



Valoración aduanera: aspectos operativos y jurídicos

Alexis Daniel Meza Mitacc*

Resumen. – Desde el año 2000 en nuestro país para determinar el valor en aduana de las mercancías aplicamos el Acuerdo del Valor de la OMC que establece seis métodos de valoración; siendo el primero, el principal y los demás, los secundarios; que deben ser aplicados de modo sucesivo y excluyente. En el presente artículo revisamos los aspectos jurídicos y operativos para la determinación del valor en Aduana.

Palabras clave. – Valoración aduanera – importación de mercancías – control aduanero.

Abstract. – Since the year 2000 in our country to determine the customs value of goods we apply the WTO Value Agreement which establishes six valuation methods; being the first one, the main one and the others, the secondary ones; which must be applied in a successive and exclusive way. In this article we review the legal and operational aspects for the determination of the customs value.

Keywords. – Customs valuation – import of goods – customs control.

* Abogado asociado en Salas Rizo Patrón & Margary Abogados SRL. Docente de la Universidad Privada del Norte. Maestro en Derecho en Política Fiscal y Tributación por Universidad Nacional Federico Villarreal. Maestro en Gestión Pública y Gobernabilidad por Universidad Norbert Wiener. Abogado por la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, Ingeniero Economista por Universidad Nacional de Ingeniería. Ex jefe de División de Importación en la Aduana Marítima del Callao.

I. Antecedentes

El tema de la valoración aduanera es uno de los aspectos centrales del derecho aduanero. Como veremos, no es un tema reciente. En general la recaudación de los impuestos aduaneros responde a dos criterios: i) Al valor (*ad Valorem*); o ii) Derechos Específicos. En este último caso, la determinación y cálculo de los impuestos aduaneros se realiza respecto de las unidades comerciales, unidades físicas o características similares de las mercancías importadas. Cuando se adopta el criterio de los derechos arancelarios *ad Valorem*, es fundamental tener como referencia el valor de la mercancía -desde el punto de vista aduanero- de manera que se determine la base imponible o monto respecto del cual se aplican los impuestos arancelarios. Siendo así, es consustancial a la tributación y control aduanero determinar el valor en aduana, considerado como base imponible de los tributos a la importación de las mercancías.

Antes de lo que conocemos -de manera abreviada - como el Acuerdo del Valor de la OMC (en nuestro país vigente desde el 2000), el valor en aduana de las mercancías fue desarrollado en 1950 y formalizado en el Convenio sobre Valoración Aduanera denominado “Definición del Valor de Bruselas”.

Cuando revisemos la doctrina y literatura sobre la Valoración Aduanera encontraremos referencias a dos nociones: Noción Teórica y Noción Positiva. La primera como sustento de la “Definición del Valor de Bruselas” y la segunda, como sustento del Acuerdo del Valor de la OMC, que se instituye en la Ronda de Uruguay del GATT, cuya acta final de 1994, crea la Organización Mundial de Comercio, con vigencia desde enero 1 de 1995.

Es evidente que se trata de dos escenarios diferentes, hacia 1950 predominaban las políticas comerciales proteccionistas, el comercio mundial dominado por los comodities y baja participación de los productos manufacturados, el comercio exterior como una de las principales fuentes de recaudación tributaria y medidas de control restrictivos. En tanto, hacia fines del siglo pasado, el volumen del comercio mundial había crecido exponencialmente, destacando el comercio de los productos manufacturados, con gran diversidad de productos y destinos de importación y exportación, en el marco de políticas comerciales de fomento al comercio exterior aunado a la normalización de la legislación aduanera teniendo como referente el Convenio de Kyoto y ciertamente de la valoración aduanera incorporado en el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, conocido como el Acuerdo sobre Valoración de la OMC.

Debemos entender esta metodología de la valoración aduanera en el nuevo contexto del comercio mundial y las directrices fundamentales de los acuerdos internacionales de facilitación y promoción de las operaciones de comercio exterior.

La valoración aduanera es una técnica, una metodología que está reglada por las disposiciones del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, recogido en las normas de la Comunidad Andina y reglamentado en nuestro país. En este sentido, la actuación de la administración aduanera y de los operadores de comercio, especialmente los importadores deben ceñirse a los principios, los criterios, las disposiciones normativas, así como la jurisprudencia y pronunciamientos del Comité de Valoración Aduanera de la OMC, que según nuestra legislación tienen carácter vinculante.

II. Costo, precio y valor. Valor en Aduana

Los conceptos de costo, precio o valor de una mercancía tienen una intrínseca relación cuando nos referimos a las operaciones internas de una empresa, cuando ésta acude al mercado de una mercancía y respecto de su percepción o representación para un tercero. Resultan relevantes estos conceptos cuando se expresan cuantitativamente, en términos monetarios.

La empresa cuando realiza sus operaciones incurre en una serie de erogaciones o desembolsos de unidades monetarias para elaborar productos o realizar un servicio, en este caso, estamos ante la definición de costo. Así tenemos diversas clasificaciones como costo fijo o costo variable; costo de producción o gasto de fabricación.

Cuando tomamos como referencia el mercado de un producto, en el cual intervienen ofertantes y demandantes, en el punto en el cual concurren el monto ofertado por el vendedor y el esperado por el comprador se habrá determinado el precio. Solo tenemos precio en ese punto de concurrencia, cuando se concreta el acuerdo entre comprador y vendedor, tenemos el precio, de venta. Desde el punto de vista de una empresa que interviene en el mercado, el precio tiene como uno de los elementos constitutivos el costo, al cual se adicionan otros elementos como beneficio o rentabilidad, impuestos u otros.

En el caso del valor, corresponde a una percepción, al beneficio, la utilidad que le atribuye un comprador a cierta mercancía. Es una apreciación en el cual confluyen diferentes factores como el uso, la calidad o capacidad para satisfacer necesidades del comprador.

Entonces, dependiendo del contexto y la posición en una transacción o compraventa -para efectos de nuestro estudio-, de su determinación en el mercado o desde la perspectiva de uno de los actores de una operación económica, el monto en unidades monetarias será considerado costo, precio o valor.

El costo lo ubicamos en el ámbito interno de la empresa; el costo puede ser un referente para definir el monto con el cual acudirá al mercado (monto de la oferta). Es cuantificable, siguiendo las técnicas del costeo.

En el caso del precio, está fuera del ámbito de la empresa, se define cuando acude al mercado. Es el resultado del juego de la oferta y demanda en el mercado. Es

cuantificable. Es el punto de encuentro del intercambio del producto por dinero en una compraventa. Se expresa materialmente como precio de venta, como precio de factura.

Cuando nos referimos al valor, es un elemento para la toma de decisión por el comprador o un tercero. El costo se materializa y forma parte del precio, a través de él, en el mercado. El valor no se materializa, más bien se expresa en el juego de oferta y demanda. El valor es periférico en una transacción, en una compraventa. Cuando se trata de objetivar el valor en una transacción, tenemos términos como valor comercial, para trascender de lo abstracto de este concepto per se.

Volvamos a la materia de nuestro estudio, nos referimos al “valor en aduana”. Si tenemos en cuenta el desarrollo teórico antes mencionado, podremos poner en contexto este valor.

La administración aduanera no interviene en la compraventa internacional (comprador-vendedor), no participa del mercado en una operación transfronteriza. La administración aduanera -en términos abreviados- ejerce su potestad como entidad de control de una operación de comercio exterior, aplicando la legislación de la materia, en este caso, respecto de la obligación tributaria aduanera. En esta relación obligacional, interviene como sujeto activo, acreedor; siendo el sujeto pasivo -obligado-, el importador (comprador en una operación transfronteriza). Entonces, Aduanas requiere “tener un valor”, en el marco de la relación contractual del vendedor y comprador de la operación de comercio exterior. Este “valor” solo con fines de esa obligación tributaria aduanera. Esto no se da en una compraventa doméstica o interna. Se intercepta la obligación contractual transfronteriza y tributaria aduanera.

Como sabemos el objeto de la obligación tributaria aduanera es el impuesto aduanero, en este caso, nos referimos al impuesto aduanero o derecho arancelario. En este punto de análisis, surge la interrogante ¿de qué manera se determina este impuesto?; nos referimos al monto sobre el cual se aplica el impuesto.

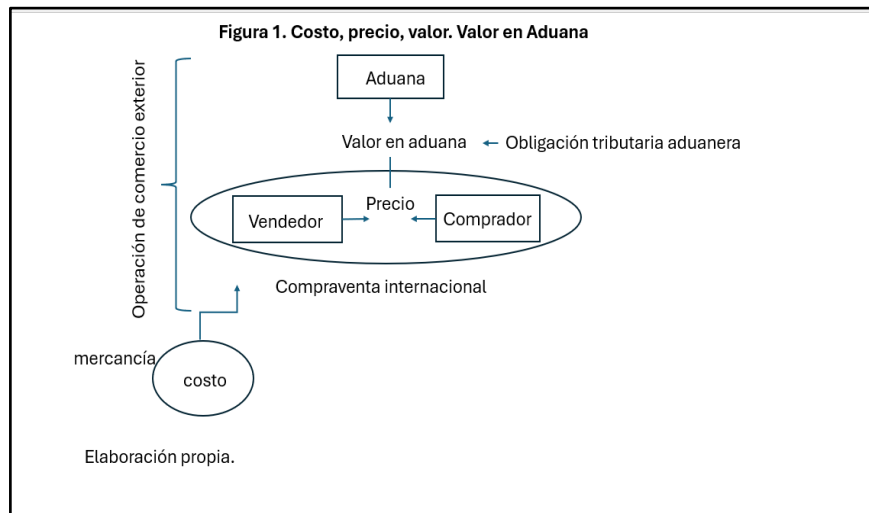
Aduanas en este contexto, específicamente de una operación de importación para el consumo, debe determinar una cantidad monetaria para cobrar los impuestos a la importación, lo que se conoce como la base imponible, esto es, el valor para la aduana, para sus fines tributarios. Es el valor -base imponible- de una determinada operación de importación. Entonces, Aduanas valorará tantas veces como operaciones de importación se realice.

El Acuerdo del Valor de la OMC, como veremos en detalle más adelante, tiene como uno de los pilares fundamentales el reconocimiento de que la operación de importación responde a una operación de mercado, de las negociaciones que se materializan en el contrato o la factura de compraventa. Por ello, su metodología señala como primer y principal método el valor de transacción de la mercancía importada, que se expresa como precio pagado o por pagar. El valor, que es para la aduana, no es ajeno a la operación de compraventa internacional, se positiviza. Por ello, se dice que esta metodología responde a una noción positiva. A diferencia

de la Definición del Valor de Bruselas, que era el valor de la aduana, en base a un estudio realizado por la Aduana en función de ciertos criterios y elementos para determinar dicho valor denominado precio normal; esto es, un valor teórico.

En términos del control del valor aduanero, debemos considerar que una mercancía podría no tener un valor comercial, pero sí existirá un valor en aduana, en tanto base imponible en la obligación tributaria aduanera¹.

En la siguiente figura, presentamos de manera gráfica la relación de los conceptos analizados:



A modo de ejemplo con relación a estos conceptos y su relación con el asunto que es materia de nuestro artículo, tenemos el caso de una empresa que adquiere materiales (partes, piezas, productos intermedios) para ello cuenta con personal especializado, de gestión y administrativo para fabricar televisores. En este caso, la empresa cuantifica el monto utilizado para dicha producción obteniendo el costo total por centro de costo o producto, sumando los costos de producción, de almacenamiento, de personal o los gastos vinculados de fabricación. Este costo es interno, se expresa en unidades monetarias y se circunscribe a la empresa.

Esta empresa al ingresar al mercado, actúa como ofertante de televisores, utilizando los diferentes canales de distribución y comercialización. La empresa no acude al mercado con el costo establecido internamente, en base a este costo y sumando otros elementos como beneficio u otros gastos, oferta en el mercado una cantidad monetaria como precio. Al mercado, concurre el comprador en base a sus expectativas, información del producto o de los competidores y tiene una apreciación del valor que espera obtener con el producto. De concretarse el acuerdo entre comprador y vendedor, estamos ante el intercambio del televisor por la cantidad de unidades monetarias que es el precio de venta pactado.

Esta operación se cierra en esas condiciones, cuando estamos en una compraventa nacional o interna. Esto no sucede en una operación de comercio transfronterizo,

¹ Comunidad Andina. (2007). *Valoración Aduanera* (Edición Secretaría General Comunidad Andina), pp. 23.

pues, esta operación es sometida a las formalidades y obligaciones aduaneras, más precisamente se genera una obligación tributaria. Aparece un tercer actor: la Aduana, como acreedora en esta relación jurídica, exige el pago del impuesto aduanero. Para determinar el monto del impuesto, se requiere establecer el monto en unidades monetarias respecto del cual se aplica la alícuota o porcentaje del impuesto a fin de determinar el monto de la recaudación del impuesto aduanero. Para la Aduana, ese monto respecto del cual se aplica la alícuota, es la base imponible, es el valor en aduana. Es el valor para la Aduana. En una operación de importación de mercancías, además de una relación comercial y una relación tributaria-aduanera.

III. Aspectos generales de la metodología en la determinación del Valor en Aduana según el Acuerdo del Valor de la OMC

En el Artículo VII – Valoración en Aduana-, del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT de 1947), se señalan los siguientes criterios generales:

- a. Derechos de aduana ad Valorem: Se precisa que la valoración aduanera solo se aplica cuando los tributos a la importación o exportación se aplican respecto del valor de las mercancías.
- b. Valor en aduana en el contexto de una operación de libre mercado: El valor en aduana debe basarse en el valor real de la mercancía importada teniendo en cuenta los siguientes criterios:
 - No debe basarse en el valor de una mercancía de origen nacional, ni en valores arbitrarios o ficticios.
 - Se debe cumplir con los elementos de precio, tiempo, lugar y cantidad
 - Debe corresponder a operaciones comerciales en condiciones de libre competencia.
 - No debe incluir ningún impuesto interior aplicado en el país de origen o de exportación
 - Se debe contemplar las regulaciones para la aplicación de los criterios de conversión de la moneda, de ser el caso.

De acuerdo a lo anterior, el valor en aduana debe corresponder a una compraventa internacional en condiciones de libre competencia.

Con más precisión, la Introducción General del citado Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 se señala:

- a. La aplicación del valor en aduana tiene por finalidad lograr uniformidad, seguridad jurídica y certeza para las operaciones de comercio exterior.

- b. La determinación del valor en aduana debe seguir un procedimiento de aplicación general, con criterios sencillos, equitativos sin utilizar valores arbitrarios o ficticios.
- c. La determinación del valor en aduana se realiza siguiendo una metodología, según las reglas de los artículos 1 al 7 del Acuerdo, siguiendo los siguientes lineamientos, de aplicación sucesiva y excluyente:

El primer método, definido en el artículo 1, es la primera y principal base de valoración. En caso no pueda determinarse con este método, se aplica lo señalado en los artículos 2 o 3; en caso contrario, los establecidos en los artículos 5 o 6; de no ser posible lo anterior, se sigue lo señalado en el artículo 7.

Lo anterior también es señalado en el artículo 4 de la Decisión 571 de la Comunidad Andina (orden de aplicación sucesiva y excluyente, así como privilegiar el primer método).

Otros aspectos que debemos tener en cuenta están señalados en los artículos 9 y siguientes del Acuerdo de Valoración Aduanera de la OMC:

- a. El tipo de cambio para la conversión de moneda debe ser publicada y aplicar la vigente al momento de la importación o exportación.
- b. Toda la información suministrada para la determinación del valor se considera confidencial que no puede revelarse sin autorización, salvo sea requerido en un procedimiento judicial.
- c. Respecto de los actos de determinación del valor en aduana, se debe reconocer el derecho de recurso de contradicción, sin penalización, ante la instancia administrativa o judicial.
- d. Se debe cumplir con el requisito de publicidad de la normativa sobre la valoración aduanera (leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas).
- e. En el proceso de despacho aduanero, se permita el retiro de la mercancía con la constitución de una garantía en tanto se determine el valor en aduana de manera definitiva.
- f. Se reconoce el derecho de la Administración Aduanera de comprobar la veracidad o exactitud de la información, documento o declaración presentado en el procedimiento de valoración.

Los criterios, lineamientos y principios antes citados deben ser de observancia obligatoria estando a lo establecido en el artículo 2 de la Decisión 571 de la Comunidad Andina.

A propósito de la Decisión 571 de la Comunidad Andina, resaltamos las siguientes disposiciones:

- a. El lugar de importación es aquel lugar donde por primera vez se somete la mercancía a las formalidades aduaneras y se realiza la recepción y arribo del medio de transporte (artículo 7 de la Decisión 571).
- b. En la aplicación del Acuerdo sobre Valoración de la OMC se requiere contar toda la información necesaria para determinar el valor en aduana; es así como se exige la Declaración Andina del Valor, en formato virtual y firmada por el importador (artículos 8 al 12 de la Decisión 571).
- c. Las Administraciones Aduaneras son responsables de la valoración ejerciendo las medidas de control previo, concurrente o posterior (artículo 15 de la Decisión 571).
- d. Cuando la Administración Aduanera tenga dudas de la veracidad o exactitud del valor declarado solicitará la documentación e información complementaria que sustenten dicho valor. En este caso, la carga de la prueba corresponde al importador.

No se aplica el método del Valor de Transacción (primer método) por falta de respuesta o cuando las pruebas presentadas no son idóneas ni suficientes que demuestren la veracidad o exactitud del valor en la forma antes prevista. (artículo 17 de la Decisión 571).

- e. Se establece que los países miembros de la Comunidad Andina deben constituir un banco de datos que:
 - No debe llevar el rechazo automático del valor de transacción.
 - Permita la verificación del valor declarado
 - Permita determinar indicador de riesgo
 - Pueda ser tomada en cuenta en la aplicación de los artículos 2, 3 y 7 del Acuerdo del Valor de la OMC (artículo 25 de la Decisión 571).

El artículo 1 de la Resolución 1684 de la Comunidad Andina señala:

El valor en aduana de las mercancías importadas es la base imponible para la liquidación de los derechos de aduana *ad Valorem*. Será determinado de conformidad con los métodos y procedimientos del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, en concordancia con lo establecido en la Decisión 571 y en el presente Reglamento.

Hasta este punto de análisis podemos señalar que el valor en aduana, es determinado y bajo responsabilidad de la Administración Aduanera en aplicación y observancia de las disposiciones señaladas por el Acuerdo del Valor de la OMC, las normas comunitarias y la reglamentación nacional, en ejercicio del control previo, concurrente o posterior. Para determinar el valor, el importador debe proporcionar la documentación e información que sustente el valor declarado.

El Acuerdo del Valor de la OMC y la Decisión 571 de la CAN, señalan que se debe privilegiar y realizar la valoración aplicando el primer método (valor de transacción); en caso no sea posible determinar con este método se puede aplicar los métodos siguientes a partir de establecer la duda razonable, que revisaremos más adelante. En tanto se determine el valor, es posible presentar una garantía. Las Administraciones Aduaneras deben contar con una base de datos, que no debe servir -per se- para rechazar el primer método, puede perfilar el riesgo o aplicar los métodos señalados en el artículo 2, 3 o 7.

IV. Los métodos de valoración aduanera

Según el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC, recogido en el artículo 2 del Decreto Supremo 186-99-EF - Reglamento para la valorización de mercancías importadas; el valor en aduana se determina de acuerdo con los siguientes métodos, aplicados en forma sucesiva y excluyente en el siguiente orden:

- a. Primer Método: Valor de Transacción de las Mercancías Importadas, definido y normado por lo dispuesto en los Artículos 1, 8 y 15 del Acuerdo del Valor de la OMC y sus Notas Interpretativas.
- b. Segundo Método: Valor de Transacción de Mercancías Idénticas, definido y normado por lo dispuesto en los Artículos 2 y 15 del Acuerdo del Valor de la OMC y sus Notas Interpretativas.
- c. Tercer Método: Valor de Transacción de Mercancías Similares, definido y normado por lo dispuesto en los Artículos 3 y 15 del Acuerdo del Valor de la OMC y sus Notas Interpretativas.
- d. Cuarto Método: Valor Deducido, definido y normado por lo dispuesto en el Artículo 5 del Acuerdo del Valor de la OMC y su Nota Interpretativa.
- e. Quinto Método: Valor Reconstruido, definido y normado por lo dispuesto en el Artículo 6 del acuerdo del Valor de la OMC y su Nota Interpretativa.
- f. Sexto Método: Del Último Recurso, definido y normado por lo dispuesto en el Artículo 7 del Acuerdo del Valor de la OMC y su Nota Interpretativa.

Con relación a la aplicación de estos métodos, es sumamente importante tener en cuenta: a) Se debe determinar el valor en aduana en primera instancia aplicando el primer método y, de no aplicarse este, corresponderá determinar con los métodos secundarios de manera sucesiva y excluyente; b) Solo corresponde aplicar un método de valoración a fin de determinar el valor en aduana; por tanto, no es posible aplicar dos métodos de valoración aduanera al mismo tiempo.

Al respecto, citamos lo señalado en la Resolución del Tribunal Fiscal 3857-A-2019: "... dado que el ajuste de valor respecto de una determinada importación solo puede efectuarse uno de los métodos de valoración en el presente caso se verifica que se ha utilizado dos métodos de valoración simultáneamente cuando debió evaluar de manera sucesiva y excluyente la aplicación del primer método de

valoración y una vez descartado este proseguir con el análisis de los métodos secundarios”.

i. Método principal: Primer método de valoración aduanera

El Acuerdo del Valor de la OMC señala que se debe privilegiar el método de valor de transacción de las mercancías importadas -primer método de valoración-, que en el primer párrafo de su artículo 1 dispone: “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”.

Al respecto, hacemos notar lo siguiente:

- a. Se valora las mercancías importadas. Es decir, las mercancías sometidas a destinación aduanera del régimen aduanero de importación para el consumo. Esto es, cada vez que realicemos una importación que corresponde a una operación debemos valorar las mercancías, en el lugar de introducción al someter al control aduanero.
- b. El valor en aduana debe ubicarse en el contexto de la transacción, de una operación de comercio exterior (importación). En aplicación de este método debemos contar con la información y documentación de la operación de importación. No se toma en cuenta otras operaciones de importación de otros importadores, tampoco del mismo importador en otro momento o del mismo u otro importador de mercancías provenientes de otros países.

Estos dos aspectos son sustanciales y su cumplimiento implica determinar que el valor en aduana es el valor de transacción.

¿Cuándo estamos ante el valor de transacción?

- a. El Acuerdo nos indica que el valor de transacción es el precio. El valor para la aduana, se objetiviza en el precio determinado en la transacción. El precio por considerar es el precio total, el precio pagado o por pagar. Además, del ajuste de lo señalado en el artículo 8. Siendo así, no necesariamente es el precio facturado, salvo que contenga los elementos señalados en el artículo 1 y 8. Es una venta de una operación transfronteriza. No puede corresponder a una venta en el país del vendedor, ni del país del comprador (ventas internas). Es una venta de exportación en el país de origen o procedencia destinada a una importación en el país de destino. A este respecto, el artículo 4 del Decreto Supremo 189-99-EF, Reglamento para la valorización de mercancías según el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC señala que es una de las condiciones de aplicación de este método, debe existir pruebas de la existencia de una venta para la exportación a un importador en el territorio peruano.
- b. El Acuerdo de Valoración de la OMC no define el término venta; al respecto debemos acudir a la Opinión Consultiva 1.1 según el cual se refiere a una

operación comercial específica que cumple ciertas condiciones y señala más bien casos que no son venta como: Suministros gratuitos, mercancías importadas en consignación, mercancías importadas por intermediarios que no la compran pero las venden después de la importación, mercancías importadas por sucursales que no tienen personalidad jurídica, mercancías importadas en ejecución de un contrato de alquiler o de leasing, mercancías entregadas en préstamo que siguen siendo propiedad del expedidor y residuos que se importan para su destrucción en el país de importación, mediando un pago del remitente de las mismas, que es percibido por el propio importador por el servicio que éste presta a aquél.

La venta se perfecciona como resultado de acciones previas entre comprador y vendedor, siendo obligación del vendedor la entrega de la mercancía y del comprador pagar el precio pactado. La formación de este tipo de contratos comprende el contacto comercial, la negociación y el cierre del acuerdo.

El pago del precio por el comprador puede realizarse de diferentes formas como el pago anticipado, pago aplazado, pago contra entrega de documentos, pago contra entrega de documentos (cobranza o crédito documentarios)².

Los siguientes párrafos del artículo 1 del Acuerdo de Valoración de la OMC se hace referencia a diversas circunstancias que deben concurrir para la aplicación del primer método. Estas circunstancias, en lo sustancial, reafirman el criterio de venta de la mercancía, esto es, que el vendedor transfiere la mercancía al comprador a cambio del pago del precio total pactado:

- a. Sin restricciones a la cesión o utilización de las mercancías a excepción de imposiciones legales,
- b. Sin limitaciones de territorio geográfico donde puedan revenderse las mercancías,
- c. No exista alguna condición o contraprestación cuyo valor no pueda determinarse con relación a las mercancías a valorar ni 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 y que,
- d. No exista una vinculación entre el comprador y el vendedor o que, en caso de existir, el valor de transacción sea aceptable.

En el Decreto Supremo No. 186-99-EF - Reglamento para la valorización de mercancías según el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC se establece que para aplicar el primer método de valoración la factura comercial debe cumplir ciertos requisitos, citamos lo señalado en su artículo 5:

² SANDOVAL. L. (2006). *Derecho Tributario Aduanero. Valor en Aduana y su aplicación en el Perú*. Editora Normas Legales, pp. 463.

Artículo 5.- Para la aplicación de este método de valoración debe tenerse en cuenta que el precio expresado en la FACTURA COMERCIAL debe:

- a) Corresponder realmente al precio pagado o por pagar directamente al vendedor.
- b) Estar contenida en documento original sin borrones, enmendaduras o muestra de alguna alteración. Puede ser traducida al español cuando la autoridad aduanera lo solicite.
- c) Contener la Numeración asignada por el proveedor extranjero.
- d) Consignar el Lugar y Fecha de expedición.
- e) Consignar el Nombre y/o razón social y domicilio del vendedor y del comprador.
- f) Contener la Cantidad, con indicación de la unidad de medida utilizada.
- g) Contener la denominación y descripción de las características principales de las mercancías. La información no consignada en la factura comercial deberá ser complementada en el Ejemplar B de la Declaración Única de Aduanas, que tiene el carácter de Declaración Jurada.
- h) Consignar el Precio Unitario y Total; con la indicación del INCOTERM pactado.
- i) Consignar el Origen de la mercancía, su moneda de transacción correspondiente.
- j) Contener la Forma y condiciones de pago, y cualquier otra circunstancia que incida en el precio pagado o por pagarse (descuentos, comisiones, intereses, etc.)

Cuando la facturación se realice por código, el importador debe aportar catálogos con la decodificación correspondiente.

Cuando la Administración Aduanera detecta algún error u omisión respecto de algún requisito de la factura comercial, requiere al importador información o documentación complementaria que permita subsanar el error u obtener la información omitida, conforme al procedimiento establecido en el artículo 11 del presente Reglamento.

En la parte V. del presente artículo, desarrollaremos con mayor detalle los aspectos operativos de la duda razonable.

ii. Métodos secundarios

A. Segundo y tercer método de valoración aduanera

El Acuerdo del Valor de la OMC, como hemos señalado líneas arriba, establece que, de no aplicarse el primer método, se aplica un método

secundario a partir del segundo método de valoración aduanera. Los métodos segundo y tercero son métodos comparativos en base al valor de transacción de mercancías idénticas o similares, respectivamente.

Entonces, lo primero que debe estar claro es ¿qué se entiende por mercancía idéntica? Y ¿Qué se entiende por mercancía similar? El Acuerdo del Valor de la OMC, en el numeral 2 del artículo 15 nos da respuesta a esta interrogante. Así, se entiende por "mercancías idénticas" las que sean iguales en todo, incluidas sus características físicas, calidad y prestigio comercial. Las pequeñas diferencias de aspecto no impedirán que se consideren como idénticas las mercancías que en todo lo demás se ajusten a la definición. En el caso de las "mercancías similares" son las que, aunque no sean iguales en todo, tienen características y composición semejantes, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables. Para determinar si las mercancías son similares habrán de considerarse, entre otros factores, su calidad, su prestigio comercial y la existencia de una marca comercial. Además, precisa que no comprende las mercancías que lleven incorporados o contengan, según el caso, elementos de ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños, y planos y croquis por los cuales no se hayan hecho ajustes respectivos. Además, estas mercancías deben ser producidas por la misma persona del mismo país que las mercancías objeto de valoración y solo, en caso no se encuentre, se considera las producidas por una persona distinta.

Con relación a lo anterior, debemos tener en cuenta también el Comentario 1.1. del Comité Técnico de Valoración cuando señala que se pueden celebrar consultas entre la Administración Aduanera y el importador o acudir a otras fuentes para determinar si existen mercancías idénticas o similares y corresponda su aplicación. Además, es preciso considerar las características del mercado y los elementos de hecho, teniendo en cuenta la naturaleza de las mercancías comparadas y de las diferencias en las condiciones comerciales.

El Acuerdo del Valor de la OMC sobre los métodos 2 y 3 señala los siguientes criterios:

- a. Se aplica el segundo método cuando no pueda determinarse mediante el primer método.
- b. Se aplica el tercer método cuando no pueda determinarse mediante el segundo método.
- c. Se debe considerar el valor de transacción de la mercancía idéntica o similar.
- d. Las mercancías idénticas o similares son vendidas para la exportación al mismo país de importación

- e. Las mercancías idénticas o similares son exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración o en un momento aproximado.
- f. Las mercancías idénticas o similares son vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades. En caso de que no se cumplan estas condiciones, se puede aplicar a diferente nivel comercial o cantidades realizando los ajustes respectivos.
- g. En caso existan más de un valor de transacción idéntica o similar, corresponderá aplicar el valor de transacción más bajo.

Para aplicar el segundo método y de no ser posible con este, el tercer método; en primer lugar, se debe cumplir con la identificación de la mercancía idéntica (igual en todo) o similar (comercialmente intercambiable) y, sobre todo, se debe determinar el valor de transacción de estas. No es cualquier valor, es el valor de transacción de la mercancía idéntica o similar, exportadas para su importación al mismo país de importación, en un momento determinado.

En estos dos métodos se incluye los criterios de nivel comercial y cantidades esencialmente aproximadas.

El otro criterio está referido al elemento tiempo. En este caso, se indica "exportadas en el mismo momento o en un momento aproximado".

Con relación al elemento tiempo, acudimos a lo señalado en la Nota Explicativa 1.1., que distingue el tratamiento del elemento tiempo en el método 1 y el considerado en los métodos 2 y 3. En el artículo 1 del Acuerdo de Valoración se puede encontrar en la expresión "cuando éstas se venden..." sólo sirve para indicar el tipo de transacción de que se trata; esto, porque corresponde a las circunstancias de la compraventa internacional, sin considerar los momentos previos al perfeccionamiento del contrato y no se considera cualquier fluctuación de mercado en el proceso del contrato; esto es, se considera como un elemento interno a la operación de compraventa internacional. En cambio, en los artículos 2 y 3 se incorpora el tiempo como un elemento externo como el próximo a la fecha de la exportación teniendo en cuenta las prácticas comerciales y las condiciones de mercado que pueden afectar el precio. Se precisa también que el elemento tiempo no puede ser un criterio para invertir la aplicación del tercer método o segundo.

Ahora bien, según el artículo 4 del Acuerdo de Valoración de la OMC si no es posible valorar según los métodos señalados en los artículos 1, 2 y 3 se debe aplicar el método señalado en el artículo 5 (método del valor deducido), de no ser así según lo señalado en el artículo 6 (método del valor reconstruido); aunque, a petición del importador puede invertirse este orden.

iii. Método del Valor Deducido

En este caso el Acuerdo no hace referencia al valor de transacción, sino al precio unitario de la mercancía en la mayor cantidad total importada (o de idénticas o similares) en el país de importación en el momento de la importación o momento aproximado. A este precio se debe deducir las comisiones, beneficios o gastos generales, gastos habituales de transporte o seguro, los señalados en el párrafo 2 del artículo 8, los tributos a la importación. En caso no encontrarse en el momento de la importación, se puede considerar hasta antes de 90 días de la importación.

De no cumplirse las condiciones antes citadas, a pedido del importador se puede considerar las mercancías después de su transformación, en ese caso debemos tener en cuenta el valor de esta transformación.

Si bien este método nos remite al mercado del país de importación, el cálculo se realiza en función de las mercancías importadas y los cálculos se realizan respecto de los costos o gastos incurridos en el proceso de importación. En primera instancia se considera la información proporcionada por el importador o de fuente distinta de mercancías de la misma especie o clase.

El Procedimiento de Valoración Aduanera define a la mercancía de la misma especie o clase: “Aquella mercancía perteneciente a un grupo o gama de mercancías producidas por una rama de producción determinada o por un sector de esta y comprende mercancías idénticas o similares, pero no se limita a estas”.

Con relación a este método debemos tener en cuenta lo señalado en el Comentario 15.1 del Comité Técnico del Valor que reconoce que podemos estar ante fabricantes de numerosos productos, de pequeñas industrias que cuentan con un número escaso de importadores, de industrias que realizan un número importante de transacciones con partes vinculadas, etc. Por ello, la Administración Aduanera puede acudir a otras fuentes de organizaciones profesionales, de otros importadores, de sociedades contables acreditadas, de organizaciones gubernamentales encargadas de asuntos comerciales y fiscales, y de otras fuentes fidedignas.

iv. Método del Valor Reconstruido

En este método se toma como referencia los datos proporcionados por el productor en el país de exportación.

El valor en aduana se cuantifica sumando el costo o valor de los materiales y de la fabricación u otras operaciones efectuadas para producir las mercancías importadas, los beneficios y gastos generales que generalmente se añade en la operación de exportación y los que corresponda según el párrafo 2 del artículo 8 del Acuerdo del Valor de la OMC.

En este caso, la solicitud de información se puede realizar con la colaboración de las autoridades en el país del productor.

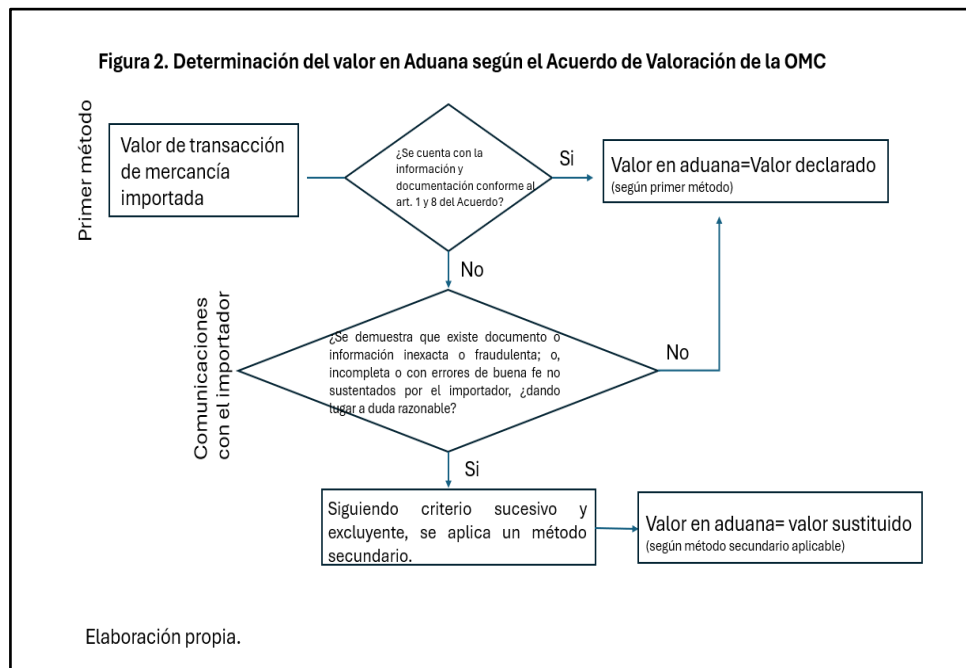
v. Método del Último Recurso

En caso no se pueda realizar la valoración aduanera según los métodos anteriores, se considera los siguientes criterios, así el valor en aduana no se basará en:

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

El importador puede solicitar información por escrito del método utilizado.

En la siguiente figura se resume, haciendo las salvedades de los criterios y disposiciones específicas en la aplicación de la metodología señalada por el Acuerdo del Valor de la OMC, los aspectos sustanciales para determinar el valor en aduana de la mercancía importada:



V. Aspectos operativos de la aplicación del Acuerdo de Valoración de la OMC

El Reglamento de Valorización Aduanera de Mercancías aprobado mediante Decreto Supremo 186-99-EF y sus normas modificatorias, así como el Procedimiento DESPA.PE.01.10 A - Procedimiento Especifico: Valoración de Mercancías según el Acuerdo del Valor de la OMC aprobado mediante Resolución de Superintendencia 00239-2023-SUNAT, establecen los criterios operativos en la determinación del valor en Aduana.

Se precisa que el citado procedimiento es aplicable en la valoración de las mercancías amparadas en las DAM correspondientes a los regímenes de importación para el consumo, admisión temporal para reexportación en el mismo estado, admisión temporal para perfeccionamiento activo y exportación temporal para perfeccionamiento pasivo. Asimismo, se define el valor en aduana como la base imponible para el cálculo de los derechos de aduana *ad Valorem*.

i. Acerca de la Duda Razonable

El Acuerdo del Valor de la OMC en su artículo 17 menciona que ninguna disposición restringe el derecho de la Administración de realizar las comprobaciones en caso de duda de la veracidad o exactitud del valor declarado, complementado con la Decisión 6.1 del Comité de Valoración en Aduana de la OMC y lo señalado en el artículo 17 de la Decisión 571 de la CAN, lo anterior se considera el criterio legal de la Duda Razonable.

Es la Administración Aduanera la que plantea y debe cumplir con las condiciones de la aplicación de la duda razonable, activando la carga de la prueba del importador, se realicen las comunicaciones y el importador remita la información y documentación sobre la compraventa internacional y sustente el valor declarado. Al respecto, el Tribunal Fiscal en las Resoluciones N° 04499-A-2006, 04889-A-2006, 04893-A-2006 y 01312-A-2008, entre otras, ha establecido sobre la duda razonable que: "... es el acto a través del cual la Administración Aduanera comunica al importador que duda que éste haya declarado el valor en aduanas cumpliendo las reglas de valoración adecuadamente, expresando en dicho acto las razones que fundamentan esa duda y requiriendo la información y documentación que sea necesaria para verificar de forma objetiva que se han cumplido adecuadamente las reglas de valoración".

Este procedimiento tiene dos implicancias: 1) Sustentar el rechazo o la no aplicación del primer método de valoración aduanera y, si y solo si, se ha demostrado ello, 2) se activa la aplicación de los métodos secundarios.

¿Qué sucede si luego de sustentar la duda razonable se activa la aplicación de algún método secundario? El valor en aduana no será el valor declarado, el valor de aduana será sustituido en aplicación de un método y solo un método secundario. Entonces, el valor en aduana sale del ámbito de las condiciones

establecidas entre comprador y vendedor en el contrato de compraventa internacional.

Con relación al procedimiento de duda razonable se detalla las siguientes etapas del procedimiento operativo, según corresponda:

- a. Generación de la duda razonable.
- b. Presentación del sustento del valor declarado.
- c. Confirmación de la duda razonable, descarte del primer método y requerimiento de referencias de precios para la aplicación del segundo o tercer método.
- d. Presentación de referencias de precios.
- e. Requerimiento de información para la aplicación del cuarto o quinto método.
- f. Presentación de la información para aplicar el cuarto o quinto método.
- g. Emisión de informe de determinación de valor o de verificación del valor declarado.

Dentro de la actuación aduanera, se observan -entre otros- dos argumentos centrales que la Administración Aduanera señala para establecer la duda razonable, como punto de partida del rechazo del primer método y dar paso a la aplicación de alguno de los métodos secundarios: 1) El incumplimiento de alguno de los requisitos formales en la factura comercial señalados por el artículo 5 del Reglamento de Valoración Aduanera arriba citado, 2) No acreditar con la información o documentación (contable, comercial o financiera) la trazabilidad del pago.

En la acción de control, observamos una práctica muy común de la Administración Aduanera como es partir por revisar los indicadores de precios registrados en el Sistema de Verificación de precios (SIVEP) de la SUNAT y ante la existencia de precios mayores se motive la Duda Razonable³. Al respecto, debemos señalar que en tanto no se agoten la evaluación de las condiciones y criterios establecidos para la aplicación del primer método de valoración y existan elementos que generen dudas a partir de esta revisión; en una fase posterior, puede justificarse la evaluación de indicadores de precios y se consideren la existencia de precios mayores a los declarados; pero, no puede ser sustento de una determinación de una duda razonable.

Debemos hacer notar que es ajeno al Acuerdo de Valoración Aduanera pretender aplicar la duda razonable solo porque la Administración Aduanera, en la evaluación del valor, ha detectado precios inferiores a los precios de mercado. Esto porque, se debe, en aplicación del primer método de valoración aduanera,

³ Vargas, Cristhian (2014). *La Duda Razonable en Aduanas y los Límites a su Ejercicio: ¿Cómo y Cuándo Aplicarla?* Revista Derecho & Sociedad, N° 43, pp. 311-312.

determinar el precio pagado o por pagar de la transacción entre comprador y vendedor; si se aplica el artículo 17 del Acuerdo de Valoración de la OMC debe ser estrictamente respecto de los requisitos y condiciones del primer método de valoración aduanera.

No se ajusta a los principios del Acuerdo, comparar precios con la de otras mercancías como criterio determinante de la existencia de una duda razonable. Ello en estricta observancia de lo señalado en el Acuerdo, lo que se reafirma si revisamos lo dispuesto en la Opinión Consultiva 2.1. cuando indica “el mero hecho de que un precio fuera inferior a los precios corrientes de mercado para mercancías idénticas no podría ser motivo de su rechazo a los efectos del artículo 1, sin perjuicio desde luego, de lo establecido en el Artículo 17 del Acuerdo”.

Con relación a los requisitos de una factura comercial conviene referirnos a la Resolución del Tribunal Fiscal 3893-A-2013 se declara precedente de observancia obligatoria que, que el incumplimiento de los antes citado per se no puede ser motivo para establecer una duda razonable:

Los requisitos establecidos por los incisos c y d, la segunda parte del inciso h y la primera parte del inciso i del artículo 5 del Decreto Supremo 186-99-EF no se adecua a lo establecido en el Acuerdo sobre Valoración de la OMC, la Decisión 571 y Resolución 846 de la CAN, por lo que su incumplimiento en la factura comercial (...) no puede sustentar la notificación de una Duda Razonable ni la decisión de descartar la aplicación del Primer Método de Valoración Aduanera (...).

Con relación al argumento de la falta de fehaciencia de la acreditación del pago total mediante la información o documentación, existen diversos pronunciamientos del Tribunal como el señalado en la RTF No. 8340-A-2015, en el cual se señala que se requiere realizar una evaluación integral de la documentación e información que sustenta el pago, entre ellos la orden de compra, la proforma, el mensaje Swift, la solicitud de transferencia bancaria, el cargo en cuenta corriente entre otros que permiten determinar que el importador ha acreditado el pago total y por lo tanto corresponde establecer el valor en aduana según el primer método de valoración y carece de fundamento su rechazo.

Otro de los temas frecuentes y que observamos en la operaciones de comercio exterior son la transferencia bancaria en forma consolidada por el pago de diferentes facturas comerciales; en estos, caso, el importador al presentar la documentación del mensaje Swift la información contable del Registro de Compras, Libro Diario o Registro en el Diario muestran un monto distinto y mayor al que corresponde a una de las operaciones acreditadas con una factura. Al respecto, el Tribunal Fiscal en la RTF No. 00720-A-2018 señala el siguiente precedente de observancia obligatoria: “Cuando se presentan como prueba del pago de la factura de la mercancía importada, transferencias bancarias con las que también se pagaron otras facturas, para que se pueda comprobar que dichas transferencias comprenden la cancelación de la factura comercial en controversia, es necesario que el administrado presente o detalle, en calidad de medio

probatorio, todas las facturas mencionadas en las referidas transferencias, así como todos los medios probatorios relacionados a éstas". Este criterio, como otros, enfatizan no solo la evaluación en conjunto e integral de la documentación e información sino que se demuestre la trazabilidad de la operación y permita demostrar que el importador ha realizado el pago total.

En el artículo 54° de la Resolución 1684 relativo a la actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 - Valor en Aduana de las Mercancías Importadas, señala los documentos probatorios para sustentar el valor declarado; entre ellos los documentos contables. El Acuerdo de Valoración de la OMC hace referencia a la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados, aceptados por la legislación nacional como apoyo en el registro de los recursos, obligaciones y las cuentas, en este caso, en los respectivos libros contables. la Resolución del Tribunal Fiscal 3893-A-2013 se declara precedente de observancia obligatoria que "cuando los registros contables en los que se anotan la transacción de la mercancía importada y demás operaciones vinculadas con la importación no se lleven de conformidad con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y que son presentados para acreditar la correcta aplicación del Primer Método de Valoración Aduanera del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, no tienen valor probatorio. No obstante, las transacciones y operaciones anotadas en los referidos registros podrán ser acreditadas a través de otros documentos que sean fehacientes y produzcan certeza." En este caso, debemos tener en cuenta las disposiciones señaladas en la Resolución de Superintendencia No. 234-2006-SUNAT, que establece las normas referidas a los libros y registros vinculados a asuntos tributarios.

En el control del valor en aduana, en aplicación del primer método de valoración, como lo señala la Opinión Consultiva 10.1 se debe realizar sobre la base de los elementos de hecho reales, en este sentido, la Aduana en ejercicio de las acciones de control debe demostrar que se trata de documentación inexacta o fraudulenta, solo de esa manera se puede establecer una duda razonable.

Una situación distinta es cuando se trata de documentación incompleta o que contenga errores cometidos de buena fe. En este caso, siguiendo lo señalado en la Opinión Consultiva 11.1, se puede recurrir a un despacho provisional hasta que el importador proporcione los datos complementarios o hagan las gestiones necesarias para rectificar los errores. Además, se debe evaluar cada caso en particular y es aceptable que cada Administración Aduanera puede adoptar prácticas o apreciación diferente que acepten el valor declarado como valor de transacción y de esta manera aplique el primer método de valoración.

Si se ha declarado el valor en aduana y se demuestra que se ha cumplido con los requisitos del primer método de valoración aduanera acreditando con la información y documentación respectiva, se habrá determinado el valor en aduana y aceptado el valor en aduana declarado. El valor en aduana corresponderá a las condiciones del pago total que se ha establecido en la compraventa internacional de una exportación para una importación.

ii. Acerca de los precios de referencia

En el Procedimiento se señala que los precios de referencia son aquellos:

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 constan en medios impresos, digitales o electrónicos.

Asimismo, se indica que el precio de referencia puede ser utilizado en la verificación del valor declarado para formular la duda razonable sobre el valor declarado, determinar el valor en aplicación del sexto método de valoración y como indicador de riesgo para actualizar el SIVEP.

En estricto, la definición anterior no está acorde con los criterios señalados en el Acuerdo de Valoración de la OMC toda vez que la formulación de una duda razonable no tiene que ver con haber detectado precios inferiores a los precios de mercado, no corresponde que se formule duda razonable por comparar precios de otras mercancías. Además, se está señalando que el precio de referencia no corresponde a operaciones de compraventa internacional sino a información de libros, publicaciones, catálogos entre otros, que a lo más pueden ser información de oferta del fabricante o vendedor y no en el contexto de una negociación de venta internacional. Acudir a esas fuentes externas puede ser considerados, cumpliendo los criterios señalados por el Acuerdo en la aplicación del método del valor deducido y en ningún caso, cuando estamos en la evaluación del valor aplicando el primer método y estamos en las circunstancias señaladas en el artículo 17 del Acuerdo de Valoración de la OMC para dar inicio a una duda razonable.

Otro asunto que se aborda en el procedimiento es el relacionado a la declaración del valor provisional, cuando el valor de transacción no se determina de manera definitiva y depende de una condición futura.

iii. Acerca de la valoración de medios portadores de producto digital

Con relación a la valoración del medio portador de un producto digital se señala que se toma en cuenta solo el valor del medio portador incluido el flete y seguro; en el caso que en los documentos no se distinga este valor se debe valorar el medio portador aplicando los métodos secundarios.

iv. Acerca de la valoración de operaciones de comercio electrónico

Respecto de las operaciones de comercio a través de portales de internet se puede aceptar como sustento los documentos propios de este tipo de operaciones que contenga información de las condiciones de la transacción y se sustenta el pago mediante los diferentes sistemas de pago electrónicos; asimismo, la

Administración Aduanera puede solicitar al importador el documento electrónico de la confirmación de compraventa internacional de los portales web del proveedor. En el caso de que la operación no corresponda a una compraventa internacional se aplica los métodos secundarios.

v. Acerca de la fiscalización

El control posterior se ha limitado a ciertos indicios como la existencia de conceptos previstos en el artículo 8 del Acuerdo, vinculación, alquiler o leasing, contrato de llave en mano, mercancía en consignación y fraude comercial; esto, cuando el funcionario aduanero tenga dudas sobre la veracidad o exactitud de los valores declarados y no disponga de información suficiente para realizar las acciones de verificación durante el control concurrente, acepta el valor declarado y comunica para la acción de control posterior.

VI. CONCLUSIONES Y COMENTARIOS FINALES

- a. Con relación al valor en aduana de las mercancías, concurren aspectos jurídicos enmarcados en los siguientes aspectos: 1) El criterio de recaudación de los impuestos aduaneros, en función del valor (Ad Valorem) y no de derechos específicos, 2) Una operación de comercio exterior (transfronteriza) generadora de una obligación tributaria aduanera, no siendo de aplicación a una operación o relación contractual a nivel doméstico o interno, 3) La Administración Aduanera como responsable de la determinación de ese valor, entendido como la base imponible de los derechos aduaneros en la importación de la mercancía y 4) Que esta determinación se realiza siguiendo los principios, criterios y disposiciones normativas, desarrollados a partir del Acuerdo de Valoración de la OMC, ahora vigente.
- b. En toda importación para el consumo de las mercancías, además de cumplir las formalidades aduaneras de este régimen, corresponde determinar el valor en aduana o base imponible del impuesto aduanero y esto, se realiza aplicando y observando la metodología establecida en el Acuerdo de Valoración de la OMC y la normativa comunitaria o nacional complementaria, no existe otra forma de determinar el valor en aduana. Los criterios jurídicos de dicha normativa tienen por finalidad brindar seguridad jurídica, transparencia, predictibilidad y especialmente no debe ser discriminatorio al favorecer a algunos y perjudicar a otros operadores, menos afectar el flujo del comercio exterior de las mercancías.
- c. Cuando la operación de importación corresponde a una venta para la exportación que se realiza en condiciones de libre competencia, incluso cuando exista vinculación y no afecte el precio de mercado; además dicha venta transfronteriza implica la transferencia de propiedad de la mercancía del vendedor por el pago de un precio a cargo del comprador y se puede establecer la trazabilidad de la operación y es sustentada con información y documentación consistente, corresponde determinar el valor en aduana

según el primer y principal método de valoración según el Acuerdo de Valoración de la OMC: Valor de transacción de la mercancía importada. Solo en los casos que no cumplan las condiciones de este método, siguiendo los criterios legales y procedimentales de manera correcta se puede aplicar los métodos secundarios.

- d. En la aplicación del Acuerdo del Valor de la OMC, más como un aspecto procesal, operativo y formal, se ha generalizado y casi “instituido”, el acto de establecer la duda razonable como característico del control del valor en aduana, a partir de señalar la existencia de precios mayores a los declarados; para, a partir de ahí, motivar el rechazo del primer método y explorar los métodos secundarios para justificar el ajuste de valor. Esta actuación es sustancialmente contraria a los criterios rectores del Acuerdo de Valoración de la OMC, generando inseguridad jurídica y afectando el flujo transfronterizo de las mercancías en condiciones de libre competencia.

Lo antes señalado está ocasionando que se reduzca la acción de control aduanero, concurrente o posterior, a establecer la duda razonable. Esto, evidentemente, hace que la conflictividad o controversia de la Administración Aduanera y el importador gire alrededor de aceptar o desvirtuar la duda razonable en lugar de establecer de modo integral y coherente si concurren todos los que sustentan el valor de transacción de la mercancía importada.

En este sentido, corresponde revisar especialmente la operatividad y la normativa sobre el procedimiento de la duda razonable, a más de dos décadas de su aplicación, considerando la jurisprudencia, los nuevos escenarios y modelos de comercio transfronterizo, las modernas herramientas tecnológicas que se pueden aplicar en el control aduanero y especialmente, corregir las desviaciones de los principios y criterios rectores del Acuerdo del Valor de la OMC.