interesadas, de conformidad con el segundo

«COMENTARIO 10.1.

AJUSTES POR DIFERENCIAS ATRIBUIBLES AL NIVEL COMERCIAL Y A LA CANTIDAD
SEGÚN EL ARTÍCULO 1.2 b) Y LOS ARTÍCULOS 2 Y 3 DEL ACUERDO

Consideraciones generales

1. Al aplicar el Acuerdo, es posible que deba efectuarse un ajuste para tener en cuenta diferencias demostradas de nivel comercial y de cantidad en relación con los Artículos 1.2 b) (valores criterio), 2.1 b) (mercancías idénticas) y 3.1 b) (mercancías similares). Aunque la redacción del Artículo 1.2 b) difiera ligeramente de la de los Artículos 2.1 b) y 3.1 b), es evidente que los principios en juego son los mismos: han de tenerse en cuenta las diferencias atribuibles al nivel comercial y a la cantidad, y debe de ser posible efectuar los ajustes necesarios sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que aquéllos son razonables y exactos.
2. Cuando se haga conocer a la Aduana una transacción que puede utilizarse para establecer un valor criterio según el Artículo 1.2 b) o el valor de transacción de mercancías idénticas o similares según los Artículos 2 y 3, debe determinarse en primer lugar si esa transacción se realizó al mismo nivel comercial y sensiblemente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de valoración. Si el nivel comercial y las cantidades fueran comparables a efectos de esa transacción no habría que efectuar ningún ajuste por estos conceptos.
3. Ahora bien, si se comprueban diferencias en el nivel comercial y en la cantidad, habrá que determinar si estas diferencias han influido en el precio o en el valor. Es importante tener presente que la existencia de una diferencia en el nivel comercial o en la cantidad no implica obligatoriamente un ajuste; éste será necesario solamente si de una diferencia en el nivel comercial o en la cantidad resulta una diferencia en el precio o en el valor; el ajuste se hará, entonces, sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que aquél es razonable y exacto. Si no se puede satisfacer esta condición, no se puede efectuar ajuste alguno.

(...))»



- párrafo de la Introducción general al Acuerdo de Valoración de la OMC²⁵.
- 2.21. El Numeral 3 del Artículo 38 de la Resolución 846 y Numeral 3 del Artículo 42 de la Resolución 1684 señalan que se considerarán como datos objetivos y cuantificables, entre otros, los que estén contenidos en listas de precios vigentes y fidedignos en las que se indiquen los precios correspondientes a diferentes niveles comerciales y cantidades. Dichas listas deberán ser comprobadas con otras importaciones efectuadas a esos precios.
- 2.22. Del mismo modo, las Nota interpretativas de los Artículos 2 y 3 del Acuerdo sobre valoración de la OMC señala como ejemplo a las listas de precios vigentes en las que se indiquen los precios correspondientes a diferentes niveles o cantidades. Como ejemplo de lo que antecede, en el caso de que las mercancías importadas objeto de la valoración consistan en un envío de 10 unidades y las únicas mercancías importadas similares respecto de las cuales exista un valor de transacción correspondan a una venta de 500 unidades, y se haya comprobado que el vendedor otorga descuentos por cantidad, el ajuste necesario podrá realizarse consultando la lista de precios del vendedor y utilizando el precio aplicable a una venta de 10 unidades. La venta no tiene necesariamente que haberse realizado por una cantidad de 10 unidades, con tal que se haya comprobado, por las ventas de otras cantidades, que la lista de precios es fidedigna.
- 2.23. En el supuesto que no existe tal medida objetiva de comparación, no

²⁵ Véase, en ese sentido, los Numerales 10 y 11 del Comentario 10.1 de los Textos del Comité Técnico de Valoración en Aduana de la Organización Mundial de Aduanas (OMA) incorporado al Apéndice del Anexo del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 (Resolución 1684 de la Secretaría General de la Comunidad Andina).

«COMENTARIO 10.1.

AJUSTES POR DIFERENCIAS ATRIBUIBLES AL NIVEL COMERCIAL Y A LA CANTIDAD
SEGÚN EL ARTÍCULO 1.2 b) Y LOS ARTÍCULOS 2 Y 3 DEL ACUERDO

(...)

Diferente nivel comercial o diferente cantidad – Ajuste

10. En aquellos casos en que una diferencia en el precio puede atribuirse al nivel comercial o a la cantidad, debe efectuarse un ajuste para obtener un valor que se sitúe al mismo nivel comercial que las mercancías objeto de valoración y que corresponda sensiblemente a las mismas cantidades. Cuando haya que efectuar tales ajustes, las prácticas comerciales del vendedor de mercancías idénticas o similares constituyen un elemento dominante.
11. Si es preciso efectuar un ajuste a causa de diferencias en la cantidad, el importe de dicho ajuste debe de ser fácil de determinar. En cambio, en lo que se refiere al nivel comercial, puede que los criterios a utilizar no sean tan evidentes. Las aduanas tendrán que examinar la práctica comercial del vendedor de las mercancías idénticas o similares. Una vez conocida ésta, un examen de las actividades del importador de las mercancías objeto de valoración deberá suministrar la base para determinar qué nivel comercial reconocería el vendedor de las mercancías idénticas o similares al importador. Para conseguir estas informaciones, será necesario, como se indica en la Introducción general del Acuerdo, celebrar consultas entre las partes interesadas.»



será apropiado aplicar el método de valoración de mercancías similares para la determinación del valor en aduana.

- 2.24. Finalmente, el Artículo 40 de la Resolución 846 y Artículo 44 de la Resolución 1684 se enuncian que, si no se dispone de un valor de transacción para mercancías similares, o no se cumplen los requisitos del segundo método, se deberá aplicar el método del Valor Deductivo.
- 2.25. En ese sentido, se deberá tener en cuenta lo señalado en la presente interpretación prejudicial respecto a las características de las mercancías a efectos de que sean consideradas similares, así como los supuestos que deben concurrir a efectos de aplicar correctamente el Tercer Método de Valoración, en cumplimiento de las normas comunitarias que regulan la materia.

3. Los bancos de datos de las autoridades aduaneras

- 3.1. El demandante señaló que los precios que sirvieron como base para realizar la rectificación tributaria por parte del SENA, no se corresponden con datos objetivos y cuantificables que demuestren un ajuste razonable y exacto; por su parte, el SENA afirmó que para aplicar el tercer método de valoración aduanera recurrió a la información de la transacción comercial contenida en los bancos de datos, por lo cual corresponde analizar el presente tema.
- 3.2. El Artículo 25 de la Decisión 571 dispone que los países miembros deben constituir bancos de datos a efectos de la valoración aduanera y que la información contenida en los mismos podrá ser tomada en cuenta para la aplicación de los métodos relativos al valor de transacción de mercancías idénticas o similares (Artículos 2 y 3 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC) o para la aplicación del método del último recurso (Artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC).
- 3.3. Sin embargo, se advierte expresamente en el segundo párrafo del mencionado Artículo 25 de la Decisión 571, que el uso de los bancos de datos no debe conllevar al descarte automático del valor de transacción, como es posible apreciar de la literalidad de la citada norma:

«Artículo 25.- Bancos de datos.

Los Países Miembros de la Comunidad Andina deberán constituir bancos de datos a los efectos de la valoración aduanera, que faciliten la correcta aplicación de las disposiciones del Acuerdo sobre Valoración de la OMC.

La utilización de los bancos de datos no debe llevar al rechazo automático del valor de transacción de las mercancías importadas. Debe permitir la verificación de los valores declarados y la constitución de indicadores de riesgo para generar y fundamentar las dudas a que se refiere el Artículo



17 de esta Decisión, para el control y la elaboración de programas sobre estudios e investigaciones de valor.

Asimismo, la información de los bancos de datos podrá ser tomada para la aplicación de los métodos sobre valoración de que tratan los Artículos 2, 3 y 7 del acuerdo, siempre que cumplan con los requisitos exigidos para cada método».

(Subrayado agregado)

- 3.4. Los valores almacenados en los bancos de datos sirven solo como indicadores de un riesgo potencial, debiendo ser considerados únicamente como un dato orientador en el despeje de la duda sobre la veracidad o exactitud del valor declarado en aduanas, los cuales deben ser analizados conjuntamente con otros indicadores.²⁶
- 3.5. Las Administraciones Aduaneras darán el tratamiento de confidencialidad a la información o datos almacenados en los bancos de datos sobre valoración aduanera, que de conformidad con la normativa nacional sea aplicable.²⁷
- 3.6. Adicionalmente, es importante destacar que las administraciones aduaneras tendrán la obligación de actualizar permanentemente los bancos de datos, debiendo recurrir, de ser necesario, a índices de precios o de inflación del país de exportación o de origen de la fuente.²⁸
- 3.7. Asimismo, cabe recordar que, como se señaló anteriormente, las autoridades aduaneras deberán constatar las listas de precios — contenidas en bancos de datos— con otras importaciones efectuadas a tales precios, de conformidad con lo establecido en el Literal 3 del Artículo 42 de la Resolución 1684.
- 3.8. En suma, la administración aduanera podrá recurrir a la información contenida en sus bancos de datos, los cuales deberán ser permanentemente actualizados, a efectos de determinar el valor de las mercancías en aplicación de los métodos correspondientes al valor de

²⁶ Directrices relativas a la elaboración y la utilización de una base de datos nacional de valoración que funcione como instrumento de valoración de riesgos de la Organización Mundial de Aduanas. Disponible en: http://www.wcoomd.org/~media/wco/public/es/pdf/topics/valuation/instruments-and-tools/guides/guidelines_national_db_es.pdf?db=web. (Consulta: 7 de setiembre de 2021)

²⁷ *Ibidem*.

²⁸ En ese sentido, el Numeral 7 del Artículo 53 del Reglamento de la Decisión 571 establece una obligación de actualización permanente de los bancos de datos, de la siguiente manera:

«7. Las Administraciones Aduaneras de los Países Miembros, en armonía con lo dispuesto en el Artículo 25 de la Decisión 571, deberán hacer actualizaciones permanentes de los precios de referencia, haciendo uso, de ser necesario, de índices de precios o de inflación del país de exportación o de origen de la fuente y alimentando permanentemente los bancos de datos que al efecto estén establecidos».



transacción de mercancías idénticas o similares, o del método del último recurso. Sin embargo, de no coincidir el valor declarado con los precios que aparecen en el banco de datos, ello no justificará el rechazo automático del valor declarado por el importador, por cuanto constituye únicamente un elemento de verificación que permite establecer factores de riesgo.²⁹

4. Facultades de la autoridad aduanera de los países miembros. Facultad de control posterior de las autoridades aduaneras de los países miembros. El principio de complemento indispensable

- 4.1. En el proceso interno el demandante alega que el SENA no ha ejercido correctamente su facultad determinadora, por lo que resulta pertinente desarrollar el presente tema.

Facultad de control posterior de las autoridades aduaneras de los países miembros

- 4.2. Este Tribunal se ha pronunciado en anteriores ocasiones, respecto de la facultad que poseen las autoridades aduaneras, así como cuáles son sus limitaciones.³⁰
- 4.3. La Decisión 778 establece las normas que las autoridades aduaneras de los países miembros de la Comunidad Andina deberán aplicar para el control de las operaciones de comercio exterior.
- 4.4. El Artículo 5 de la referida norma comunitaria señala que las acciones de control e investigación de la autoridad aduanera tiene como objetivos comprobar: (i) la exactitud y veracidad de los datos declarados relativos a las destinaciones amparadas en una o más declaraciones presentadas durante un determinado período de tiempo; (ii) el cumplimiento de los requisitos exigidos a mercancías ingresadas a un país miembro mientras permanezcan bajo un régimen de perfeccionamiento activo o de importación temporal con suspensión de tributos o con tratamiento preferencial; (iii) el cumplimiento de los requisitos exigidos a las mercancías ingresadas a un país miembro amparadas de otro destino aduanero o con exención de tributos; y (iv) la circulación legal de las mercancías.
- 4.5. En ese sentido, la autoridad aduanera, en aras de asegurar el cumplimiento de la legislación aduanera, tiene la facultad de ejercer el

²⁹ Ramiro Araújo Segovia, *Marco legal de la valoración aduanera en Colombia*, p. 9.

³⁰ Ver Interpretaciones Prejudiciales números 03-IP-2014 de fecha 30 de abril de 2014, publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena N° 2355 del 30 de junio de 2014; y 84-IP-2014 de fecha 1 de octubre de 2014, publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena N° 2423 del 3 de diciembre de 2014.



control aduanero en las siguientes fases: (i) un **control anterior**, antes de la admisión de la declaración aduanera; (ii) un **control durante el despacho**, ejercido desde el momento de la admisión de la declaración y hasta el momento del levante; (iii) y un **control posterior**, que se da a partir del levante³¹ (retiro) o embarque de la mercancía³² (Artículo 7 de la Decisión 778).

- 4.6. Sobre el objetivo de los mencionados controles, el Tribunal ha determinado, teniendo en cuenta el Reglamento Comunitario de la Decisión 571, algunos aspectos que es conveniente reiterar:

«Garantizar que se han cumplido las condiciones previstas en el Artículo 1 relativas a la utilización del valor de transacción, venta, partes relacionadas, entre otros;

Determinar si el valor declarado comprende el precio total pagado por pagar por el importador por las mercancías importadas;

Determinar si los ajustes previstos en el Artículo 8 han sido incluidos en el valor aduanero declarado;

Verificar la aplicación correcta de los métodos secundarios de valoración cuando estos deban utilizarse;

Prevenir y evitar la utilización de prácticas prohibidas, por ejemplo, la utilización de valores teóricos o estimados, o sencillamente fraudulentos; y,

Tales controles se deben cumplir en varias etapas: previa al despacho, en el momento del despacho y en la fase posterior al despacho»³³.

- 4.7. Teniendo en cuenta que en el presente caso se cuestiona la facultad del control posterior efectuado por la autoridad aduanera, se hará énfasis en el desarrollo de dicho tema. El control aduanero posterior es definido como:

³¹ Por levante de las mercancías se entiende el «acto por el cual la autoridad aduanera autoriza a los interesados a disponer de las mercancías de acuerdo con el régimen aduanero solicitado».

Ministerio de Economía y Finanzas de la República del Perú. Diccionario Aduanero. Disponible en: <https://www.mef.gob.pe/es/glosario-sp-29859/aduanero> (Consulta: 7 de setiembre de 2021).

³² REAL ACADEMIA ESPAÑOLA (RAE). *Diccionario de la Lengua Española*. Definición de embarque: «1. m. Acción y efecto de embarcar (ll introducir personas u objetos en un medio de transporte). 2. m. Acción y efecto de embarcar (ll hacer que alguien intervenga en una empresa difícil). 3. m. embolado (ll cometido engorroso). tarjeta de embarque» Disponible en: <https://dle.rae.es/embarque#otras> (Consulta: 7 de setiembre de 2021).

Por embarque de las mercancías se entiende la acción de introducir las mercaderías a los medios de transporte desde la aduana con destino al exterior o a otras Aduanas del mismo país.

³³ Ver Interpretación Prejudicial N° 44-IP-2009 de fecha 28 de agosto de 2009, publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena N° 1783 del 7 de diciembre de 2009.



«...el que realiza la administración aduanera una vez que las mercancías ya se encuentran en propiedad del dueño o consignatario; pero, por el poder que tiene la administración para verificar las operaciones realizadas por los consignatarios, dentro de un periodo posterior al levante de las mercancías, es que se pueden realizar los controles mencionados»³⁴

- 4.8. Al respecto, encontramos que, en el marco normativo del Artículo 14 de la Decisión 778, la autoridad aduanera se encuentra facultada para efectuar diversas acciones de control posterior, tal como se precisa a continuación:

«**Artículo 14.-** Una vez autorizado el levante o el embarque de las mercancías y con el objeto de garantizar la exactitud y veracidad de los datos contenidos en la declaración, las autoridades aduaneras podrán proceder al control posterior de:

- a) Mercancías, documentos y demás datos relativos a las operaciones de importación, exportación o tránsito aduanero de las mercancías de que se trate;
- b) Documentos y datos relativos a las operaciones comerciales posteriores o anteriores vinculadas a la importación, exportación o tránsito aduanero de las mercancías de que se trate, incluyendo el Documento Único Aduanero (DUA) y la Declaración Andina del Valor (DAV);
- c) Operaciones de transformación, elaboración, montaje, reparación y otras a las que estén sometidas las mercancías importadas al amparo de un régimen de perfeccionamiento activo, así como los productos obtenidos de estas operaciones; o
- d) El cumplimiento de los requisitos exigidos a las mercancías en importación temporal y demás regímenes suspensivos del pago de los derechos e impuestos a la importación y recargos, o sujetos a tratamientos preferenciales y a las mercancías importadas al amparo de los demás destinos aduaneros.

(...))»

- 4.9. Como se aprecia, el Artículo 14 de la Decisión 778 establece como uno de los objetivos del control posterior garantizar la exactitud y veracidad de los datos contenidos en la declaración aduanera, para lo cual las autoridades aduaneras se encuentran facultadas para ejercer dicho control sobre:

- (i) Mercancías, declaraciones de aduana, manifiesto de carga,

³⁴

José Armando Garavito Castillo, Control Aduanero, Secretaría General de la Comunidad Andina, Lima, 2007, p. 18.
http://www.comunidadandina.org/StaticFiles/201165195749libro_atrc_control.pdf (Consulta: 7 de setiembre de 2021).



documentos comerciales, contables y bancarios relativos a una determinada operación comercial documentos y demás datos relativos a las operaciones de importación, exportación o tránsito aduanero;

- (ii) Operaciones de transformación, elaboración, montaje, reparación y otras a las que estén sometidas las mercancías importadas al amparo de un régimen de perfeccionamiento activo y sobre los productos derivados de estas;
- (iii) El cumplimiento de los requisitos exigidos a las mercancías en importación temporal y demás regímenes suspensivos del pago de los derechos e impuestos a la importación y recargos, o sujetos a tratamientos preferenciales, entre otros.

4.10. Para ejercer estas facultades es necesario que el importador proporcione toda la información requerida por la administración aduanera. La persona obligada a dar información deberá entregarla a la autoridad aduanera de manera oportuna en la forma y términos que establezca la norma interna de cada país miembro.

4.11. Con relación a lo antes indicado, el párrafo 6 del Anexo III del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, al referirse al Artículo 17 del Acuerdo sobre valoración de la OMC, señala que al aplicar el referido Acuerdo, podrá ser necesario que las administraciones de aduanas procedan a efectuar investigaciones sobre la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración que les sean presentados a efectos de la valoración en aduana. El artículo reconoce, por tanto, que pueden realizarse investigaciones con la finalidad de, por ejemplo, comprobar si los elementos del valor declarados o presentados a las autoridades aduaneras en relación con la determinación del valor en aduana son completos y exactos. Los países miembros, con sujeción a sus leyes y procedimientos nacionales, tienen la potestad de contar con la plena cooperación de los importadores en esas investigaciones.

4.12. Ello guarda relación con las funciones que, de acuerdo con la normativa andina, le corresponde ejercer a las autoridades aduaneras (unidades de control posterior) dentro de los controles posteriores, establecidas en el Artículo 17 de la Decisión 778, en el cual se detalla una lista de facultades que van desde la investigación de los hechos generadores de obligaciones aduaneras, la determinación definitiva de las bases imponibles hasta la comprobación de la exactitud de las deudas aduaneras, entre otros.

4.13. Asimismo, conforme lo previsto en el Artículo 15 de la Decisión 778, a efectos de efectuar el control posterior, la autoridad aduanera podrá examinar los libros, documentos, archivos, soportes magnéticos, data informática y cualquier otra información relacionada con las operaciones de comercio exterior. Asimismo, las citadas normas agregan que dicho control puede ser ejercido contra cualquier persona que se encuentre en



posesión o disponga de la información o documentos relacionados a las operaciones aduaneras sujetas a control, incluso podrá requerir la información si se encuentran fuera de su ámbito de control territorial.

- 4.14. De lo expuesto resulta importante tener en cuenta que, la norma comunitaria es enunciativa al momento de señalar la información o documentos que la autoridad aduanera podría requerir a cualquier persona ligada directa o indirectamente con una o varias operaciones aduaneras sujetas a control posterior.
- 4.15. Si bien la norma, al momento de detallar la información susceptible de requerimiento por parte de la autoridad aduanera, muestra un artículo *numerus apertus*, ello no faculta a la autoridad aduanera a solicitar información o documentación que no se encuentre relacionada con la operación aduanera, lo cual deberá analizarse en cada caso concreto.
- 4.16. Así, la administración aduanera puede solicitar, en concordancia con los artículos antes detallados, documentos comerciales, contables, bancarios, libros, archivos, soportes magnéticos, data informática y cualquier otra información relacionada con las operaciones de comercio exterior y que coadyuve a la finalidad del ejercicio de control posterior: comprobar la exactitud y veracidad de los datos declarados relativos a las operaciones amparadas en una o más declaraciones presentadas durante un determinado período de tiempo.
- 4.17. Por su parte, el Artículo 54 de la Resolución 1684 de la Secretaría General de la Comunidad Andina señala que entre los documentos que pueden ser obtenidos por las autoridades aduaneras, a efectos de que se verifique la comprobación de los elementos de hecho y circunstancias comerciales de la negociación y del cumplimiento de las disposiciones previstas en el Acuerdo sobre Valoración de la OMC, la Decisión 571, así como en el mencionado reglamento, se encuentran las pruebas de los pagos de la mercancía, comunicaciones bancarias inherentes al pago (fax, correos electrónicos, entre otros), cartas de crédito, documentos presentados para la solicitud de créditos, contratos, acuerdo de licencia, correspondencia y otros datos comerciales, documentos contables, entre otros, señalando expresamente la norma que puede ser en general cualquier documento que demuestre las condiciones bajo las cuales va a ser utilizado uno de los métodos de valoración, en su orden.
- 4.18. Asimismo, la norma advierte que la carga de la prueba corresponde, en primer lugar, al importador o comprador de la mercancía, y en el supuesto que estos no sean la misma persona, la carga de la prueba les corresponde a ambos, tal como lo establece el Artículo 18 de la Decisión 571.

4.19. Para el ejercicio de las facultades de control posterior, las unidades de



control posterior se deben adecuar a planes y programas de actuación que deben ser elaborados de forma periódica (anual), con base en criterios de objetividad, oportunidad, selectividad y capacidad operativa. En dichos planes se deberá tomar en cuenta el período de prescripción o caducidad de las acciones según la legislación nacional. Las administraciones aduaneras de los países miembros podrán articular con otros órganos nacionales o de cooperación aduanera internacional y deberán documentar sus actuaciones (Artículos 18, 19, 20 y 21 de la Decisión 778).

El principio de complemento indispensable

4.20. El principio de complemento indispensable de la normativa comunitaria consagra lo que algunos tratadistas denominan «norma de clausura»³⁵, según la cual se deja a la legislación de los países miembros la solución legislativa de situaciones no contempladas en la ley comunitaria, ya que es posible que aquella no prevea todos los casos susceptibles de regulación jurídica.

4.21. El Tribunal en reiterada jurisprudencia ha manifestado lo siguiente:

«(...) la norma comunitaria, la doctrina y la jurisprudencia recomiendan aplicar criterios restrictivos, como el principio del 'complemento indispensable' para medir hasta donde pueden llegar las innovaciones normativas de derecho interno, anotando que sólo serían legítimas aquellas complementarias que resulten ser 'estrictamente necesarias para la ejecución de la norma comunitaria y, por tanto, que favorezcan su aplicación y que de ningún modo la entraben o desvirtúen' ... advirtió la inaplicabilidad del derecho interno que sea contrario al ordenamiento jurídico comunitario, debiendo quedar substraídos de la competencia legislativa interna los asuntos regulados por la legislación comunitaria. De esta manera, 'la norma interna que sea contraria a la norma comunitaria, que de algún modo la contradiga o que resulte irreconciliable con ella, si bien no queda propiamente derogada, dejará de aplicarse automáticamente, bien sea anterior (subrayamos) o posterior a la norma integracionista».³⁶

³⁵ Pablo Navarro, Carlos Alchourrón, George Henrik Von Wright, entre otros, se refieren a las normas de clausura. Pablo Navarro advierte, acerca de estas normas, que estas tienen por función completar un determinado sistema normativo y, en ese sentido, su impacto principal es el ámbito de las lagunas de los sistemas normativos. «NORMAS PERMISIVAS Y CLAUSURA DE LOS SISTEMAS NORMATIVOS».

Disponible en:
<http://www.udg.edu/LinkClick.aspx?fileticket=iAxcO%2FcGINQ%3D&tabid=9724&language=ca-ES>. (Consulta: 7 de setiembre de 2021).

³⁶ Ver Interpretación Prejudicial N° 129-IP-2012 de fecha 25 de abril de 2013, publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena N° 2233 del 5 de setiembre de 2013; citando a la Interpretación Prejudicial N° 121-IP-2004 de fecha 6 de octubre de 2004, publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena N° 1139 del 12 de noviembre de 2004.



- 4.22. En este marco, ha establecido que no son aplicables las normas de derecho interno que sean contrarias al ordenamiento jurídico comunitario, debiendo quedar substraídos de la competencia legislativa interna los asuntos regulados por la legislación comunitaria andina.
- 4.23. Asimismo, el Tribunal, sobre el tema, ha expresado que «no es posible la expedición de normas nacionales sobre el mismo asunto, salvo que sean necesarias para la correcta aplicación de aquellas».³⁷
- 4.24. Es decir, los países miembros no pueden expedir normas sobre asuntos regulados por las normas comunitarias, salvo que sean necesarias para su correcta ejecución y, en consecuencia, no pueden, so pretexto de reglamentar normas comunitarias, establecer nuevos derechos u obligaciones o modificar los ya existentes y previstos en las normas comunitarias.
- 4.25. No obstante lo anterior, cuando la norma comunitaria deja a la responsabilidad de los países miembros la implementación o desarrollo de aspectos no regulados por aquella, en aplicación del principio de complemento indispensable, les corresponde a esos países llevar a cabo tales implementaciones, sin que estas puedan establecer, desde luego, exigencias, requisitos adicionales o constituir reglamentaciones que de una u otra manera afecten el derecho comunitario o, restrinjan aspectos esenciales por él regulados de manera que signifiquen, por ejemplo, una menor protección a los derechos consagrados por la norma comunitaria.
- 4.26. En el presente caso, el Artículo 54 de la Resolución 1684 resulta ser de carácter general con relación al establecimiento de los requisitos y oportunidad para la presentación de los documentos, por lo tanto, todo lo relacionado al respecto deberá ser regulado por la normativa nacional, de conformidad con el principio del complemento indispensable, según lo establecido en este pronunciamiento.

En los términos expuestos, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina deja consignada la presente interpretación prejudicial para ser aplicada por la autoridad consultante al resolver el proceso interno N° 09501-2020-00178, la que deberá adoptarla al emitir el correspondiente fallo de conformidad con lo dispuesto en el Artículo 35 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en concordancia con el Artículo 128 párrafo tercero de su Estatuto.

El suscrito Secretario del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en ejercicio de la competencia prevista en el Literal c) del Artículo 19 del Estatuto del Tribunal y en el Literal e) del Artículo Segundo del Acuerdo 02/2021 del 5

³⁷ Ver Interpretación Prejudicial N° 111-IP-2014 de fecha 23 de setiembre de 2014, publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena N° 2407 del 24 de octubre de 2014.



de marzo de 2021, certifica que la presente interpretación prejudicial ha sido aprobada por los Magistrados Gustavo García Brito, Luis Rafael Vergara Quintero, Hernán Rodrigo Romero Zambrano y Hugo R. Gómez Apac en la sesión judicial de fecha 7 de diciembre de 2021, conforme consta en el Acta 26-J-TJCA-2021.



Luis Felipe Aguilar Feijoó
SECRETARIO

Notifíquese a la autoridad consultante y remítase copia de la presente interpretación prejudicial a la Secretaría General de la Comunidad Andina para su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena.

