

DEFENDIÉNDONOS DE LAS “DUDAS RAZONABLES”

*Julio Guadalupe Báscones**

I. Introducción.-

El dinamismo del comercio exterior trae como consecuencia natural no sólo el aumento de las transacciones comerciales de ingreso y salida de mercancías al y desde el país, sino también el incremento en los montos de dinero involucrados en estas operaciones. Así, las sumas de dinero declaradas ante la autoridad aduanera revisten cada vez más importancia.

Este dinamismo origina también un efecto colateral que está directamente relacionado con las acciones de control aduanero que tienen por finalidad verificar, entre otros datos, el valor aduanero declarado. Precisamente, el incremento de dichas acciones de control aduanero se encuentra vinculado de modo directo con el incremento de las operaciones de comercio exterior debido a que las acciones de control concurrente al despacho llevadas a cabo por la autoridad aduanera son efectuadas sobre un porcentaje de estas operaciones.

En un contexto de facilitación del comercio exterior en el que se encuentran imbuidos tanto las autoridades como los operadores de comercio exterior, el tema de la determinación del valor en forma concurrente al despacho de importación cobra especial importancia si tenemos en consideración que cualquier demora en el trámite aduanero deviene, inevitablemente, en mayores costos operativos, los mismos que, finalmente, deberán ser asumidos por el importador sin posibilidad de repetir contra nadie su cobro. Tales mayores costos se traducirán finalmente en falta de competitividad y la falta de competitividad en un mundo cada vez más globalizado, con un comercio internacional cada vez más abierto, es sinónimo de “suicidio comercial”.

El nivel de competencia que se desencadenará en el país en los próximos años (y que ya se está empezando a sentir en algunos rubros) es saludable para el consumidor pero a la vez feroz para los competidores. Las autoridades aduaneras deben entender que toda demora o decisión no sustentada (arbitraria) generará “per se” un perjuicio que no será resarcido.

Sobre la base de lo expuesto, el objetivo del presente artículo es analizar las herramientas legales con que cuenta la autoridad aduanera para verificar el valor aduanero en los despachos de importación de mercancías que arriban al país y la manera cómo estas herramientas deberían ser utilizadas a fin de no generar demoras injustificadas en el despacho aduanero de mercancías importadas.

II. Cuestiones Preliminares.-

* Abogado egresado de la Universidad de Lima. Miembro de la Asociación Peruana de Derecho Aduanero y Comercio Internacional - APDACI

A partir del año 2000 se encuentra vigente en el Perú el Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio¹ (en adelante “el Acuerdo”), el cual regula la metodología a seguir para la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas.

De la revisión de las disposiciones del Acuerdo se aprecia que lo que éste pretende es el establecimiento de un sistema de valoración en aduana que, de un lado, resulte equitativo (sustentado en criterios sencillos y que resulten conformes con los usos comerciales) y no distorsionante (no debe incentivar o desincentivar operaciones o pactos contractuales), y, de otro, excluya, prohíba, y no fomente la utilización de valores ficticios y/o arbitrarios.

En este contexto, resulta fácil entender que la palabra clave en materia de valoración aduanera (concebida como las reglas o métodos aplicables en la determinación de la base imponible para el cálculo de los derechos y tributos de importación) es la “objetividad”. Es decir, el valor en aduana es determinado en función a reglas expresas y objetivas previstas por el Acuerdo. Así, si se cumplen estas reglas el valor declarado por el importador no podría ser “ajustado” (incrementado) o sustituido por valores mayores relativos a transacciones distintas, aún cuando ello pueda parecer “razonable”, “lógico” o hasta “justo”.

En función a esta objetividad es que el ámbito de actuación de la autoridad aduanera ha quedado severamente restringido, dando menos cabida a la interpretación subjetiva del funcionario de turno y más espacio para la aplicación directa de reglas taxativas y expresas.

Sobre esta base, es que el Cuarto Párrafo del Preámbulo del Acuerdo dispone que, en la mayor medida posible, el valor en aduana sea el valor real de la transacción (obtenido en función al Primer Método de Valoración en aduanas conforme a las normas de la Organización Mundial de Comercio) para que así la base de cálculo de los derechos y tributos a la importación sea determinada en función a las características particulares de la operación comercial que originó el acto de valoración ante la autoridad aduanera y que es, en definitiva, aquella operación en la que el importador ha participado.

Es por ello, que las autoridades aduaneras de los países miembros de la Organización Mundial de Comercio (OMC), deben tener en cuenta que la valoración en aduana debe partir, primordialmente, del análisis de las particularidades de la operación comercial (venta) que sirve de sustento a la importación (que origina el acto de valoración) y que, sobre dicha base, cualquier ajuste al precio realmente pagado o por pagar por el comprador al vendedor, o sustitución al valor declarado sólo podrían ser efectuados si es que se cumplen las condiciones establecidas de modo expreso por el propio Acuerdo.

Así, en la medida que las reglas de valoración aduanera resulten claras y de aplicación uniforme (en todos los países miembros de la OMC), el inversionista nacional o extranjero podrá realizar el análisis económico de sus proyectos con la tranquilidad requerida y, sobretudo, con la sensación que las “sorpresas” podrían presentarse por excepción pero no como regla general. Como se aprecia, lo que se requiere es que las operaciones de comercio internacional cuenten con una buena dosis de “predictibilidad”, concepto que, a la luz no sólo de la normativa de la OMC en materia de valoración sino también de principios que apuntan a

¹ Este Acuerdo fue aprobado por Resolución Legislativa 26407, incorporado a la legislación peruana mediante el Decreto Supremo 186-99-EF (norma que aprobó el Reglamento de Valoración en Aduana de la OMC) y puesto en vigencia en el Perú el 1 de enero de 2000. Mediante el Decreto Supremo 186-99-EF también fueron incorporados a la legislación peruana las Decisiones del Comité de Valoración en Aduana de la OMC y los Instrumentos expedidos por el Comité Técnico de Valoración en Aduanas, entre ellos, las Opiniones Consultivas, Comentarios, Notas Explicativas, Estudio de Casos y Estudios

la estructuración (o reestructuración) de un sistema aduanero moderno, cobra cada día más importancia en el ámbito internacional.

III. Aplicación del Primer Método de Valoración en aduana “en la mayor medida de lo posible”.-

Como ya se mencionó, el Acuerdo dispone con claridad que el Primer Método de Valoración en aduana denominado Método del Valor de Transacción de las mercancías importadas (en adelante “el Primer Método”) debe ser utilizado “en la mayor medida de lo posible”.

Como se aprecia, el Acuerdo no sólo orienta sino direcciona el proceder de la autoridad aduanera hacia la aplicación del Primer Método. En otras palabras, la autoridad aduanera esta obligada a agotar las posibilidades de aplicar dicho Primer Método antes de aplicar otros métodos sustitutivos del valor declarado.

Este “agotar posibilidades” implica que, en aquellos casos en que ello sea necesario, se efectúe un análisis o investigación del elemento intrínseco de la operación analizada, es decir, de la determinación y sustento del propio valor declarado (verificación que dicho valor constituye el precio realmente pagado o por pagar considerando los ajustes y/o adiciones que puedan corresponder conforme al Acuerdo), y no un análisis o investigación de elementos extrínsecos (externalidades) que no son propios de la operación analizada.

En efecto, el sustento del valor declarado (a los efectos de la aplicación del Primer Método) no debe pasar por el hecho de acreditar la razón por la que dicho valor se acerca o se aleja, mucho o poco, a valores relacionados con otras transacciones de mercancías idénticas o similares. Por el contrario, dicho sustento supone la acreditación de las circunstancias propias y particulares que determinaron la fijación de un valor de transacción específico.

De otro lado, la obligación impuesta por el Acuerdo a la autoridad aduanera en el sentido de aplicar el Primer Método “en la mayor medida de lo posible”, implica la consecuente obligación para la autoridad no sólo de acreditar cuáles fueron las acciones tendientes a procurar la aplicación de dicho Método sino, además, de sustentar el porqué las explicaciones y/o documentos probatorios que, sobre el particular, hayan podido ser presentados por el importador, no lograron satisfacer los requisitos impuestos por el Acuerdo para aceptar el Valor de Transacción declarado como base de cálculo de los derechos y tributos de importación.

Las razones que justifiquen la decisión adoptada por la autoridad aduanera (en el sentido de aceptar o no el Primer Método) deberían ser plasmadas en una resolución que ponga fin al procedimiento de investigación previamente iniciado. Todo ello, el inicio del procedimiento de investigación, la oportunidad de presentar descargos, el tiempo de análisis de las respuestas o documentos proporcionados por el importador, la generación de la respuesta respectiva y la consecuente notificación de dicha respuesta, implican la utilización de personal y tiempo, tanto por parte de la autoridad aduanera como del importador.

Si partimos del hecho que tanto el personal como el tiempo utilizados en el desarrollo del procedimiento de investigación, constituyen recursos escasos, y por ende valiosos, tanto para la autoridad aduanera como para el importador, y que, por ello, la utilización de dichos recursos implicará, indefectiblemente, la imposibilidad de no poder destinar dichos recursos escasos a otras labores, con el consecuente costo que ello irroga, caeremos en la cuenta que las razones por las que la autoridad aduanera decida iniciar una investigación del valor declarado deberán encontrarse debidamente justificadas.

Lo expuesto no es sólo una conclusión retórica. En la Decisión 6.1. expedida por el Comité de Valoración en Aduana de la OMC (en adelante “el Comité de Valoración”) se señaló expresamente que la investigación sobre la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados por los comerciantes que pueda ser iniciada por la autoridad aduanera **no debe causar perjuicio a los intereses comerciales legítimos de dichos comerciantes.**

La importancia que revisten las razones en mérito a las cuales dicha investigación deba ser iniciada resultará más evidente si, además, tenemos en consideración que el comerciante (importador) deberá: (i) afrontar el costo financiero que supone el tener que presentar una carta fianza bancaria a efectos de retirar sin dilación las mercancías del recinto aduanero (supuesto de demora de la determinación del valor definitivo de la mercancía importada conforme al artículo 13 del Acuerdo); o, en su defecto, (ii) tener inmovilizada una cantidad de dinero (en caso que se decida efectuar un empeño de dinero que sirva a modo de garantía por los eventuales mayores derechos que supuestamente deban ser pagados a las resultas del proceso de investigación iniciado).

En otras palabras, y sin temor a ser redundantes, creemos que la razón que justifique iniciar este tipo de investigaciones no sólo debe estar “justificada” sino “debidamente justificada”, lo cual implicaría que la autoridad aduanera deba, en nuestra opinión, sustentar con motivación suficiente y valedera el porqué tomó la decisión de iniciar la investigación sobre el valor declarado; ello, teniendo en consideración, como ya se mencionó, el criterio sentado por el Comité de Valoración en el sentido que el inicio de dicha investigación no debe causar perjuicio a los intereses comerciales legítimos de los comerciantes (importadores)².

Lo que correspondería analizar sería ¿en qué casos se justifica que la autoridad aduanera efectúe una investigación (concurrente al despacho) del valor declarado?

IV. Supuestos que justifican el inicio de una investigación respecto del valor declarado y acciones que deben ser efectuadas por la autoridad aduanera una vez iniciada la investigación.-

Conforme señala el artículo 17 del Acuerdo, “ninguna de las disposiciones (del Acuerdo) podrá interpretarse en un sentido que restrinja o ponga en duda el derecho de las Administraciones de Aduana de comprobar la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración presentados a efectos de valoración aduanera” (subrayado nuestro).

Por su lado, en el numeral 6 del Anexo III del Acuerdo se señala que “El artículo 17 (...) reconoce, por tanto, que pueden realizarse investigaciones con objeto, por ejemplo, de comprobar si los elementos del valor declarados o presentados a las autoridades aduaneras en relación con la determinación del valor en aduana son completos y exactos”. (subrayado nuestro)

² Al respecto, es de mencionar que el Comité Técnico de Valoración en Aduana - al que se hace referencia en la Nota 3 siguiente -, mediante el Comentario 14.1 señaló (en un supuesto relativo a la existencia de vinculación entre vendedor y comprador pero que, no obstante, dada la generalidad de las conclusiones arribadas, las mismas aplicarían también para transacciones entre partes no vinculadas), que “ninguna disposición (del Acuerdo) preceptúa que las Aduanas deben dar razones para examinar una transacción. Ahora bien, ninguna les impide tampoco comunicar al importador las razones de sus dudas. Sería deseable si pudiesen hacerlo”. Es claro que discrepamos de lo resuelto por el Comité Técnico en este sentido y que, sobre la base de los argumentos expuestos en el presente artículo, resultaría necesario (y no sólo “deseable”) que la autoridad aduanera comunique las razones que sustentan el inicio de una investigación en torno al valor declarado

Sobre el particular, a su turno, el Comité de Valoración y el Comité Técnico de Valoración en Aduana de la OMC³ (en adelante el “Comité Técnico”), han precisado lo siguiente:

- Decisión 6.1.- “Cuando le haya sido presentada (a la autoridad aduanera) una declaración y la Administración de Aduanas tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados como prueba de esa declaración, la Administración de Aduanas podrá pedir al importador que proporcione una explicación complementaria, así como documentos u otras pruebas de que el valor declarado representa la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por las mercancías importadas, ajustada de conformidad con las disposiciones del artículo 8”. (subrayado nuestro).
- Opinión Consultiva 19.1.- “(...) Sería erróneo deducir que otros derechos de las Administraciones de Aduana que no se mencionen en el artículo 17 o en el párrafo 6 del Anexo III quedan, implícitamente, excluidos. Los derechos que no se mencionan expresamente en el Acuerdo, lo mismo que los derechos y obligaciones de los importadores y de las Aduanas en la determinación del valor en aduana dependerán de las leyes y reglamentos nacionales”. (subrayado nuestro).

De lo expuesto, podríamos distinguir hasta dos situaciones distintas: (i) el inicio de una investigación debido a que la autoridad aduanera tiene motivos para dudar de la veracidad o exactitud de aquellos datos o documentos de sustento del valor declarado; y (ii) aquellas acciones que debe llevar a cabo la autoridad aduanera luego que decidió iniciar el procedimiento de investigación.

IV.1 Supuestos que justifican el inicio de una investigación del valor declarado

Teniendo en cuenta las disposiciones del Acuerdo y los criterios fijados tanto por el Comité de Valoración como por el Comité Técnico cabe concluir que el inicio de un procedimiento de investigación del valor declarado debería tener su origen en la necesidad, por parte de la autoridad aduanera, de determinar la veracidad o exactitud de datos o documentos que son proporcionados por el importador mediante la declaración aduanera (información consignada en la propia solicitud o que se desprende de documentos complementarios a dicha declaración).

Conforme al Diccionario de la Lengua Española la palabra “veracidad” significa “cualidad de veraz”; mientras que la palabra “veraz” significa “que dice, usa o profesa siempre la verdad”⁴.

Por su lado, según el mismo diccionario la palabra “exactitud” significa “puntualidad y fidelidad en la ejecución de una cosa”; mientras que la palabra “exacto” significa “puntual, fiel y cabal”⁵.

Como se aprecia, la norma parte del supuesto que mediante la declaración aduanera el importador se encuentra en la obligación de decir la verdad (ser veraz) y proporcionar datos

³ Comité establecido bajo los auspicios del Consejo de Cooperación Aduanera y que tiene por finalidad emitir opiniones técnicas que tiendan a uniformizar la interpretación y aplicación del Acuerdo entre las autoridades aduaneras de los países miembros de la OMC.

⁴ Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española; Editorial Espasa Calpe S.A. ; Madrid; 1992; Vigésima Primera Edición; Tomo II; Pags. 2075 y 2076

⁵ Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española; Editorial Espasa Calpe S.A. ; Madrid; 1992; Vigésima Primera Edición; Tomo I; Pag. 928.

que sean fieles respecto a dicha verdad (ser exacto). Esto no es más que la manifestación de dos principios pilares del comercio exterior: el Principio de “Buena Fe” y el Principio de “Presunción de Veracidad”⁶.

Así, si partimos del hecho que en el importador reposa una presunción legal en el sentido que éste actúa de buena fe y que, en tal virtud, sus declaraciones responden a la verdad, concluiremos que cuando la autoridad aduanera encuentra motivos para dudar de la declaración efectuada, lo que en el fondo se está haciendo es romper la presunción a favor del importador. Tal situación como es lógico (en atención a su trascendencia) obligaría a la autoridad aduanera a sustentar debidamente la razón por la cual se aparta de los principios rectores del comercio exterior a que hemos hecho referencia⁷.

Ahora, ¿qué supuestos de hecho podrían justificar que la autoridad aduanera actúe de este modo?

Para dar respuesta a esta pregunta estimamos conveniente precisar cuál es aquella información, documento o declaración presentados por el importador a efectos de valoración aduanera que podrían generar dudas a la autoridad aduanera en relación a su veracidad o exactitud.

En términos generales, los documentos que está obligado a presentar el importador, además de la respectiva declaración aduanera de importación, son el documento de transporte y la factura comercial⁸. Las dudas para la autoridad aduanera, entonces, podrían provenir de datos consignados en estos tres documentos (a los que denominaremos “documentos del despacho”).

En función a lo expuesto, mencionamos algunas situaciones que podrían justificar el inicio de una investigación del valor declarado:

- Información incompleta en uno o varios de los documentos del despacho.
- Datos ilegibles o poco claros en uno o varios de los documentos del despacho.
- Discrepancia entre la información consignada en los documentos del despacho y/o entre dichos documentos y otra información que maneje la autoridad aduanera relacionada con la mercancía objeto de valoración aduanera (por ejemplo, aquella información consignada en el manifiesto de carga transmitido por el transportista).

⁶ Principios que en la ley peruana han sido recogidos en el artículo 4 de la Ley General de Aduanas (Decreto Legislativo 809). Es de remarcar que estos principios subyacen y sustentan un concepto más amplio y de la mayor importancia y trascendencia, nos referimos a la Facilitación del Comercio Internacional

⁷ Al respecto, es de mencionar que en el Comentario 14.1 el Comité Técnico señala (en un supuesto relativo a la existencia de vinculación entre vendedor y comprador pero que, no obstante, dada la generalidad de las conclusiones arribadas, las mismas aplicarían también para transacciones entre partes no vinculadas), que “ninguna disposición (del Acuerdo) preceptúa que las Aduanas deben dar razones para examinar una transacción. Ahora bien, ninguna les impide tampoco comunicar al importador las razones de sus dudas. Sería deseable si pudiesen hacerlo”. Es claro que discrepamos de lo resuelto por el Comité Técnico en este sentido y que, sobre la base de los argumentos expuestos en el presente artículo, resultaría necesario (y no sólo “deseable”) que la autoridad aduanera comunique las razones que sustentan el inicio de una investigación en torno al valor declarado

⁸ Se exceptúa de esta regla el caso de las mercancías restringidas las mismas que, además, deberán contar con el respectivo permiso sectorial para poder ser despachadas a consumo. En estos casos se entendería que las dudas para la autoridad aduanera también podrían originarse respecto de datos consignados en estos permisos.

Si bien esta lista no es taxativa (resultando razonable analizar otros supuestos que puedan ameritar la generación de dudas motivadas que originen el inicio de un proceso de investigación), lo importante de rescatar es que la totalidad de estos documentos (sean expedidos por terceros o por el propio importador) están relacionados con la mercancía objeto de valoración.

En efecto, y como ya hemos mencionado, si de lo que se trata es de procurar aplicar en la mayor medida de lo posible el Primer Método (el propio Acuerdo dispone ello), es decir, de valorar las mercancías con sujeción a las características intrínsecas de una transacción en particular (venta para la exportación al país de importación) respecto de unas mercancías en particular (mercancías objeto de valoración), resultaría coherente que el inicio de una investigación respecto del valor declarado sea consecuencia de dudas motivadas que surjan para la autoridad aduanera del análisis de los datos, información o documentos presentados por el importador en un despacho de importación determinado (aquel mediante el cual se destinan y someten a la potestad aduanera las mercancías objeto de valoración a que hacen referencia tanto la declaración aduanera como la documentación adicional presentada junto con ella)

Bajo esta perspectiva, reiteramos, no resultaría correcto, en principio, que la decisión en cuanto al inicio de una investigación respecto del valor declarado sea adoptada en función al análisis de elementos extrínsecos (externalidades) que no son propios de la operación analizada (proximidad o lejanía con otros valores de referencia, por ejemplo).

Inicio de una investigación teniendo como sustento diferencias detectadas respecto de valores registrados relacionadas con otras transacciones.-

No obstante lo mencionado precedentemente, entendemos que resultaría razonable que la autoridad aduanera cuente con herramientas que puedan ser utilizadas a modo de indicadores de riesgo (supuesto que corresponde más al ámbito de la Inteligencia Aduanera que al de la Valoración Aduanera) que le permitan sustentar decisiones en cuanto a aquello que va a ser objeto de una investigación.

Si bien esto es así, y concordamos con ello, observamos un problema que estriba en el hecho que los mecanismos o herramientas que interesan a la Inteligencia Aduanera, por su propia naturaleza, no sólo no son públicos sino que, además, son utilizados, como es lógico, con reserva y discreción. En ello precisamente radica la esencia de la denominada facultad discrecional de la autoridad tributaria, en este caso aduanera, en lo relativo al inicio de acciones de fiscalización y control.

Empero, no debe perderse de vista que la Inteligencia Aduanera aplicada a la Valoración Aduanera deberá respetar los fundamentos básicos y preceptos fundamentales que sustentan a esta última, pues de lo que estamos hablando no es del inicio de un operativo de control cualquiera, sino de una investigación concurrente al despacho que tiene por finalidad verificar si el valor en aduana declarado es el correcto (esto es, si se consideraron en dicho valor todos los pagos indirectos efectuados y/o los ajustes y adiciones pertinentes, si la metodología empleada es la correcta, etc.).

En otras palabras, debemos partir del hecho que, por mandato del propio Acuerdo, la autoridad aduanera deberá cuidar de iniciar las investigaciones que considere necesarias sólo cuando tenga dudas (sustentadas) respecto del valor declarado cuidando de no perjudicar (con el inicio de dicha investigación) los legítimos intereses comerciales de los comerciantes.

Sobre esta base, concluimos que las diferencias que puedan ser detectadas entre el valor declarado y aquellos valores de otras transacciones registrados en los sistemas aduaneros, como regla general, no podrían bastar por sí mismas para justificar el inicio de una investigación en relación a dicho valor, salvo (por excepción) en aquellos casos en que la autoridad aduanera, en atención a dicha diferencia, cuente con elementos suficientes y razonables (verdaderamente razonables), que la orienten a pensar que el valor declarado no se ajustaría a la normativa sobre valoración aduanera de la OMC.

Es por ello que, en aras de resguardar los principios de Seguridad Jurídica y de Predictibilidad en materia de valoración aduanera⁹, resulta especialmente importante (con mayor razón) que en estos casos la autoridad aduanera justifique la razón por la que la sola diferencia entre el valor declarado y los valores de referencia resulta valedera para dar inicio a una investigación.

Finalmente, es de señalar que para que una investigación al valor declarado sea iniciada en base a diferencias entre dicho valor y valores de referencia (sea que estas diferencias sean la única justificación para el inicio de la investigación o una justificación complementaria a otras), se debería cumplir con lo siguiente: (i) que la comparación se efectúe respecto de valores (de mercancías idénticas o similares) establecidos en función al Primer Método (Método del Valor de Transacción de las mercancías importadas) conforme a la normativa de la OMC; (ii) que la comparación se efectúe respecto de valores definitivos, es decir, que no se encuentren éstos siendo discutidos sea en vía administrativa o judicial; (iii) que la comparación se efectúe teniendo en consideración las diferencias de nivel comercial, cantidad y tiempo correspondientes; y (iv) que se cuente con sistemas informáticos con información confiable y debidamente actualizada.

IV.2 Acciones que deben ser efectuadas por la autoridad aduanera una vez iniciada la investigación

Como ya mencionamos, en la Decisión 6.1 expedida por el Comité de Valoración se señala que cuando la autoridad aduanera tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados como prueba de esa declaración (y como consecuencia de ello decida iniciar una investigación en torno al valor declarado), podrá pedir al importador que proporcione una explicación complementaria, así como documentos u otras pruebas de que el valor declarado representa la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por las mercancías importadas, ajustada de conformidad con las disposiciones del artículo 8 del Acuerdo.

Si bien se señala que la autoridad aduanera “podrá” y no “deberá” pedir explicaciones complementarias al importador, consideramos que, en realidad, la autoridad aduanera se encuentra en la obligación, más que en la potestad, de solicitar explicaciones complementarias al importador a fin de despejar aquellas dudas que motivaron el inicio de un procedimiento de investigación en torno al valor declarado.

Afirmamos ello debido a que la autoridad aduanera, como cualquier otra autoridad administrativa, deberá sustentar sus resoluciones y decisiones en una debida motivación. Será en base a dicha motivación que existirá una relación lógica y conexión coherente entre los hechos analizados y las conclusiones a las que se arribe, evitando de esto modo vicios que deriven en la nulidad del acto administrativo. Además, debe tenerse en cuenta que, de acuerdo

⁹ Principios que encuentran contenido en función a los preceptos señalados en el Preámbulo del Acuerdo

al Principio de Verdad Material¹⁰, la autoridad aduanera deberá verificar plenamente los hechos que sirven de sustento a sus decisiones efectuando para ello las indagaciones que resulten necesarias sean éstas o no requeridas por el administrado.

De otro lado, si tenemos en consideración, como ya mencionamos, que el hecho de iniciar un procedimiento de investigación del valor declarado sobre la base de determinadas dudas que la autoridad tenga, implica, “per se”, apartarnos de los principios de Buena Fe y Presunción de Veracidad, tal alejamiento acarrearía como contrapartida el nacimiento del derecho para el importador de contar con la posibilidad de presentar las explicaciones y documentos que estime pertinentes a los efectos de despejar dichas dudas. Esto se condice también con el elemental derecho a la defensa con que cuenta todo administrado, el mismo que se deriva del Principio de Debido Procedimiento¹¹ y que tiene por fundamento la posibilidad de exponer argumentos y presentar medios probatorios con la finalidad de obtener una resolución motivada en derecho.

Las explicaciones complementarias que deben ser proporcionadas por el importador deben estar orientadas a acreditar la veracidad y exactitud en cuanto a lo declarado a fin de demostrar que la información que ha sido proporcionada para la determinación del valor en aduana resulta completa y se ajusta a las características de la operación comercial (transacción) que sustenta dicho valor.

Es de tener en cuenta que las diferencias detectadas respecto de valores de otras transacciones sólo podrían ser utilizadas para sustentar (en casos justificados reiteramos) las razones por las cuales la autoridad aduanera decide iniciar una investigación del valor declarado, pero en ningún caso podrán servir como sustento de las conclusiones a las que se pueda arribar en la investigación ya que lo que el importador se encuentra en la obligación de acreditar es que el valor declarado respecto de las mercancías objeto de valoración cumple con las disposiciones sobre valoración aduanera de la OMC y no el porqué de la diferencia entre dicho valor (el declarado) y aquellos valores correspondientes a otras transacciones utilizados por la autoridad aduanera como pauta de referencia (comparación referencial que habría sustentado el inicio de la investigación) para generación de la duda. Es por ello que, en ningún caso, las explicaciones complementarias requeridas al importador deberán estar orientadas a justificar dichas diferencias.

En función a ello, el importador debería levantar los cuestionamientos o dudas de la autoridad aduanera con la presentación de aquella documentación comercial no aduanera que no fue objeto de presentación al momento del despacho (contratos por ejemplo), así como con las explicaciones complementarias que sustenten de modo claro los datos consignados en la declaración de importación o en los documentos que sí fueron presentados durante el despacho (por ejemplo en relación a la obtención de precios especiales por motivo de ferias o de descuentos comerciales por motivo de cantidad, fin de temporada, etc.).

De otro lado, y a fin de acreditar que el valor declarado constituye el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas objeto de valoración conforme a la metodología del Primer Método, deberían presentarse también los documentos bancarios y contables que sustenten dicho pago.

¹⁰ Principio que en la ley peruana ha sido desarrollado en el Artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General (Ley 27444)

¹¹ Principio que en la ley peruana ha sido desarrollado en el Artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General (Ley 27444)

Caso en que la autoridad aduanera mantiene “dudas razonables” pese a las explicaciones complementarias ofrecidas.-

En caso que la autoridad aduanera mantenga aún “dudas razonables” luego de haber recibido las explicaciones y/o documentación complementarias ofrecidas por el importador (ó a falta de las mismas), la Decisión 6.1. del Comité de Valoración señala que ésta podrá decidir que el valor en aduana de las mercancías importadas no podrá determinarse con arreglo a las disposiciones del artículo 1 del Acuerdo (Primer Método) pudiendo disponer en dicho caso que la valoración de las mercancías debería sujetarse a otros métodos sustitutivos del valor declarado (Métodos del Valor de Transacción de Mercancías Idénticas o Similares, por ejemplo).

En este caso, resulta correcta la utilización de la expresión “podrá decidir” al hacer referencia a que la autoridad aduanera podrá determinar el valor en aduana en base a métodos distintos al Primer Método. Empero, esta posibilidad no está referida a una potestad con que cuenta la autoridad aduanera de aplicar o no aplicar tal método, sino sólo hace referencia al hipotético caso en que la autoridad aduanera deje de aplicar el mencionado Primer Método cuando se den las circunstancias para que ello ocurra.

Nos explicamos. Si efectuamos una interpretación “contrario sensu” de la Nota Interpretativa al párrafo 3 del Acuerdo caeremos en la cuenta que en aquellos casos en que existan datos objetivos y cuantificables respecto de los incrementos (ajustes) que deban realizarse en virtud de lo estipulado en el artículo 8 del Acuerdo lo que procede no es la sustitución del valor declarado por el importador (utilizando otros métodos de valoración) sino incrementar el valor declarado en función a dichos datos sin salir del Primer Método.

En función a ello, y teniendo en consideración que el Acuerdo señala de modo expreso que el valor en aduana de las mercancías importadas debe ser en la mayor medida posible su valor de transacción, la autoridad aduanera deberá optar en primer lugar por este valor, de persistir en ella “dudas razonables” tras las explicaciones complementarias ofrecidas, deberá cerciorarse de la procedencia y factibilidad de efectuar ajustes al valor declarado dentro del Primer Método, y luego recién, si ello no fuese posible, determinar el valor en función a métodos sustitutivos.

Como es de apreciar, sólo en caso que los medios probatorios para acreditar el precio realmente pagado o por pagar (o en su caso la aplicación o no aplicación de ajustes) no cumplan objetivamente con acreditar el valor declarado, y sólo en dicho caso, la autoridad aduanera, que aún mantendría “dudas razonables” dada la falta de verosimilitud de la documentación presentada, podría concluir que el valor en aduana no puede ser determinado en función al artículo 1 del Acuerdo (todo ello conforme a lo señalado en la Decisión 6.1. del Comité de Valoración).

V. Transacciones efectuadas entre personas vinculadas

Conforme a lo señalado en el literal d) del párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo el valor en aduana de las mercancías importadas será su valor de transacción siempre que no exista una vinculación entre el comprador y el vendedor.

No obstante, el mismo artículo 1 en su párrafo 2 señala que pese a la vinculación existente entre las partes, el valor declarado podrá considerarse como valor de transacción (y, por ende, aceptarse como valor en aduana) en caso que dicha vinculación no haya afectado el precio de venta.

Como se aprecia, la idea es que la autoridad aduanera no rechace de plano el Primer Método, sino que efectúe una indagación especial (investigación) a efectos de determinar si dicho método puede ser aplicado, de conformidad con el Acuerdo. En el fondo, como ya se mencionó, la Aduana debe procurar aplicar el Primer Método y agotar posibilidades para que ello ocurra, ya que ésta es la única manera de valorar las mercancías importadas “en la mayor medida de lo posible en base a su valor de transacción” conforme a lo señalado en forma expresa en la Introducción General ó Preámbulo del Acuerdo.

Empero, debemos tener en consideración que la vinculación “per se”, aunque no pueda sustentar por sí misma un rechazo del Primer Método, constituye un elemento importante a tener en consideración en la determinación del valor en aduana. Al respecto, en el Comentario 14.1 del Comité Técnico se señala que “la vinculación entre comprador y vendedor plantea una cuestión por la que se advierte al importador y a las Aduanas de la existencia de un problema en cuanto a la aceptabilidad del precio como base del valor de transacción”.

Como ya se mencionó, este “problema” quedaría superado en la medida que el importador (comprador) acredite que la vinculación no afectó el precio de venta, es decir, que “el comprador compra el vendedor y que éste vende al comprador como si no existiera entre ellos vinculación alguna”, tal y como se señala en la Nota Interpretativa al párrafo 2 del Artículo 1 del Acuerdo.

Así, en estos casos, el importador se vería obligado a: (i) sustentar la información consignada en la respectiva declaración de importación en un análisis o estudio mediante el cual se demuestre que la vinculación no afectó el precio de venta en forma acorde con lo señalado en el Comentario 14.1 del Comité Técnico¹²; y (ii) contar con la información y/o documentación sustentatoria pertinente a efectos de presentar las explicaciones del caso cuando la autoridad aduanera le pida demostrar que la vinculación no afectó el precio de venta.

V.1 Comparación con “valores criterio”.-

El párrafo 2 del numeral 1 del Acuerdo señala que la investigación en relación a las “circunstancias de la venta” (concepto que analizaremos en el numeral V.2 siguiente) en operaciones entre vinculados no sería necesaria en caso que el valor declarado se aproxime mucho a determinados valores de comparación denominados “valores criterio”, entendiéndose como “valor criterio” aquél valor aceptado por la autoridad aduanera para mercancías idénticas o similares nacionalizadas por otros importadores no vinculados con el vendedor.

Al respecto, el Acuerdo es muy claro en señalar que tal comparación debe ser efectuada respecto de los valores criterio “vigentes en el mismo momento o en uno aproximado”, que se señalan a continuación:

- (i) El valor de transacción en las ventas de mercancías idénticas o similares efectuadas a compradores no vinculados con el vendedor para la exportación al mismo país importador.

¹² Mediante el Comentario 14.1, el Comité Técnico señaló que “antes de declarar un valor en aduana determinado según el método del valor de transacción, el importador tiene que cerciorarse en la medida de lo posible que ningún elemento ha influido en el precio. Le impone esta obligación el artículo 1 (del Acuerdo) al disponer que se aplicará el valor de transacción siempre que no exista una vinculación entre el comprador y el vendedor o, en caso de existir, pueda demostrarse que aquella no ha influido en el precio”

- (ii) El valor en aduana de mercancías idénticas o similares determinado con arreglo a lo dispuesto en el artículo 5 del Acuerdo (Método del Valor Deducido).
- (iii) El valor en aduana de mercancías idénticas o similares determinado con arreglo a lo dispuesto en el artículo 6 del Acuerdo (Método del Valor Reconstruido).

En síntesis, lo que la autoridad aduanera debe hacer es: (i) comparar el valor declarado con valores criterio que resulten comparables; y (ii) sólo en caso de verificar que el valor declarado no se aproxima a valores criterio de referencia, realizar una investigación de las circunstancias de la venta¹³.

De otro lado, es importante mencionar que, conforme a lo establecido en el literal c) del párrafo 2 del artículo 1 del Acuerdo, los valores criterio deberán ser utilizados sólo con fines de comparación, no pudiendo establecerse valores de sustitución sobre la base de dichos valores criterio¹⁴.

Finalmente, consideramos que a efectos de establecer comparaciones entre el valor declarado y valores criterio aceptados por la autoridad aduanera, se debería cumplir con lo siguiente: (i) que la comparación se efectúe respecto de valores criterio definitivos, es decir, que no se encuentren éstos siendo discutidos sea en vía administrativa o judicial; (ii) que la comparación se efectúe teniendo en consideración los parámetros establecidos en el párrafo 2 del artículo 1 del Acuerdo¹⁵; y (iii) que se cuenten con sistemas informáticos con información confiable y debidamente actualizada.

Elemento tiempo.-

Conforme a lo señalado por el Acuerdo, el valor declarado por el importador vinculado con el vendedor extranjero debe ser comparado con aquellos valores criterio vigentes en el mismo momento o en un momento aproximado.

Sobre el particular, es de señalar que en la Nota Explicativa 1.1. del Comité Técnico se señala que la expresión “en el mismo momento o en un momento aproximado” debería ser interpretada como si cubriera un periodo de tiempo tan próximo a la fecha de la exportación (de la mercancía objeto de valoración) como sea posible, durante el cual las prácticas comerciales y las condiciones de mercado que afectan al precio permanecen idénticas.¹⁶

¹³ En cuanto a la determinación de si el valor declarado se aproxima mucho a los valores criterio establecidos en el Acuerdo, la Nota Interpretativa del párrafo 2 del artículo 1 del Acuerdo señala que se deberán tener en cuenta factores como la naturaleza de las mercancías importadas, la naturaleza de la rama de producción, la temporada durante la cual se importan las mercancías, si la diferencia de valor es significativa desde el punto de vista comercial, etc.

¹⁴ Los valores de sustitución sólo podrían ser utilizados como resultado de la aplicación de los otros métodos de valoración en aduana previstos en el Acuerdo distintos al Primer Método, siguiendo las reglas que, sobre el particular, han sido establecidas en el propio Acuerdo

¹⁵ Esto es, las diferencias de tiempo, nivel comercial y cantidad existentes, los ajustes que correspondan en función al artículo 8 del Acuerdo y los costos que soporte el vendedor en operaciones con compradores no vinculados y que no soporte en operaciones con compradores vinculados

¹⁶ Es de mencionar, que si bien la Nota Explicativa 1.1. precisa los alcances de la expresión “en el mismo momento o en un momento aproximado” para el caso de los Artículos 2 y 3 del Acuerdo (Método del Valor de Transacción de Mercancías Idénticas y Método del Valor de Transacción de Mercancías Similares, respectivamente), la misma Nota Explicativa señala, en relación a la aplicación del párrafo 2 b) del artículo 1 del Acuerdo, que “el momento de la exportación que es el que se fija como norma de comparación para el elemento tiempo a los

De otro lado, y conforme a lo señalado en el numeral 4 de la Nota Interpretativa al párrafo 2 del Artículo 1 del Acuerdo, se tiene que a los efectos de obtener información sobre los valores criterio a ser elegidos para efectuar la comparación, la autoridad aduanera cuenta con dos vías: (i) la obtención de aquella información que, en forma voluntaria o en respuesta a un requerimiento, sea proporcionada por el importador; o (ii) la obtención de aquella información (la “información suficiente” a que se hace referencia en esta Nota Interpretativa) que, la propia autoridad aduanera, haya podido recabar por sí misma.

El proceso de “procurarse información suficiente” implica el hecho que la autoridad aduanera, por sí misma, haya recurrido a las fuentes de información de que dispone y, de este modo, haya estructurado un mecanismo de selección de valores criterio acorde con las disposiciones del Acuerdo. En este caso, los “valores criterio comparables” serían aquellos obtenidos como resultado de aplicar un proceso de selección que, al menos, hubiese tomado en cuenta el “elemento tiempo” establecido como requisito por el propio Acuerdo.

Teniendo en cuenta lo antes expuesto, será necesario que:

- Sean elegidos aquellos valores criterio más próximos a la fecha de embarque de las mercancías objeto de valoración

Debemos tener en cuenta en este punto que el valor criterio “más próximo” es aquel valor de mercancía idéntica (o similar) embarcada con destino al país de importación en la fecha “menos alejada” de la fecha de embarque de las mercancías objeto de valoración.

- Se demuestre que las prácticas comerciales y las condiciones de mercado que afectan al precio permanecieron idénticas en el transcurso del tiempo transcurrido entre la fecha de embarque de las mercancías cuyo valor es tomado como “valor criterio” y la fecha de embarque de las mercancías objeto de valoración.

La estipulación del Acuerdo relativa al aspecto temporal de comparación entre el valor declarado y los valores criterio encuentra sentido en la necesidad de preservar las mismas condiciones objetivas que esbozaron el contexto externo en el que se desarrolló la negociación del precio de venta.

En efecto, si bien no se puede pretender comparar (o en todo caso resultaría muy difícil y costoso hacerlo) el aspecto subjetivo que motivó internamente al vendedor a proponer un precio y/o al comprador a aceptar dicho precio en una situación y en otra; lo que sí se puede (y se requiere, además) es comparar las circunstancias que sirvieron de marco a una y otra operación (operaciones comparadas).

Así, el hecho de verificar que “las prácticas comerciales y las condiciones de mercado que afectan al precio hayan permanecido idénticas” deviene en un requisito indispensable que deberá cumplirse necesariamente si queremos verdaderamente “comparar aquello que resulte comparable”.

efectos de los artículos 2 y 3 podría ser una solución”. Dicha posibilidad, contemplada a modo de solución, es en nuestra opinión el “criterio objetivo” para el establecimiento del elemento tiempo (momento de la exportación) que mas se aproximaría al momento de fijación del precio entre el vendedor y comprador y, por ende, el indicador mas fiable a los efectos de procurar preservar las mismas prácticas comerciales y condiciones de mercado que sirvieron para fijar aquél precio de venta cuya comparación con valores criterio desea ser llevada a cabo

Nótese, de otro lado, que el Acuerdo no se refiere a prácticas comerciales o condiciones de mercado “similares” sino “**idénticas**”, lo cual implica “per se” que el análisis que, para tales efectos sea realizado, se lleve a cabo con absoluta rigurosidad y con un elevado nivel de detalle ya que, de otro modo, el requisito de “idéntico” no podría ser comprobado de manera objetiva.

Finalmente es de mencionar, que en caso que sea el propio importador (a iniciativa de él mismo, tal como señala el literal c del párrafo 2 del artículo 1 del Acuerdo) quien proporcione a la autoridad aduanera de “motu proprio” la información necesaria para acreditar que el valor declarado se aproxima mucho a uno de los valores criterio establecidos por el Acuerdo¹⁷ (es decir, cuando el importador es quien eligió los valores criterio), corresponderá a él (al importador) la acreditación de las condiciones impuestas en relación al elemento tiempo (“fecha más próxima” y “prácticas comerciales y condiciones de mercado idénticas”).

Si la autoridad aduanera, en este supuesto, no acepta las explicaciones del importador podría mantener la duda sobre el valor declarado pero en base a sustentos fundamentados. En este caso, la autoridad aduanera debería demostrar el porqué las explicaciones del importador no son acogidas y/o fundamentar las razones por las que habría elegido valores criterio distintos a los propuestos por el importador (para dichos valores también debería de acreditarse, esta vez por parte de la autoridad aduanera, que se cumple con las condiciones impuestas para el elemento tiempo a las que hemos hecho referencia anteriormente).

En caso que la autoridad aduanera sea quien elija directamente los valores criterio (sin pasar por la descalificación previa de los valores criterio propuestos por el importador), debería ser ella (la autoridad aduanera) quien sustente que dichos valores criterio cumplen con las condiciones impuestas para el elemento tiempo conforme al Acuerdo.

Otros elementos a tener en consideración.-

Conforme a lo señalado en el literal b) “in fine” del numeral 2 del artículo 1 del Acuerdo, a efectos de aplicar las disposiciones sobre “valores criterio” contenidas en este mismo numeral, y sin perjuicio de lo señalado para el “elemento tiempo” anteriormente analizado, se deberán tener debidamente en cuenta, entre otros, las diferencias demostradas de nivel comercial y cantidad, los elementos enumerados en el artículo 8 del Acuerdo (ajustes al precio realmente pagado o por pagar por la mercancía importada) y los costos que soporte el vendedor en las ventas a compradores con los que no está vinculado y que no soporte en las ventas a compradores con los que tiene vinculación.

Como se aprecia, la idea de fondo que subyace a lo dispuesto en el Acuerdo es que **sólo se puede comparar el valor declarado con un valor de referencia (valor criterio) que resulte comparable** y que, en caso que la referencia encontrada (valor criterio) no resulte, en principio, comparable deberán efectuarse los “ajustes” pertinentes, de ser ello posible, para **convertir lo “no comparable” en “comparable”** conforme a las disposiciones del Acuerdo.

Sobre esta base, pasaremos a continuación a hacer referencia a aquellos elementos que deberán tenerse en consideración al momento de efectuar la “comparación”.

En relación al elemento nivel comercial, es importante tener presente que cualquier comparación que desee ser efectuada entre el valor declarado y “valores criterio” deberá tener en cuenta necesariamente: (i) la posición en la cadena de distribución y comercialización que

¹⁷ Mediante el estudio o análisis previo a la declaración aduanera a que se hace referencia el Comentario 14.1 del Comité Técnico

ocupen el vendedor y el comprador; y (ii) que sólo se podría comparar valores fijados por vendedores y compradores ubicados en la misma posición de la cadena.

En efecto, conforme a lo señalado en el literal f) del artículo 2 de la Resolución 846 de la CAN se entiende por “nivel comercial” *el grado o posición que ocupa el comprador en la escala de comercialización y de cuyas condiciones comerciales realmente se beneficia, en su calidad de usuario industrial, mayorista, minorista, detallista, usuario final u otro.*

Así, por ejemplo, la forma en que fija el precio un fabricante no tiene porqué ser la misma que la forma en que fija el precio un comercializador mayorista. Los fabricantes afrontan costos de producción que no son asumidos por los comercializadores. De igual forma, los procesos logísticos (con sus consecuentes gastos) que cada uno de ellos deberá llevar a cabo diferirían sustancialmente, ya que mientras que en el primer caso (fabricante) dicho proceso involucrará la adquisición de insumos (tanto locales como importados), en el segundo caso (comercializador mayorista) dicho proceso implicará la adquisición de productos terminados. Además, en uno y en otro caso, los gastos generales (operativos y administrativos) que cada quien deba afrontar serán distintos debido a que cada quien tendrá necesidades distintas de infraestructura y personal y por que dichos gastos responderán al contexto económico que corresponda a cada cual.

En relación al elemento cantidad, es de mencionar que en el comercio internacional el volumen o cantidad (unidades físicas) de mercancías que constituyen objeto de transacción resultará determinante ya sea al momento de la negociación (estructuración del precio final de venta, lo cual normalmente implicará la obtención de un menor valor unitario y, por ende, un menor precio de conjunto) o de la obtención de descuentos comerciales.

En función a ello, es lógico que la elección de valores criterio deba tener necesariamente en cuenta que aquello que se compare sean precios (valores) de operaciones en las que se hayan adquirido mercancías en cantidades más o menos iguales y, en caso que ello no ocurra, deberá cuidarse de efectuar los ajustes que resulten necesarios (por ejemplo, utilizar precios brutos - sin descuento-) para mitigar y/o neutralizar tales diferencias.

En relación a los elementos enumerados en el artículo 8 del Acuerdo (ajustes al precio realmente pagado o por pagar por la mercancía importada), es de señalar que de lo que se trata es de efectuar comparaciones con valores criterio previamente aceptados por la autoridad aduanera determinados en función al Primer Método. En tal sentido, no podremos utilizar como pauta de comparación, por ejemplo, un valor de mercancía idéntica en el que el precio realmente pagado o por pagar fue objeto de ajuste por concepto de regalías, cuando al valor declarado (objeto de comparación) no le resultan de aplicación ajustes de esta naturaleza. En este caso, planteado a modo de ejemplo, debería deducirse el monto de regalía que fue “ajustada” en relación al valor criterio registrado por la autoridad aduanera para “convertir” dicho valor en “comparable” con el valor declarado objeto de análisis.

En relación a los costos que soporte el vendedor en las ventas a compradores con los que no está vinculado y que no soporte en las ventas a compradores con los que tiene vinculación, deberá tenerse presente que esta situación no resulta “condenable” por sí misma y que, más bien, normalmente corresponde a una libre y legítima decisión de organización empresarial.

Así, por ejemplo, resultaría razonable que el vendedor asuma ciertos costos relacionados con publicidad y marketing de los productos en el país de destino y que, por ende, traslade dichos costos al precio de venta para el comprador (importador en dicho país de destino) no vinculado; y que dicho vendedor no asuma estos mismos costos en ventas efectuadas a empresas vinculadas (importadores) por la sencilla razón que serán éstas las que asuman directamente los costos tales conceptos en el país de destino (en este último supuesto, sería

evidente, que los costos de publicidad y marketing en referencia no formarían parte del precio de venta al importador vinculado). Empero, si pretendemos comparar estos valores (precio de venta a vinculados y a no vinculados) tendremos primero que eliminar las distorsiones que originarían las diferencias (costos de publicidad y marketing asumidos en un caso y no asumidos en otro).

V.2 Análisis de las circunstancias de la venta.-

En caso que el valor declarado no se aproxime mucho a uno de los valores criterio establecidos en el Acuerdo, corresponderá que la autoridad aduanera inicie una investigación en relación a las circunstancias de la venta.

De otro lado, y conforme a lo dispuesto en el párrafo 2 del artículo 1 del Acuerdo, ante la existencia de vinculación, la autoridad aduanera deberá efectuar la investigación en cuestión *“examinando las circunstancias de la venta”*, pero sólo en aquellos casos en que tal examen resulte necesario. La Nota Interpretativa al párrafo 2 del numeral 1 del Acuerdo señala como ejemplos de situaciones en las que no será necesario iniciar una investigación sobre el particular aquellos casos en que la vinculación haya sido ya examinada en una oportunidad anterior (bajo el entendido, que el vendedor y el comprador continúan efectuando sus operaciones en función al esquema analizado anteriormente); o en aquellos casos en los que la autoridad aduanera cuente con información suficiente para considerar que la vinculación no afectó el precio.

Por “circunstancias de la venta” (venta de exportación al país de importación de las mercancías objeto de valoración) se entiende la forma en que el comprador y el vendedor organizan sus relaciones comerciales y que habría determinado la manera en que el precio de venta es finalmente fijado. Lo expuesto ha sido recogido en el numeral 3 de la Nota Interpretativa al párrafo 2 del artículo 1 del Acuerdo en el que se señala que *“con objeto de determinar si la vinculación ha influido en el precio, la Administración de Aduanas debe estar dispuesta a examinar los aspectos pertinentes a la transacción, entre ellos la manera en que el comprador y el vendedor tengan organizadas sus relaciones comerciales y la manera en que se haya fijado el precio de que se trate”*.

Por ejemplo, se acreditaría que la vinculación no afectó el precio de venta cuando dicho precio es fijado por el vendedor en armonía con prácticas normales de fijación de precios seguidas por la rama de producción de que se trate y/o con sujeción a mecanismos estándares aplicados tanto a compradores vinculados como no vinculados.

También podría acreditarse que la vinculación no afectó el precio cuando se demuestra que con dicho precio se logran recuperar costos y gastos y se obtienen utilidades o beneficios en consonancia con las utilidades o beneficios del sector o rama de producción de que se trate.

Conclusiones preliminares de la investigación iniciada respecto de las circunstancias de la venta.-

Conforme señala el párrafo 2 del artículo 1 del Acuerdo si tras la revisión de la información obtenida por el importador como consecuencia de la investigación realizada respecto de las circunstancias de la venta, la autoridad aduanera considera que aún persisten razones (“dudas razonables”) para pensar que la vinculación afectó el precio deberá comunicar dichas razones al importador dándole un tiempo razonable para contestar.

Una vez recabadas las explicaciones y/o documentación complementarias requeridas al importador, y como ya se mencionó, la autoridad aduanera está en la obligación de analizar las particularidades de la transacción que sustenta la venta de las mercancías valoradas, para lo cual deberá tener en cuenta, conforme a lo señalado en el numeral 3 del párrafo 2 del artículo 1 del Acuerdo, la manera en que el comprador y el vendedor tengan organizadas sus relaciones comerciales y la manera en que se haya fijado el precio de que se trate, situación que pasa por un análisis técnico - económico a cargo de la autoridad aduanera sobre la base de los medios probatorios aportados por el importador.

Como se aprecia, reiteramos, el mandato del Acuerdo para la autoridad aduanera es claro en el sentido de agotar las posibilidades de aplicar el Primer Método aún en el caso de operaciones entre empresas vinculadas. Es por ello que, en nuestra opinión, la autoridad aduanera se encuentra en la obligación no sólo de sustentar sus conclusiones (en torno a si la vinculación afectó o no el precio de venta) en un análisis integral de la operación de comercio internacional de que se trate sino, además, de procurarse (por su propia cuenta o mediante requerimiento al importador) la mayor cantidad de medios probatorios en base a los cuales pueda sustentar debidamente su fallo.

Si luego de efectuado el respectivo análisis integral de las circunstancias de la venta, teniendo en cuenta la información y/o documentación adicional que pueda haber sido presentada por el importador o procurada por la autoridad misma, la autoridad aduanera considera que no ha podido acreditarse debidamente que la vinculación no afectó el precio de venta deberá proceder a rechazar el Primer Método y determinar el valor en aduana de las mercancías importadas sobre la base de otros métodos previstos en el Acuerdo.

VI. Conclusiones.-

- Conforme a las disposiciones del Acuerdo, la autoridad aduanera está en la obligación de aplicar el Primer Método (Método del Valor de Transacción de las mercancías importadas) en la mayor medida de lo posible; lo cual implica el deber, por parte de la autoridad aduanera, de agotar las posibilidades para que dicho Primer Método sea efectivamente aplicado.
- En aquellos casos en que resulte necesario, a fin de propender a la aplicación del Primer Método (verificando si cabe su aplicación), la autoridad aduanera podrá iniciar una investigación en relación al valor declarado. Dicha investigación deberá centrarse en el análisis integral del elemento intrínseco de la operación de venta (venta para la exportación al país de importación) que ampara la adquisición por parte del comprador (importador) de las mercancías objeto de valoración. Dicho análisis, en principio, no debería centrarse en elementos extrínsecos (externalidades) que no son propios de la operación de venta analizada.
- En ciertos casos (en atención a consideraciones que interesan más a la Inteligencia Aduanera que a la Valoración Aduanera), podría resultar razonable que la autoridad aduanera decida iniciar la investigación del valor declarado teniendo como único sustento la diferencia existente entre dicho valor y otros valores de referencia registrados en sus sistemas informáticos (elementos extrínsecos). No obstante, en este supuesto, la autoridad aduanera debería sustentar debidamente la razón por la cual decidió iniciar tal investigación (dudando del valor declarado), debido a que tal hecho implica “per se” el alejarse de los principios de Buena Fe y de Presunción de Veracidad en torno a la declaración efectuada por el importador.

- En cualquier caso, el inicio de una investigación del valor declarado podría sustentarse en diferencias existentes con valores de referencia (relacionados con operaciones distintas a la que es analizada a los efectos de valoración aduanera) siempre que éstos: (i) sean determinados en función al Primer Método; (ii) constituyan valores definitivos que no estén siendo objeto de controversia administrativa o judicial; (iii) sean ajustados en consideración las diferencias de tiempo, nivel comercial y cantidad, así como a los supuestos de “ajuste aduanero” que puedan corresponder en función al artículo 8 del Acuerdo.
- Sólo en caso que la autoridad aduanera mantenga “dudas razonables” luego de analizar las explicaciones y sustento aportados por el importador, podrá determinar el valor en aduana con sujeción a otros métodos de valoración (métodos sustitutivos del valor) distintos al Primer Método. A dichos efectos, la autoridad aduanera deberá sustentar su decisión en base a un análisis integral de la transacción analizada.
- En las operaciones entre personas vinculadas el valor en aduana podrá ser determinado en función al Primer Método si es que se acredita que la vinculación entre vendedor y comprador no afectó el precio de venta; para dichos efectos se considerará que la vinculación no afectó el precio de venta si es que el valor declarado se aproxima mucho a los valores criterio (valores aceptados por la autoridad aduanera para mercancías idénticas o similares nacionalizadas por otros importadores no vinculados con el vendedor) establecidos en el Acuerdo. Para que dicha comparación sea válida deberán tenerse en cuenta los elementos tiempo, nivel comercial y cantidad, así como los ajustes que resulten aplicables en función al artículo 8 del Acuerdo y aquellos costos que soporte el vendedor en ventas a compradores no vinculados y que no soporte en ventas a compradores vinculados.
- Sólo en caso que el valor declarado no se acerque mucho a los valores criterio establecidos en el Acuerdo, la autoridad aduanera podría iniciar una investigación en relación a las circunstancias de la venta entre personas vinculadas. Para dichos efectos se deberá analizar, en forma integral, la manera en que el comprador y el vendedor tienen organizadas sus relaciones comerciales y la manera en que haya sido fijado el precio de venta. Sólo en caso que la autoridad aduanera considere (mediante decisión debidamente sustentada) que los elementos probatorios aportados por el importador no son suficientes para acreditar que la vinculación no afectó el precio de venta podrá determinar el valor en aduana con sujeción a otros métodos de valoración (métodos sustitutivos del valor) distintos al Primer Método.