



TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD ANDINA

Quito, 27 de julio de 2017

Proceso : 490-IP-2016

Asunto : Interpretación Prejudicial

Consultante : Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República del Perú

Expediente interno del Consultante : 4579-2015

Referencia : Valor en Aduana de las Mercancías

Magistrado Ponente : Hugo Ramiro Gómez Apac

VISTOS

El Oficio 298-2016-SCSP-CS/PJ del 19 de septiembre de 2016, recibido vía correo electrónico el 20 de septiembre de 2016, mediante el cual la Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República del Perú solicita Interpretación Prejudicial del Artículo 18 de la Decisión 571 de la Comisión de la Comunidad Andina y de los Artículos 3 y 15 Numeral 2 Literal b) del Acuerdo de Valor en Aduanas de la Organización Mundial del Comercio (OMC), a fin de resolver el Proceso Interno 4579-2015; y,

El Auto del 28 de noviembre de 2016, mediante el cual este Tribunal admitió a trámite la presente Interpretación Prejudicial.

A. ANTECEDENTES

1. Partes en el Proceso Interno

Demandante : Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria de la República del Perú

Demandados : Zenatex E.I.R.L.

Tribunal Fiscal de la República del Perú

2. Hechos relevantes

- 2.1. El 7 de mayo de 2009, Zenatex E.I.R.L. (en adelante, **Zenatex**) presentó ante la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (en adelante, la **SUNAT**) de la República del Perú, la Declaración Única de Aduana (en adelante, **DUA**) 118-2009-10-102796 correspondiente a la importación de 804 bultos en una serie, conteniendo mercancía consistente en TELA POLAR FLEECE de origen chino, con un valor FOB (*Free on board*) de US \$ 27 972.09 y un valor CIF (*conocido como Incoterm para referirse al costo, seguro y flete de la logística marítima o fluvial*) por el importe de US \$ 30 468.00.
- 2.2. El 20 de mayo de 2009, la autoridad aduanera determinó la duda razonable por el valor declarado, generando la Notificación de Valor OMC 004206-2009 a fin de que Zenatex presente la documentación que acredite el valor de aduana declarado y si el mismo debe ser aceptado como Valor de Transacción de la Mercancía Importada según el Primer Método de Valoración del Acuerdo de Valor de la OMC.
- 2.3. El 12 de junio de 2009, Zenatex presentó documentos a fin de determinar el valor de lo declarado.
- 2.4. El 7 de octubre de 2009 y 21 de mayo de 2010, la SUNAT expidió las Notificaciones 118-3D1310-2009-4332-SUNAT y 118-3D1310-2010-2468-SUNAT, confirmando la duda razonable y requiriendo referencias de precios para determinar la base apropiada de valoración y aplicar el Segundo o Tercer Método de Valoración OMC.
- 2.5. El 19 de mayo y 12 de junio de 2009, mediante expedientes 118-3D1310-2009-029789-2 y 118-3D1310-2009-035240-9, respectivamente, Zenatex presentó documentos para sustentar el valor declarado en la DUA 118-2009-10-102796.
- 2.6. El 8 de junio de 2010, la SUNAT confirmó la duda razonable y determinó el valor de la mercancía declarada en la DUA 118-2009-10-102796. Asimismo, emitió el Informe sobre Verificación del Valor Declarado 118-3D1310-2010-0670 y la Liquidación de Cobranza 118-2010-116808 ascendente a US \$ 6 843.00 por los tributos diferenciales en aplicación del Tercer Método de valoración (valor de transacción de mercancía similar), utilizando como referencia las DUAs 118-2009-10-116565 y 118-2010-10-041158, al no encontrarse referencias en el Sistema de Verificación de Precios (SIVEP) para la aplicación del Segundo Método de Valoración.

- 2.7. El 15 de julio de 2010, Zenatex interpuso recurso de reclamación contra la determinación de valor efectuada sobre la DUA 118-2009-10-102796.
- 2.8. El 20 de abril de 2011, mediante Resolución Directoral 118-3D1000/2011-000258, la Intendencia Marítima del Callao de la SUNAT declaró infundado el recurso de reclamación interpuesto por Zenatex.
- 2.9. El 12 de mayo de 2011, Zenatex interpuso recurso de apelación contra la Resolución Directoral 118-3D1000/2011-000258.
- 2.10. El 28 de noviembre de 2011, mediante Resolución 19677-A-2011, el Tribunal Fiscal revocó la Resolución Directoral 118-3D1000/2011-000258 del 20 de abril de 2011.
- 2.11. El 28 de febrero de 2012, la SUNAT interpuso demanda contencioso administrativa.
- 2.12. El 18 de abril de 2012, el Tribunal Fiscal contestó la demanda contencioso administrativa.
- 2.13. El 28 de abril de 2014, mediante Resolución Número 15, el Vigésimo Juzgado Especializado Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima declaró infundada la demanda interpuesta por la SUNAT.
- 2.14. El 22 de mayo de 2014, la SUNAT interpuso recurso de apelación contra la Resolución Número 15.
- 2.15. El 14 de enero de 2015, mediante Resolución Número 25, la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima confirmó la Resolución Número 15.
- 2.16. El 25 de enero de 2015, la SUNAT interpuso recurso de casación.
- 2.17. El 12 de enero de 2016, mediante Auto Calificadorio del Recurso, la Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República del Perú dispuso oficiar al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, a efectos de solicitar la Interpretación Prejudicial del Artículo 18 de la Decisión 571 de la Comisión de la Comunidad Andina y de los Artículos 3 y 15 Numeral 2 Literal b) del Acuerdo de Valor en Aduanas de la OMC.
3. **Argumentos de la demanda contencioso administrativa presentada por la SUNAT**
 - 3.1. A criterio del Tribunal Fiscal, existiría una diferencia en cuanto a la denominación de la tela materia de estudio, pues la que corresponde a la

mercancía objeto de valoración se denomina TELA POLAR FLEECE, mientras que la incluida en la declaración referencial utilizada se denomina TELA POLAR FABRIC; de otro lado, señala que la referencia utilizada no cumpliría con el elemento cantidad, en tanto la cantidad de tela importada mediante declaración ajustada es de 49 909.20 metros, mientras que la cantidad de tela importada mediante declaración referencial es de 28 317 metros.

- 3.2. No obstante, los Literales a) y d) del Artículo 13 del "Reglamento para la valoración de mercancías según el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC", prescriben entre los requisitos para la aplicación del Segundo y Tercer método de valoración, que el valor tomado como referencia respecto de la mercancía objeto de valoración cumpla con lo siguiente: si efectuada la comparación, reúne las características de mercancía idéntica o similar según las definiciones contenidas en el acuerdo; y, si ha sido vendida sustancialmente en la misma cantidad o, de existir diferencia, esta no sea mayor al 10%, salvo que se pueda efectuar el ajuste correspondiente.
- 3.3. En relación a la diferente denominación de las mercancías, cabe precisar que dicha información no determina las características inherentes a la mercancía pues este dato es consignado de manera discrecional, por lo cual corresponde verificar los boletines químicos y en su defecto, la descripción que consta en las declaraciones.
- 3.4. El Literal b) del Artículo 3 del Acuerdo del Valor de la OMC establece que cuando no exista un valor de transacción de mercancías similares vendidas en el mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades, se utilice un 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 cantidad; sin embargo, dicho ajuste no necesariamente debe efectuarse.
- 3.5. En el Informe sobre Verificación del Valor Declarado 118-3D1310-2010-0670 se realizó un análisis de diversos indicadores de precios (dos declaraciones de importación), siendo que las diferencias de cantidades de la DUA bajo análisis y en las DUAs de referencia no influye en la fijación del precio de la mercancía objeto de análisis.

4. Argumentos de la contestación presentada por el Tribunal Fiscal

- 4.1. Al momento de determinar el tercer método de valoración, la autoridad aduanera cruza información con mercancías similares y no observa las reglas de dicho método.

- 4.2. La verificación de las condiciones que debe reunir la mercancía de referencia que realiza la SUNAT para aplicar el Segundo y Tercer Método de valoración deberá encontrarse documentada y motivada.
- 4.3. En el Informe de Verificación no se fundamenta el ajuste de valor declarado, pues su estudio no acredita que la comparación efectuada entre el valor tomado como referencia y la mercancía objeto de valoración se haya realizado respecto de mercancías similares.
- 4.4. El informe no acredita que la comparación efectuada entre el valor tomado como referencia y la mercancía objeto de valoración cumplan con el elemento de cantidad, siendo mayor la cantidad de la tela importada mediante la declaración ajustada en relación a la de su referencia que es menor.
- 4.5. Para que la administración tome como referencia una transacción con una cantidad diferente, es indispensable que previo análisis esta llegue a la conclusión de que la valoración en la cantidad no influye en la fijación del precio de la mercancía controvertida. En el expediente no se observa que la SUNAT haya realizado dicha verificación.

5. Argumentos de la Sentencia de Primera Instancia

- 5.1. Del Informe Verificación del Valor Declarado 118-3D1310-2010-0670 se generó duda razonable por el valor declarado en la DUA 118-2009-10-102796, y en el cuadro comparativo entre el producto importado bajo dicha DUA y aquellas que sirvieron como referencia tienen similares características; sin embargo, en el caso del elemento cantidad sí existe una diferencia significativa.
- 5.2. El elemento cantidad es relevante para tomar en consideración la aplicación del ajuste de valor, puesto que en las prácticas comerciales, a mayor cantidad de compra mejores son los precios de rebaja, supuesto que podría haber alegado el importador al momento de declarar el valor ante la autoridad aduanera antes de que esta le notifique la duda razonable.
- 5.3. Al utilizarse el tercer método para ajustar el valor de la mercancía, la autoridad aduanera observó que existía diferencia entre la mercancía sujeta a valoración y la de la referencia, pues la primera tenía mayor metraje; sin embargo, no justificó que dicha diferencia no influye en el valor de la mercancía.
- 5.4. En la Resolución Directoral 118-3D1000/2011-000258 no hay mayor pronunciamiento respecto al cumplimiento del elemento cantidad señalado por Zenatex, y solo se limita a indicar que se trataría de una tela parecida al tener características similares. Asimismo, la autoridad sólo precisa que la referencia utilizada difiere en cantidad de la mercancía

valorada, y que en la medida que la declarante no ha demostrado que ello no ha influenciado para obtener un precio menor resulta válida la aplicación del Tercer Método.

- 5.5. La interpretación antes señalada no se ajusta al debido procedimiento de duda razonable, pues si bien en un primer momento el importador tenía la carga de la prueba respecto a acreditar el valor de la mercancía que importa, dicha carga se traslada a la administración cuando debe validar su referencia, por lo que debió requerir información al importador y pronunciarse respecto a esta observación en la Resolución Directoral 118-3D1000/2011-000258.

6. Argumentos del recurso de apelación presentado por la SUNAT

- 6.1. El importador es quien tiene la carga de la prueba respecto a que la diferencia en la cantidad de la mercancía objeto de valoración y la mercancía similar ha influido o no en la fijación del precio de las mismas, de conformidad con lo establecido en el Artículo 1 del "Reglamento para la valoración de mercancías según el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC" y el Artículo 18 de la Decisión 571.
- 6.2. En el presente caso, la empresa Zenatex no ha presentado información alguna que pruebe que la diferencia en la cantidad ha afectado el precio de la mercancía similar y de la mercancía objeto de ajuste de valor.

7. Argumentos de la Sentencia de Segunda Instancia

- 7.1. En principio, el importador está obligado a acreditar que el valor en aduana declarado es el precio realmente pagado o por pagar respecto de las mercancías importadas; sin embargo, si no cumple o satisface tal exigencia, o en caso no desvirtúe las dudas razonables que hubieren, la Administración quedará habilitada para aplicar los otros métodos de valoración (del segundo al sexto método) en forma sucesiva y excluyente para determinar el valor en Aduana de las mercancías, escenario en que, aquella asume la carga de la prueba, de conformidad con el Artículo 1 del "Reglamento para la valoración de mercancías según el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC" y el Artículo 18 de la Decisión 571.
- 7.2. La Administración no cumplió con lo prescrito en el Artículo 13 del "Reglamento para la valoración de mercancías según el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC", al haber aplicado el Tercer Método de Valoración para las mercancías importadas sin descartar de manera adecuada los dos primeros métodos.

8. Argumentos del recurso de casación presentado por la SUNAT

- 8.1. Los Numerales 2 y 3 del Artículo 15 del Acuerdo de Valor de la OMC establecen que una mercancía es similar a otra cuando tienen

características y composición semejantes, de modo que cumplan las mismas funciones y sean comercialmente intercambiables, para lo cual debe tenerse en cuenta su calidad, su prestigio comercial y la marca comercial, además de ser mercancías de la misma especie o clase. Todas estas condiciones se cumplen en el presente caso.

- 8.2. De conformidad con el Artículo 18 de la Decisión 571, la invocación y demostración de que la diferencia de cantidad en las mercancías comparadas tuvo influencia en la fijación del precio de la mercancía importada, le corresponde al importador y no a la Administración, y solo cuando ello suceda la autoridad aduanera emitirá pronunciamiento.

B. NORMAS A SER INTERPRETADAS

1. La Sala consultante solicitó la Interpretación Prejudicial del Artículo 18 de la Decisión 571 de la Comisión de la Comunidad Andina¹ y los Artículos 3 y 15 Numeral 2 Literal b) Acuerdo General de Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (en adelante, el **Acuerdo sobre valoración de la OMC**)². Procede su interpretación al estar relacionados con la materia controvertida.

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

"Artículo 18.- Carga de la prueba.

En la determinación del valor en aduana, así como en las comprobaciones e investigaciones que emprendan las Administraciones Aduaneras de los Países Miembros de la Comunidad Andina, en relación con la valoración, la carga de la prueba le corresponderá, en principio, al importador o comprador de la mercancía.

Cuando el importador y el comprador no sean la misma persona, la carga de la prueba corresponderá tanto al importador como al comprador de la mercancía importada; y cuando el importador o comprador sea una persona jurídica a su representante legal y al autorizado para hacerlo en su nombre".

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".

² Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General de Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994.-

"Artículo 3

a) *Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1 y 2, el valor en aduana será el valor de transacción de mercancías similares vendidas para la exportación al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado.*

b) *Al aplicar el presente artículo, el valor en aduana se determinará utilizando el valor de transacción de mercancías similares vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de la valoración. Cuando no exista tal venta, se utilizará el valor de transacción de mercancías similares vendidas a un nivel*

2. De oficio se interpretarán los Artículos 14, 15 de la Decisión 571 de la Comisión de la Comunidad Andina³ y los Artículos 2 Literal g), 42 y 43 de la Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 - Valor en Aduana de las Mercancías Importadas (Resolución N° 1684 de la Secretaría General de la Comunidad Andina)⁴, a fin de establecer el

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."

"Artículo 15

(...)

2. En el presente Acuerdo:

(...)

b) se entenderá por "mercancías similares" 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;

(...)"

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

"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."

- 4 Resolución N° 1684 de la Secretaría General de la Comunidad Andina.-

"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.

(...)

g) *Momento de la Importación: Para la correcta aplicación del Artículo 5 del Acuerdo, se entenderá como la fecha de llegada o de la introducción física de las mercancías de procedencia extranjera al territorio aduanero comunitario."*

"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*

marco normativo sobre las disposiciones pertinentes a los ajustes y al elemento tiempo que deben ser tomados en cuenta al aplicar el Tercer Método de Valoración Aduanera.

C. TEMAS OBJETO DE INTERPRETACIÓN

1. Comunitarización de la normativa OMC en el ámbito de la valoración aduanera.
2. Métodos de Valoración Aduanera.
3. El Tercer Método de Valoración de Aduanas. Requisitos.
4. Carga de la prueba relacionada al uso del Tercer Método para determinar valor en aduana.

D. ANÁLISIS DE LOS TEMAS OBJETO DE INTERPRETACIÓN

1. **Comunitarización de la normativa OMC en el ámbito de la valoración aduanera**
 - 1.1. Teniendo en cuenta que entre la normativa cuya interpretación se solicita, se incluyen algunas normas que han sido expedidas en el marco de la Organización Mundial de Comercio (OMC), se abordará el tema de la comunitarización de las normas adoptadas por la mencionada organización y su relación con aquellas que forman parte del ordenamiento comunitario andino.

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.*

Artículo 43. Elemento tiempo.-

En la determinación del valor en aduana por aplicación del Método del Valor de Transacción de Mercancías Similares, la fecha a considerar es la del momento de la exportación al territorio aduanero comunitario. En este sentido se tomarán en cuenta únicamente mercancías que hayan sido exportadas en el mismo momento o en un momento aproximado que las mercancías objeto de valoración, considerando la definición de momento aproximado dispuesta en el literal e) del artículo 2 de este Reglamento.

El tiempo máximo señalado como momento aproximado será de trescientos sesenta y cinco (365) días calendario; no obstante, los Países Miembros podrán reglamentar un plazo menor.

Si el importador considera que el valor tomado por la Administración Aduanera en aplicación de este método no cumple con la definición de momento aproximado, deberá sustentarlo mediante pruebas documentales, para lo cual deberá tener en cuenta la variación de las prácticas comerciales y condiciones de mercado que incidan en el precio de la mercancía objeto de valoración."

- 1.2. Al respecto, en abundante jurisprudencia el Tribunal ha consolidado como principio fundamental del Derecho Comunitario Andino el de la "Supremacía del Derecho Comunitario Andino", basándose en los principios de "Eficacia Directa del Ordenamiento Jurídico Andino", el de "Aplicabilidad Inmediata del Ordenamiento Jurídico Andino" y el de "Autonomía del Ordenamiento Jurídico Andino".
- 1.3. Haciendo un análisis de la posición o jerarquía del Ordenamiento Jurídico Andino, este Tribunal ha manifestado que dicho ordenamiento goza de prevalencia respecto de los ordenamientos jurídicos de los países miembros y respecto de las normas de derecho internacional, en relación con las materias transferidas para la regulación del orden comunitario. En este marco se ha establecido que en caso de presentarse antinomias entre el Derecho Comunitario Andino y el derecho interno de los países miembros, prevalece el primero, al igual que al presentarse antinomias entre el Derecho Comunitario y las normas de derecho internacional.
- 1.4. Por lo expuesto, en el presente caso, se debe aplicar la norma comunitaria con preferencia a las normas nacionales e internacionales, y solo aplicar estas en los casos en que la norma comunitaria no se refiera al tema y siempre y cuando dichas normas no contravengan el derecho comunitario.
- 1.5. En el asunto concreto es aplicable la normativa de la OMC comunitarizada; es decir, aquella incluida por la propia normativa andina como integrante del ordenamiento jurídico comunitario (Artículo 18 de la Decisión 571). En consecuencia, se deberá aplicar dicha normativa multilateral de conformidad con la interpretación armónica que de la misma haga el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. Esto es de suma importancia, ya que el Tribunal debe lograr, por vía de interpretación, una armonización entre la normativa andina y la multilateral comunitarizada sobre la base de los principios fundamentales que guían el ordenamiento comunitario andino.
- 1.6. Existe una comunitarización de la normativa GATT-OMC al ser esta precisamente la que regula y confiere los métodos para efectuar la valoración aduanera. Las normas de la OMC son las que van a brindar los lineamientos, de conformidad con los Artículos 1 y 22 de la Decisión 571⁵.

⁵ 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 22.- Instrumentos de aplicación.

- 1.7. De conformidad con el Artículo 1 de la Decisión 571, 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”⁶ (en adelante, Acuerdo sobre Valoración de la OMC), por la Decisión 571 y su Reglamento Comunitario”.*
- 1.8. Para la interpretación y aplicación de las normas de valor contenidas en el Acuerdo sobre Valoración de la OMC se tomarán en cuenta las Decisiones del Comité de Valoración en Aduana de la Organización Mundial del Comercio, así como las Opiniones Consultivas, Comentarios, Notas Explicativas, Estudios de Casos y Estudios del Comité Técnico de Valoración de la Organización Mundial de Aduanas⁷ (Artículo 22).

2. Métodos de Valoración Aduanera

- 2.1. En el proceso interno, se cuestiona la aplicación del Tercer Método de Valoración, por tanto es importante analizar el tema de los Métodos de Valoración.

Introducción

- 2.2. Resulta pertinente empezar señalando 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 materia⁸, 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.⁹
- 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

Para la interpretación y aplicación de las normas de valor contenidas en el Acuerdo sobre Valoración de la OMC, desarrollado en la presente Decisión y en su reglamento, se tomarán en cuenta las Decisiones del Comité de Valoración en Aduana de la Organización Mundial del Comercio, así como las Opiniones Consultivas, Comentarios, Notas Explicativas, Estudios de Casos y Estudios del Comité Técnico de Valoración de la Organización Mundial de Aduanas.”

⁶ http://www.wto.org/spanish/docs_s/legal_s/20-val.pdf

⁷ <http://www.wcoomd.org/>.

⁸ Artículos 2, 3 y 4 de la Decisión 571 de la Comisión de la Comunidad Andina.

⁹ Sobre cada uno de los métodos, se puede consultar la Interpretación Prejudicial del 26 de noviembre de 2012, expedida en el marco del Proceso 51-IP-2012.

decir, son aplicados en su orden y de manera subsecuente, ante la imposibilidad de establecer el valor de transacción¹⁰.

- 2.4. En ese contexto, corresponde señalar que, el procedimiento de Duda Razonable solo entra en escena cuando se aplica el método de Valor de Transacción. Es decir, cuando la administración aduanera tenga motivos para dudar acerca de la veracidad o exactitud del valor declarado por el importador o de los documentos presentados como soporte de dicha declaración.
- 2.5. En consecuencia, 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 los métodos secundarios.

Facultades de la Autoridad Aduanera de los Países Miembros

- 2.6. Para realizar una adecuada inspección de los valores declarados por el importador, la Administración está facultada para realizar, de oficio, todos los controles e investigaciones necesarias para el efecto, dentro de los que se encuentran los controles previos¹¹ y durante el despacho¹², así como los posteriores¹³ a la importación (Artículos 14 y 15 de la Decisión 571¹⁴).

¹⁰ Sobre esto se puede ver: SÁNCHEZ, Julia Inés. Valoración Aduanera. Secretaría General de la Comunidad Andina, Proyecto de Cooperación UE-CAN. Asistencia Relativa al Comercio I. Primera edición Julio 2007. Pág. 55., quien 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".

¹¹ El control previo es el ejercido por la Administración Aduanera antes de la admisión de la declaración aduanera.

¹² El control durante el despacho es el ejercido por la Administración desde el momento de la admisión de la declaración hasta el momento del levante o embarque las mercancías. Comprende la comprobación de la declaración en aduana de las mercancías importadas y los datos contenidos en la Declaración Andina del Valor y en sus documentos justificativos. Cuando se requiera, la Administración aduanera podrá solicitar mayores pruebas y justificaciones.

¹³ El control posterior es el ejercido por la Administración a partir del levante o el embarque de las mercancías despachadas. Comprende, además, los datos comerciales de los interesados registrados en los libros y sistemas, así como solicitar la presentación posterior de mayores pruebas y justificaciones, teniendo en cuenta lo establecido en el Literal c) del Artículo 13, Artículos 16, 17 y 18 de la Decisión 571.

¹⁴ **Decisión 571 de la Comisión de la Comunidad Andina.-**

"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 necesarios, 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.

- 2.7. En la Interpretación Prejudicial recaída en el Proceso 44-IP-2009 de fecha 28 de agosto de 2009, sobre el objetivo de los mencionados controles, este Tribunal ha determinado, teniendo en cuenta el Reglamento Comunitario de la Decisión 571, los siguientes aspectos:

“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 éstos 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.”

- 2.8. Es muy importante tener en cuenta que las Autoridades Aduaneras nacionales deben prever todas las condiciones técnicas y normativas para realizar los controles aduaneros, lo que supone mantener al importador informado de los aspectos técnicos y legales cuando así lo solicite, tal y como lo establecen los Artículos 7 y 16 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC¹⁵.
- 2.9. Una vez fundamentada la duda se da paso a la investigación correspondiente, debiendo dársele al importador la oportunidad para que presente las pruebas respectivas, de acuerdo con lo determinado en los artículos 16, 17 y 18 de la Decisión 571.
- 2.10. El derecho a la defensa del importador juega un papel importante, toda vez que debe dársele la oportunidad de presentar los respectivos descargos para que así la Autoridad Aduanera, pueda a su vez detectar

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”.

¹⁵ Proceso 3-IP-2014 de fecha 30 de abril de 2014.

con claridad si el factor de riesgo debe o no incluirse en la declaración aduanera.

- 2.11. El Artículo 16 de la Decisión 571, dispone quien está obligado a suministrar información a la Autoridad Aduanera respecto de las operaciones de importación de las mercancías o de las operaciones posteriores relativas a ellas, estando involucrado la persona que directa o indirectamente se relacione con la importación, así como cualquier persona que haya actuado ante la Aduana en relación con la declaración aduanera de las mercancías, así como la persona a la que la Aduana le haya solicitado información o pruebas para la valoración aduanera.
- 2.12. La persona obligada a dar información, deberá entregar a la Autoridad Aduanera de manera oportuna y en la forma y términos que se establezca en la norma interna de cada país.
- 2.13. De conformidad con el Artículo 17 de la Decisión 571, 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 dicha declaración, la Administración de Aduanas debe solicitar al importador los soportes que demuestren que el valor declarado represente la cantidad total realmente pagada, ajustada a las disposiciones del Artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC.

3. El Tercer Método de Valoración de Aduanas. Requisitos

- 3.1. En el proceso interno, se cuestiona la aplicación del Tercer Método de valoración, motivo por el cual se estima pertinente analizar el tema correspondiente al Tercer Método de Valoración de Aduanas y sus requisitos.
- 3.2. Tal como se ha señalado en el tema precedente, los métodos de valoración en aduanas se aplican en el orden establecido en las normas y solo cuando no se pueda aplicar el Método de Valor de Transacción de Mercancías Idénticas, el valor en aduana se establecerá según el Método de Transacción de Mercancías Similares, tal como lo dispone el Artículo 3 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571.
- 3.3. Conforme a lo señalado en el Artículo 15 del 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) Tiene características y composiciones semejantes, aunque no sean iguales en todo.

- (ii) Puedan cumplir las mismas funciones.
 - (iii) Sean comercialmente intercambiables.
- 3.4. 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.
- 3.5. 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, 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.
- 3.6. 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. (Artículo 39 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571).
- 3.7. Al respecto, cabe precisar que cuando se hace alusión al "Momento Aproximado", tal como lo define el Literal e) del Artículo 2 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571, se debe entender como el período tan próximo, esto es, más cercano, al momento o fecha de la importación, exportación o venta, 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.

- 3.8. 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 g) del Artículo 2 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571. 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.
- 3.9. 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.
- 3.10. 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.
- 3.11. 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.

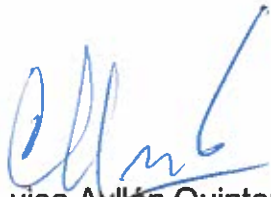
- 3.12. El Artículo 42 del Reglamento de la Decisión 571 señala que se considerarán como datos objetivos y cuantificables, entre otros, los que estén contenidos en listas de precios vigentes y fidedignos en las que se indiquen los precios correspondientes a diferentes niveles comerciales y cantidades. Dichas listas deberán ser comprobadas con otras importaciones efectuadas a esos precios.
 - 3.13. Del mismo modo, la nota interpretativa 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.
 - 3.14. En el supuesto de que no exista tal medida objetiva de comparación, no será apropiado aplicar el método de valoración de mercancías similares para la determinación del valor en aduana.
 - 3.15. En ese sentido, se deberá tener en cuenta lo señalado en la presente Interpretación Prejudicial respecto de 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.
- 4. Carga de la prueba relacionada al uso del Tercer Método para determinar valor en aduana**
- 4.1. La materia controvertida radica en establecer si correspondía a Zenatex o a la autoridad aduanera demostrar si el elemento cantidad era susceptible de incidir en la determinación del precio de la mercadería importada, ello en el marco de la aplicación del Tercer Método para determinar el valor en aduana.
 - 4.2. En virtud de lo anterior, corresponde ahora precisar sobre quien recae la carga de la prueba, tanto para establecer el método para determinar el valor en aduana, como los criterios a la hora de aplicar dicho método. Al respecto, de conformidad con lo establecido en el Artículo 18 de la

Decisión 571, tanto en la determinación del valor en aduana, como en las comprobaciones e investigaciones que realice la autoridad aduanera, la carga de la prueba le corresponde, por regla general, al importador o comprador de la mercancía.

- 4.3. La norma en mención establece dos excepciones para determinar a quién corresponde la carga de la prueba, así:
- a) La carga de la prueba le corresponde al importador y comprador, cuando tales roles recaen en personas distintas. En este caso, la excepción implica que son ambas personas (importador y comprador) quienes tienen la carga de probar el valor de la mercancía o acreditar la información que se requiera en el marco de las investigaciones que realice la autoridad aduanera;
 - b) La carga de la prueba recaerá en el representante legal y/o persona autorizada cuando el importador y comprador sean una persona jurídica. Esta excepción implica que tanto importador como comprador son la misma persona.
- 4.4. Como se ha señalado anteriormente, la carga de la prueba para determinar el valor de la mercancía en aduana, así como en las comprobaciones e investigaciones que realice la autoridad aduanera, le corresponde al comprador (e importador).
- 4.5. Por lo anterior, en principio, si bien en un proceso en el que se está discutiendo si se aplicó debidamente el Tercer Método de Valoración, la carga de la prueba recae en el administrado (importador y/o comprador), e independientemente de que este último haya presentado pruebas o no, corresponderá a la autoridad aduanera motivar las razones que condujeron a aplicar un determinado método, así como los criterios y parámetros objetivos tomados en cuenta para su aplicación.

En los términos expuestos, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina deja consignada la presente Interpretación Prejudicial para ser aplicada por la Sala consultante al resolver el proceso interno 4579-2015, 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.

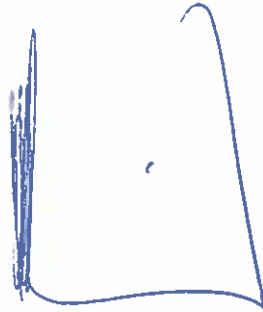
La presente Interpretación Prejudicial se firma por los Magistrados que participaron de su adopción de acuerdo con lo dispuesto en el último párrafo del Artículo 90 del Estatuto del Tribunal.



Cecilia Luisa Ayllón Quinteros
MAGISTRADA

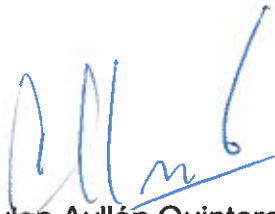


Luis Rafael Vergara Quintero
MAGISTRADO



Hugo Ramiro Gómez Apac
MAGISTRADO

De acuerdo con el Artículo 90 del Estatuto del Tribunal, firman igualmente la presente Interpretación Prejudicial la Presidenta y el Secretario.



Cecilia Luisa Ayllón Quinteros
PRESIDENTA



Gustavo García Brito
SECRETARIO

Notifíquese a la Sala 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.