

1. OBJETIVO

Impartir directrices para la elaboración de estudios de valor de carácter general en la Coordinación de Valoración Aduanera o quien haga sus veces, con fundamento en la técnica de la valoración aduanera y utilizando las normas de valoración vigentes tanto internacionales como nacionales.

1.1. OBJETIVOS ESPECÍFICOS.

- Definir los criterios que serán considerados en el desarrollo de los estudios de valor de carácter general.
- Conocer el sector económico en general, el comportamiento de las empresas en particular y de esta manera identificar sus posibles desviaciones o situaciones atípicas en la determinación de la base gravable.
- Identificar los casos que demanden investigaciones de carácter particular en las Direcciones Seccionales, desde el punto de vista de la correcta determinación de la base gravable.
- Precisar con fundamento en la técnica de la valoración aduanera, todos los aspectos que deben ser evaluados en la aplicación de los métodos de valoración que correspondan.
- Establecer la necesidad de generar nuevos precios de referencia para incluir en las bases de datos.
- Identificar inconsistencias o irregularidades que permitan plantear programas de control.

2. ALCANCE

Aplica como parte integral en la aplicación del procedimiento PR-COA-0367 Estudio General de Valor en Aduana.

3. DEFINICIONES Y SIGLAS

- **Acuerdo sobre Valoración de la OMC.** Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994. (Artículo 2 Resolución 1684 de 2014 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, por la cual se actualiza el Reglamento Comunitario de la Decisión 571.)
- **Autoridad Aduanera.** Es el funcionario público o dependencia oficial que en virtud de la Ley y en ejercicio de sus funciones, tiene la facultad para exigir o controlar el cumplimiento de las normas aduaneras. (Artículo 3 Decreto 1165 de 2019).
- **Cánones y Derechos de Licencia.** El canon es un importe convenido que se paga periódicamente por el uso de un derecho cedido sobre propiedad intelectual, para vender, representar, utilizar, obtener, reproducir o fabricar un bien bajo licencia. El derecho de licencia es un permiso que se concede para vender, representar, utilizar, obtener, reproducir o fabricar un producto con “nombres”, marcas, ideas, fórmulas, patentes, dibujos, diseños, modelos y conocimientos técnicos de

fabricación, protegidos, que pertenecen al cedente. (Libro de Valoración Aduanera - Julia Inés Sánchez)

- **Comisionista o agente.** Persona que actúa por cuenta de un comitente o mandante y facilita la concertación del contrato de compraventa, representando al vendedor o al comprador. (Artículo 21 Resolución 1684 de 2014 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, por la cual se actualiza el Reglamento Comunitario de la Decisión 571)
- **Comisiones.** Remuneraciones pagadas por el comprador o por el vendedor de las mercancías importadas, a un intermediario denominado agente o comisionista por los servicios prestados por su facilitación en la concertación del contrato de compraventa de tales mercancías. (Artículo 22 Resolución 1684 de 2014 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, por la cual se actualiza el Reglamento Comunitario de la Decisión 571)
- **Comisión de venta:** Retribución que recibe el agente de venta de parte del vendedor por los servicios prestados en la concertación de un contrato de venta. (Artículo 22 Resolución 1684 de 2014 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, por la cual se actualiza el Reglamento Comunitario de la Decisión 571)
- **Comisión de compra:** Retribución pagada por un importador/comprador, aparte del pago por las mercancías, a su agente por los servicios que le presta al representarlo en el extranjero en la compra de las mercancías objeto de valoración. (Artículo 22 Resolución 1684 de 2014 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, por la cual se actualiza el Reglamento Comunitario de la Decisión 571)
- **Comisionista de venta:** Persona que actúa por cuenta de un vendedor; busca clientes, recoge pedidos y eventualmente se encarga del almacenamiento y de la entrega de las mercancías. (Coordinación del Servicio de Valoración Aduanera)
- **Comisionista de compra:** Persona que actúa por cuenta de un comprador a quien presta servicios buscando proveedores, informando al vendedor de los deseos del importador, recogiendo muestras, verificando las mercancías y en cierto caso, encargándose del seguro, transporte, almacenamiento y entrega de las mercancías. (Coordinación del Servicio de Valoración Aduanera)
- **Corredor.** Intermediario en la transacción que no actúa por su propia cuenta y no está expresamente ligado al comprador ni al vendedor, siendo su función esencial la de aproximar comercialmente a las partes y facilitar la realización de las transacciones u operaciones derivadas de las mismas. (Art 25 Resolución 1684 de 2014 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, por la cual se actualiza el Reglamento Comunitario de la Decisión 571)
- **Corretaje.** Retribución percibida por el corredor, la cual comprende las remuneraciones pagadas por el comprador y/o por el vendedor de las mercancías importadas, por los servicios prestados. (Art 25 Resolución 1684 de 2014 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, por la cual se actualiza el Reglamento Comunitario de la Decisión 571)

- **Condiciones y Contraprestaciones.** Actividades que ha de emprender el comprador o el vendedor para que se concluya el contrato de venta o se fije un precio. Si el valor de la condición o contraprestación no puede determinarse con relación a las mercancías importadas, el método del valor de transacción no puede aplicarse. (Glosario Manual de Procedimiento Control Valor en Aduana – Mercosur)
- **Control Aduanero:** Es el conjunto de medidas tomadas por la administración aduanera con el objeto de asegurar el cumplimiento de la legislación aduanera o de cualesquiera otras disposiciones cuya aplicación o ejecución es de competencia o responsabilidad de las aduanas. (Artículo 3 Decisión 778 de 2012).

El control aduanero podrá realizarse en las fases siguientes:

1. Control anterior o previo: el ejercicio de la Administración Aduanera antes de la admisión de la declaración aduanera de mercancías. (Artículo 7 Decisión 778 de 2012)

2. Control durante el despacho (simultaneo): el ejercido desde el momento de la admisión de la declaración por la aduana y hasta el momento del levante o embarque de las mercancías. (Artículo 7 Decisión 778 de 2012)

3. Control posterior. Es aquel que se ejerce a partir del levante de las mercancías despachadas para un determinado régimen aduanero. (Artículo 7 Decisión 778 de 2012)

- **Despacho.** Es el cumplimiento de las formalidades aduaneras necesarias para permitir a las mercancías un régimen aduanero. (Glosario Manual de Procedimiento Control Valor en Aduana – Mercosur)
- **Factura comercial.** Para los efectos de la valoración aduanera, se entenderá por factura comercial, el documento soporte por excelencia de los pagos efectuados o que debe efectuar directamente el comprador al vendedor de la mercancía importada, en el que además se detallan las mercancías expedidas, sus precios y los gastos que origina su expedición, según se haya concertado la negociación entre las partes.

A los efectos de la aplicación del primer método "valor de transacción de las mercancías importadas" la factura deberá cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 9 de la Resolución 1684 de 2000 de la comunidad andina.

- **Fraude en materia de valoración.** En relación con el valor declarado ante la administración de aduana para mercancías importadas, debe entenderse como la presentación ante la misma de documentos apócrifos, por ejemplo, facturas dobles, declaración falsa respecto al precio unitario y a la documentación en general adulterada; o cualquier otro acto intencional que tenga como fin la subvaloración deliberada, con el objeto de desvirtuar los controles de valor mostrando precios inferiores a los realmente pagados en la negociación pactada. Los ámbitos de mayor riesgo de fraude en materia de valoración son los siguientes: subvaloración, designación o clasificación inexacta de las mercancías, transacciones entre personas vinculadas, exclusión de elementos importantes según el artículo 8 (cánones, prestaciones, etc.), descuentos que se pretenden deducir

injustificadamente y gastos de transporte y de seguro no señalados o incrementados. (Glosario Manual de Procedimiento Control Valor en Aduana – Mercosur).

- **Garantía.** es una obligación accesoria a la obligación aduanera, mediante la cual se asegura el pago de los tributos aduaneros, las sanciones y los intereses que resulten del incumplimiento de una obligación aduanera prevista en el Decreto. (Artículo 28 del Decreto 1165 de 2019).
- **Incoterms:** Son un conjunto de reglas internacionales de aceptación voluntaria por las partes (exportador e importador) que determina el alcance de las cláusulas comerciales incluidas en el contrato de compra y venta internacional, de esta manera se evitan las diferentes interpretaciones que se le puede dar a cada término en los diferentes países.

Los "incoterms" tienen por objeto establecer un conjunto de reglas para la interpretación de los términos comerciales más utilizados en contratos de operaciones internacionales tal y como los define y publica la cámara de comercio internacional. En dichas reglas se puntualizan, con la mayor claridad posible, las obligaciones de las partes. (CCI: Cámara de Comercio Internacional)

- **Mercancías de la misma especie o clase.** La expresión “mercancías de la misma especie o clase” designa mercancías pertenecientes a un grupo o gama de mercancías producidas por una rama de producción determinada, o un sector de la rama, y comprende mercancías idénticas y similares, pero no se limita a éstas. (Glosario Manual de Procedimiento Control Valor en Aduana – Mercosur).

Momento aproximado: Período tan próximo como sea posible, al momento o fecha de la importación, exportación o venta, según el método que corresponda, durante el cual las prácticas comerciales y las condiciones de mercado que afecten al precio permanecen idénticas. (Artículo 2 Resolución 1684 de 2014 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, por la cual se actualiza el Reglamento Comunitario de la Decisión 571)

- **Pagos directos.** Son los pagos realmente efectuados o por efectuar por el comprador al vendedor como condición de la venta de las mercancías importadas. (Artículo 2 Resolución 1684 de 2014 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, por la cual se actualiza el Reglamento Comunitario de la Decisión 571)
- **Pago indirecto.** Son los que se hacen a un tercero en beneficio del vendedor o para satisfacer una obligación de ese vendedor como condición impuesta en la negociación y son determinantes del precio total negociado por la mercancía. La característica común es que tales pagos se hacen de manera separada del pago directo efectuado por las mercancías importadas. (Coordinación del Servicio de Valoración Aduanera)
- **País de adquisición o de compra.** País donde se efectúa la transacción, es decir donde se emite la factura u otro documento que refleje la transacción comercial. (Artículo 2 Resolución 1684 de 2014 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, por la cual se actualiza el Reglamento Comunitario de la Decisión 571)
- **País de origen.** País en el cual las mercancías han sido extraídas, cosechadas, criadas, fabricadas o armadas total o parcialmente a partir de productos originarios del mismo, y/o de un porcentaje.

En este último caso el país de origen es aquel en donde se haya realizado la última transformación o elaboración sustancial económicamente justificada. (Glosario Manual de Procedimiento Control Valor en Aduana – Mercosur)

- **País de procedencia.** Es el país desde el cual la mercadería hubiera sido embarcada con destino final al país de importación. (Glosario Manual de Procedimiento Control Valor en Aduana – Mercosur)
- **Precio realmente pagado o por pagar.** Es el precio de las mercancías importadas y constituye el pago total que por estas mercancías ha hecho o va hacer efectivamente el comprador al vendedor, de manera directa y o de manera indirecta en beneficio del mismo vendedor. (Coordinación del Servicio de Valoración Aduanera)
- **Prestaciones.** Bienes y servicios suministrados, directa o indirectamente, por el comprador al productor, gratuitamente o a precios reducidos, para que se utilicen en la producción y venta para la exportación de las mercancías con destino al territorio aduanero comunitario. (Artículo 2 Resolución 1684 de 2014 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, por la cual se actualiza el Reglamento Comunitario de la Decisión 571)
- **Producto ulterior a la reventa.** Pagos adicionales que, de manera directa o indirecta, el comprador hace al vendedor, como consecuencia de la reventa, cesión o utilización de las mercancías importadas. (Glosario Manual de Procedimiento Control Valor en Aduana – Mercosur)
- **Programa de control:** Establece un grupo de seleccionados para control, con base en indicios que sugieren un posible incumplimiento de las obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias. Conlleva cruces de información, construcción de indicadores, elaboración o adaptación de perfiles de incumplimiento, o cualquier otra forma empleada por la DIAN para detectar evasión, contrabando e infracciones aduaneras y cambiarias; tiene carácter focalizado o intensivo, su ejecución se realiza a través del proceso de Fiscalización y Liquidación, implica la apertura formal de un expediente. (Artículo 9, Res. 018 de 2016).
- **Restricciones.** Condiciones que restringen la libertad del comprador de ceder, utilizar o revender las mercancías después de su importación que afecta sustancialmente el precio de las mismas. (Glosario Manual de Procedimiento Control Valor en Aduana – Mercosur)
- **Riesgo:** la probabilidad de que no se cumpla con las leyes aduaneras. (Capítulo 6 de las Directivas del Anexo general del Convenio de Kyoto modificado).
- **Análisis de riesgo:** el uso sistemático de la información disponible para determinar la frecuencia de los riesgos definidos y la magnitud de sus probables consecuencias, así con el tipo y amplitud del control a efectuar en las diferentes fases del control aduanero. (Artículo 3 Decisión 778 de 2012 de la CAN).
- **Evaluación de riesgos:** Proceso general de identificación de riesgos, análisis de riesgos, evaluación de riesgos y establecimiento de prioridades. (Artículo 3 Decisión 778 de 2012 de la CAN).

- **Indicadores de riesgo:** criterios específicos, que en su conjunto, se emplean como una práctica herramienta para seleccionar y detectar movimientos que probablemente no cumplirían con la legislación aduanera. (Artículo 3 Decisión 778 de 2012 de la CAN).
- **Gestión de riesgo:** la aplicación sistemática de prácticas y procedimientos de gestión que proporciona a la Aduana la información necesaria para manejar los movimientos y/o envíos que presentan un riesgo. (Capítulo 6 de las Directivas del Anexo general del Convenio de Kyoto modificado).
- **Perfil de riesgo:** Una combinación predeterminada de indicadores de riesgo, basada en la información que ha sido recabada, analizada y categorizada. (Artículo 3 Decisión 778 de 2012 de la CAN)
- **Subvaloración.** Consiste en minimizar el valor declarado en la aduana, bien por error, bien de forma deliberada, no incluyendo la totalidad o parte de alguno de los elementos que lo componen. Esto tiene como consecuencia la disminución del importe de los derechos de aduana o de los impuestos interiores pagaderos por el importador. (Glosario Manual de Procedimiento Control Valor en Aduana – Mercosur)
- **Técnica de la valoración:** Procedimiento derivado del Acuerdo sobre Valoración de la Organización Mundial de Comercio (OMC), que busca la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas, a través de la aplicación de las nociones, métodos y directrices allí contenidos, así como de los desarrollos normativos acordes con el mismo Acuerdo. (Coordinación del Servicio de Valoración Aduanera)
- **Valor en Aduana:** Es el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8. (artículo 1 Acuerdo de Valoración OMC). Es la base imponible para la liquidación de los derechos de aduana ad valorem.
- **Valores criterio.** Valores en aduana señalados en el artículo 1.2.b) del acuerdo, aceptados previamente por la autoridad aduanera, utilizados con fines de comparación, sin que en ningún momento sustituyan el valor declarado. (Glosario Manual de Procedimiento Control Valor en Aduana – Mercosur)
- **Venta para la exportación al país de importación.** Transacción de venta que implica una transferencia internacional efectiva de mercancías, esto significa que los bienes vendidos deben ser objeto de una exportación y de una consecuente importación. (Glosario Manual de Procedimiento Control Valor en Aduana – Mercosur)
- **Ventas relacionadas.** Ventas en las cuales se ha pactado alguna condición o contraprestación referidas al precio, a la venta de las mercancías o a ambos. (Artículo 2 Resolución 1684 de 2014 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, por la cual se actualiza el Reglamento Comunitario de la Decisión 571.)

- **Ventas sucesivas.** Serie de ventas de que es objeto la mercancía antes de su importación o introducción al territorio aduanero nacional anterior a la aceptación de la declaración en aduana de la mercancía presentada para la importación. (Art 2 Resolución 1684 de 2014 de la Secretaría General de la Comunidad Andina, por la cual se actualiza el Reglamento Comunitario de la Decisión 571.)
- **Vinculación.** Se entenderá que existe vinculación entre dos personas únicamente cuando califiquen en alguno de los casos previstos en los numerales 4 y 5 del artículo 15 del acuerdo sobre valoración de la OMC.

4. DESARROLLO DEL TEMA

Para efectos de aplicación del presente instructivo se debe tener en cuenta la correspondencia de la terminología utilizada en el Decreto 1165 de 2019, Decreto 390 de 2016 con el Decreto 1165 de 2019, tales como: declaración de importación – declaración aduanera de importación, declaración andina del valor – declaración del valor, modalidad – régimen aduanero, declaración de exportación – declaración aduanera de exportación, tributos aduaneros – derechos e impuestos a la importación, nacionalización – desaduanamiento.

Los aspectos generales y las actividades a realizar para la elaboración del estudio general de valor son:

4.1 Origen del Estudio

El inicio de un estudio general de valor puede proceder de:

- Estudios económicos realizados sobre sectores y subsectores sensibles al contrabando técnico.
- Solicitudes presentadas por empresas que tienen interés en el sector.
- Peticiones de otras entidades.
- Peticiones de las Direcciones Seccionales.
- Programas de control propuestos.
- Denuncias de particulares con interés en un sector específico y su afectación en la industria nacional.
- Políticas y directrices del gobierno nacional o de la alta dirección de la entidad.

El enfoque de orden macroeconómico para el sector constituye el punto inicial de los estudios de carácter general en materia de valoración aduanera, en el cual se hace un diagnóstico considerando los siguientes aspectos:

- Clasificación de sectores económicos.
- Análisis del grupo de empresas que conforman el sector para definir variables.
- Análisis del comportamiento de las importaciones de acuerdo con los capítulos y subpartidas del arancel de aduanas por un período determinado.
- Selección de subpartidas arancelarias de mayor incidencia dentro del comercio exterior.

- Selección de otras variables determinantes dentro del estudio, tales como país de origen de las importaciones, principales proveedores, principales importadores, etc.
- Identificación de posibles desviaciones en el precio unitario declarado respecto a valores de referencia.
- Selección de las empresas importadoras que previo análisis del antecedente de las importaciones y por su comportamiento atípico frente al total de las mismas o de algunas de ellas, ameritan análisis más preciso que permita definir las causas y razones de tal comportamiento.
- Análisis del cumplimiento de las obligaciones TAC de las empresas seleccionadas a través de los aplicativos informáticos y de consulta con que cuenta la Entidad.
- Identificación de posibles inconsistencias que den lugar a requerir información puntual a las empresas.
- Requerimientos de información a empresas seleccionadas y a las agencias de aduanas
- Análisis de la información aportada.
- De no ser aclarada la situación presentada y previo informe con la justificación de las inconsistencias detectadas, se seleccionarán las empresas para estudios de carácter particular, sin perjuicio de informar a la Coordinación de Riesgos de Cumplimiento Tributario, Aduanero y Cambiario o a quien haga sus veces para lo de su competencia.
- Otros aspectos que puedan dar lugar a un reagrupamiento de sectores, subsectores, productos, entre otros.

4.2 Fuentes de información

Quien realiza el estudio debe determinar la información que requiere consultar y las fuentes de consulta de la misma (internas y externas). Las fuentes utilizadas deben quedar registradas en el informe. Su búsqueda inicia por recopilación de información sobre el sector efectuando los filtros que permitan establecer: principales capítulos, subpartidas o productos, importadores o empresas, y aquellas variables definidas para estudio en el tema técnico de valoración aduanera, entre otros.

Una vez definidos los criterios de selección en cada caso, se procede a seleccionar la muestra que será objeto de requerimiento de información, considerando los aspectos definidos para estudio.

La información del sector comprende entre otras:

- a) Estudios económicos del sector o subsector, se puede solicitar o consultar en las páginas web de entidades como, DANE, DIAN (Bases de datos y/o Oficina de Estudios Económicos de aquella información adicional que se requiera y no se encuentre publicada), ANDI, Fenalco, Banco de la República, Fedesarrollo, Ministerio de Comercio Industria y Turismo, u otra organización que pudiera haberlo realizado.
- b) Empresas productoras en el país.
- c) Valor de las importaciones en cantidades comerciales y monetarias.
- d) Empresas importadoras.
- e) Proveedores
- f) Información económica de los países proveedores.
- g) Informes de gestión de riesgo, como prácticas irregulares, posibilidades de fraude.
- h) Estudios de precios de transferencia.

Entre las fuentes internas de donde se puede obtener y/o solicitar información del sector están:

La página web de la DIAN, en la carpeta de Cifras y Gestión y Estadísticas, además se pueden hacer solicitudes de información a la Subdirecciones de: Fiscalización Aduanera o quien haga sus veces, de Fiscalización Internacional o quien haga sus veces, de Fiscalización Tributaria o quien haga sus veces, de Recaudo o quien haga sus veces, de Cobranzas y Control Extensivo o quien haga sus veces, de Planeación y Cumplimiento o quien haga sus veces.

Como ejemplo se pueden citar:

- DIAN / Estadísticas / Estadísticas de Comercio Exterior / SIEX / Importaciones: Capítulos del arancel, Clasificación CIIU, Clasificación CUODE, Subpartida arancelaria.
- Portal DIAN/ Cifras y Gestión/ Estadísticas/ Recaudo de los tributos administrados por la DIAN/ Recaudo anual de Tributos externos por subpartida y año.
- Portal DIAN/ Cifras y Gestión/ Estadísticas/ Estadísticas de Comercio Exterior/ SIEX (Importaciones y exportaciones por capítulos, partidas o subpartidas del arancel).
- Portal DIAN/ Cifras y Gestión/ Estadísticas/ Estadísticas de Comercio Exterior/ Boletines / período consolidado – año. (Importaciones, Exportaciones, Principales productos, principales países de origen, participación, Importaciones y Recaudo, Recaudo por Direcciones Seccionales).
- Portal DIAN/ Cifras y Gestión/ Estadísticas/ Estadísticas de Comercio Exterior/ Registro de declaraciones aduaneras de importación y de exportación por mes y año

Entre las fuentes externas de donde se puede obtener y/o solicitar información del sector están:

El DANE, los gremios, páginas de internet, Importadores, Cámaras de Comercio, Ministerios, Superintendencias, entre otras.

Como ejemplo se pueden citar:

- DANE - Cuentas Nacionales - Cuentas de Bienes y Servicios - base 2005
- DANE- Información Estadística. Colombia. Importaciones según principales capítulos importados y principales países de origen
- DANE- Información Estadística. Colombia, importaciones según clasificación CIIU revisión 3.
- DANE- Información Estadística. Colombia. Importaciones mensuales según capítulos del arancel.

4.3 Estudio del sector

El estudio inicia con la evaluación y análisis de las estadísticas económicas y de una serie de hechos y circunstancias relativas a la presentación macroeconómica a través del Sistema de Estadísticas del DANE y de la DIAN, para el caso de Colombia, determinando el sector, sectores económicos, y capítulos del arancel de aduanas que revistan importancia por el aporte sectorial y empresarial con relación al PIB, el valor de las importaciones, durante un periodo determinado.

Es necesario definir un período de tiempo base, el cual se recomienda sea por periodo fiscal ya que es la mejor manera de conseguir las estadísticas macroeconómicas y de comercio exterior. Con el fin de

hacer comparaciones entre varios años, se recomienda analizar información de uno o dos periodos anteriores al seleccionado como base.

4.4 Selección de los subsectores específicos por capítulos del arancel de aduanas

Una vez establecido el sector, se seleccionan en el arancel de aduanas, los capítulos que lo conforman. La selección de los subsectores específicos por capítulos del arancel de aduanas, se hará considerando de manera especial el valor CIF o FOB de las importaciones, en los últimos 3 años, ordenándolos de mayor a menor.

Así mismo, hay que considerar si existen quejas o denuncias específicas para algún capítulo, solicitudes de los gremios, o los demás conceptos considerados en el origen del estudio debidamente justificados.

4.5 Selección de subpartidas arancelarias

Una vez definidos el capítulo o capítulos del arancel, se seleccionan aquellas subpartidas que serán objeto del estudio, considerando de manera especial su participación en el valor CIF o FOB de las importaciones globales, en el valor del recaudo por impuestos externos (consultada en la página de la DIAN), en el valor de aprehensiones (solicitada a la Subdirección de Fiscalización Aduanera o quien haga sus veces), base de infractores (solicitada a la Subdirección de Fiscalización Aduanera o quien haga sus veces), mercancías sensibles al fraude aduanero (informes de la Subdirección de Análisis de Riesgo y Programas o quien haga sus veces), incidencia de estas amenazas en el desarrollo o fortalecimiento de la producción nacional o cualquier otro factor definido y justificado.

Con dicha información se realizan tablas que permitan establecer el grado de participación en el sector de acuerdo con la calificación de los diferentes conceptos o factores estimados, para definir las subpartidas arancelarias a estudiar. Como ejemplo de tabla final de ponderación para el sector químico, se tiene:

NANDINA	Ponderación Recaudo	Ponderación Importaciones	Ponderación aprehensiones	Total, Puntos	No. orden	Productos
3004.90.29.00	19	20	20	59	1	Medicamentos. Estudiados 2014 (70 productos)
2901.22.00.00	20	19	10	49	2	Propileno
2902.50.00.00	18	16	10	44	3	Estireno
2903.21.00.00	13	18	10	41	4	Cloroetileno – Cloruro de vinilo
3004.90.24.00	2	15	20	37	5	Medicamentos. Estudiados 2014

Información empresarial. Información relacionada con el quehacer (producción nacional, importaciones, exportaciones, comercialización, distribución según actividad económica), tipo de empresa, participación en el mercado, productos, sector económico, accionistas, acreedores, entre otros que se puede obtener a través de los convenios de intercambio de información y de fuentes internas o externas, como: RUT (se requiere clave de acceso); cámaras de comercio e informe Byington (Subdirección de Fiscalización Tributaria o quien haga sus veces), informes orbis y Bvd databases (Subdirección de Fiscalización Tributaria o quien haga sus veces); internet, entre otras.

Del RUT, principalmente se obtiene: NIT, razón social, domicilio fiscal, tipo de organización, actividad económica principal y secundarias, responsabilidades tributarias, aduaneras y cambiarias, tipo de usuario aduanero, representación legal, revisor fiscal, socios y miembros de la junta directiva, composición del capital, relación con terceros, establecimientos de comercio.

De las Cámaras de Comercio, el certificado de existencia y representación legal nos suministra principalmente: NIT, razón social, dirección comercial, sigla, objeto social, actividad económica principal y secundaria, reformas, representación legal, socios y miembros de la junta directiva, composición del capital.

Del Informe Byington: información empresarial, comercial y financiera sobre empresas colombianas y del exterior, contiene, indicadores financieros como índices de liquidez, prueba acida, índices de actividad, indicador de quiebra, de endeudamiento de rentabilidad.

De Orbis y Bvd databases: conformación del grupo empresarial discriminando el porcentaje de participación, y el país en que opera cada una de las empresas que conforman el grupo.

De Internet: resúmenes ejecutivos y empresariales, información general de las empresas y sus socios.

Información tributaria y fiscal. Información relacionada con la identificación, ubicación, clasificación de los contribuyentes, sus responsabilidades y obligaciones fiscales que se puede obtener de: las declaraciones de renta, IVA, y retefuente (Subdirección de Fiscalización Tributaria o quien haga sus veces), información exógena (Subdirección de Análisis de Riesgos y Programas o quien haga sus veces), Estudio de Precios de transferencia (Subdirección de Fiscalización Internacional o quien haga sus veces), entre otros.

De la declaración de renta principalmente se obtiene: Cuentas por cobrar, Inventarios, Patrimonio, Cuentas por Pagar, Ingresos, Descuentos, Costos, Deduciones, utilidades o pérdidas, saldo a favor o impuesto a pagar.

De las declaraciones de Impuestos sobre las ventas principalmente: Compras e Importaciones, Impuesto a cargo, saldo a favor o saldo a pagar, Ingresos por exportaciones de bienes, de servicios por ventas a Zonas francas, Ingresos operacionales.

De las declaraciones de retención en la fuente principalmente: salarios y demás pagos laborales, servicios, pagos al exterior, compras, y retenciones.

De la información exógena, aquellos conceptos como: compras, costos, retenciones, ingresos entre otros, obtenidos de la información reportada por sí mismo o por terceros.

Del Estudio de precios de transferencia principalmente: el resumen ejecutivo, análisis de mercado, descripción general del negocio, vinculación económica, contratos, acuerdos o convenios, resumen tipos de operación, análisis funcional de precios de transferencia, ingresos por la venta de inventarios producidos, ingresos por intereses sobre préstamos, otros egresos y egresos por la compra de activos fijos movibles, productos, compras, proveedores, ventas, clientes, proceso productivo, investigación y desarrollo, anexos al estudio tales como: estados financieros y notas a los estados financieros.

Información de comercio exterior. Información relacionada con aranceles, preferencias, acuerdos, políticas comerciales, negociaciones internacionales, movimiento de bienes y servicios entre países que se puede obtener de: consultas Sifaro, publicaciones de importaciones y exportaciones que hace estudios económicos, boletines de comercio exterior, siglo XXI, entre otros.

De las declaraciones aduaneras de importación principalmente se determina: subpartida arancelaria, valor FOB, régimen de importación, proveedor (exportador), país de origen, país exportador, país de procedencia, país de compra, total a pagar derechos e impuestos a la importación, entre otros.

Base de datos de decisiones de valor en aduana, se obtiene información sobre estudios de valor analizados y aprobados, o en su defecto se deberá requerir información a la SGFA, DGJ para tener información si en la actualidad se adelantan procesos a las empresas seleccionadas.

De las declaraciones aduaneras de exportación principalmente: subpartida arancelaria, régimen aduanero, país de destino, razón social del destinatario, nombre clase declaración aduanera de exportación, tipo de embarque, naturaleza de la transacción, condición de entrega.

Información técnica para el estudio general de valor.

Información que se relaciona con todos aquellos conceptos de la negociación, método utilizado y ajustes efectuados.

4.10 Selección de operaciones y declaraciones aduaneras de importación

De acuerdo con el periodo fiscal seleccionado para el estudio, se procede a determinar una muestra de declaraciones aduaneras de importación, teniendo en cuenta el término de firmeza de las declaraciones, previendo que haya el tiempo suficiente para adelantar las investigaciones correspondientes en las Direcciones Seccionales cuando corresponda, que nos permitirá comprender cómo la empresa conduce sus negocios, y las particularidades de sus operaciones para realizar el requerimiento de información.

Esta selección puede obedecer a: mayor valor FOB (una por cada mes), en caso de que el documento de transporte y/o la factura tenga varias declaraciones, todas esas declaraciones entran en el estudio; mayor cantidad, o los criterios que en el estudio específico se considere pertinentes.

4.11 Requerimiento de información y documentos.

En esta etapa se hace contacto con las empresas seleccionadas a través de un oficio, mediante el cual comunica el inicio de la verificación y se hace la solicitud específica de información (cuestionario) y documentos soportes sobre aspectos técnicos de las declaraciones aduaneras de importación establecidas como muestra. Como ayuda se puede consultar el Anexo 1 que contiene sugerencias sobre documentos a solicitar y preguntas para el cuestionario.

De manera complementaria se puede solicitar información a otras personas que hayan intervenido en la negociación respectiva como por ejemplo, los comisionistas o intermediarios, así como a aquellas que hayan actuado en las operaciones de importación como es el caso de las Agencias de Aduanas; también es posible que se trate de datos que tengan otras entidades, organismos u oficinas comerciales.

4.12 Verificación de la información recibida

De acuerdo con la solicitud de información y documentos soportes se verifica la entrega oportuna y completa de la información según respuesta recibida, se identifica la información faltante o inconsistente.

4.13 Requerimiento de información solicitada y no suministrada.

En el caso de no recibir o recibir de forma incompleta la información y documentos solicitados, y/o de no entender la información recibida, se oficiará nuevamente al importador - empresa enumerando claramente las inconsistencias y cuales documentos y respuestas deben ser presentadas o aclaradas.

4.14 Organización de la información

Se organiza y clasifica la información recopilada y solicitada, resumiendo los principales datos encontrados, realizando las comparaciones y análisis necesarios. Se propone clasificarla de la siguiente manera: información empresarial, información tributaria y fiscal, información de comercio exterior e información técnica para el estudio general de valor en aduana.

4.15 Análisis de la información

La revisión y análisis de la información recibida y recopilada, permitirá obtener los elementos de juicio, que a la luz de las normas, conllevarán a establecer las recomendaciones y conclusiones del estudio general de valor, de acuerdo con los 4 temas en que se ha dividido la información: información empresarial, tributaria y fiscal, de comercio exterior y técnica para determinar el valor en aduana.

4.15.1 Información Empresarial. Se revisa la información, destacando aquella que presenta algún nivel de riesgo o de importancia. Se sugiere utilizar una tabla donde se registre el ítem en estudio y las observaciones que se destacan o se quieren hacer notar. Se sugieren los siguientes ítems:

- Información general. RUT - Cámara de Comercio - Internet
- Vinculación Económica.
- Constitución y modificaciones
- Responsabilidades RUT

- Capital. Fuentes: Cámara de Comercio y RUT
- Representación Legal.
- Revisoría Fiscal – Contador
- Junta Directiva – Socios
- Establecimientos de Comercio
- Ubicación
- Consulta RUT Relación con Terceros
- Información de Internet

4.15.2 Información tributaria y fiscal. Se revisa la información destacando aquella que presenta algún nivel de riesgo o de importancia. Se sugiere utilizar una tabla donde se registre el ítem en estudio, las observaciones que se destacan o se quieren hacer notar. Se sugieren los siguientes ítems:

- Información Tributaria: Declaración de renta; Declaraciones de impuestos sobre las ventas; Declaraciones de retención en la fuente
- Información Exógena
- Precios de transferencia

Situación contable de la empresa: considerando los estados contables básicos: Balance general, Estado de resultados, Estado de cambio de la situación financiera, Estado de Flujo de efectivo, Estado de cambio en el patrimonio, balance de prueba, entre otros.

De esta situación y análisis contable se desprende la relación que existe en las actividades propias del Importador frente a las obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias con la DIAN en términos de renta, IVA y retenciones, así como la tarifa arancelaria e IVA a las importaciones.

El análisis y verificación de conceptos como: la utilidad a partir de los ingresos generados por la venta nacional de la mercancía importada una vez descontados los gastos correspondientes, la cual debe ser coherente con la utilidad neta del ejercicio que se obtiene del estado de resultados. Así mismos conceptos como ingresos, consignaciones, activos, pasivos, enajenación de activos, gastos o consumos, ventas con tarjetas de crédito, pagos, giros, transferencias, ajustes, conceptos que pueden contribuir a la identificación de la existencia de elementos propios de la valoración aduanera.

De este examen se puede concluir que la declaración de un valor en aduana, tiene relación con el concepto de utilidad derivado de su actividad económica nacional.

En general, debe conciliarse las declaraciones aduaneras de importación con estados financieros auditados; el balance inicial o de prueba con los estados financieros en cuentas como: Activos, pasivos, Capital, ingresos, impuestos, gastos, ganancias o pérdidas; obtenerse detalle de la contabilización, explicación de las cuentas, registros de las transacciones en libros, detalle de las cuentas por pagar, entre otros.

Conciliación del valor de las importaciones anuales contra la declaración de renta y los estados financieros.

4.15.3 Información de Comercio Exterior. Se revisa la información destacando aquella que presenta algún nivel de riesgo o de importancia. Se sugiere utilizar una tabla donde se registre el ítem en estudio, las observaciones que se destacan o se quieren hacer notar. Se sugieren los siguientes ítems:

- Importaciones
- Exportaciones
- Información de internet

Con base en la información obtenida de las declaraciones aduaneras de importación y de exportación, se podrá verificar, establecer e identificar para el estudio general lo siguiente:

- Las formas corrientes de negociación. Cómo las empresas en cuestión llevan a cabo las negociaciones de las mercancías por ellas importadas, esto tiene una relación directa con la forma como se valoran las mismas. También es preciso establecer si todas las empresas del sector considerado negocian en iguales condiciones y los efectos de estas situaciones.
- El comportamiento aduanero de las empresas seleccionadas, frecuencia con que realizan las importaciones, el régimen de importación que tiene mayor utilización, el pago de derechos e impuestos a la importación, las eventuales devoluciones que la empresa haya solicitado y los recursos interpuestos ante la DIAN, las infracciones o sanciones impuestas, entre otros.
- El régimen de importación. Es conveniente analizar esta variable por cuanto la forma de realizar una importación incide directamente en el proceso de la valoración, hay regímenes de importación que muestran comportamientos típicos relacionados con el método de valoración a aplicar, por ejemplo, la presencia de prestaciones en el perfeccionamiento pasivo, la ausencia de venta en las importaciones temporales como los alquileres, los elementos presentes en una importación en cumplimiento de garantía así no pague derechos causados por la importación, en cuyo caso, el hecho de que no haya pago de derechos e impuestos a la importación, no es motivo para desestimar el estudio de valor.

Es conveniente analizar si las mercancías que se importan, así no sean producto de un perfeccionamiento pasivo, llevan incluidas partes, materias primas, accesorios o trabajos de ingeniería, o si se han utilizado moldes, piezas o cualesquier otro bien o servicios suministrados por el importador, con el propósito de aplicar el tratamiento correcto en la valoración al momento de la importación.

En cuanto a las “Prestaciones”, resulta importante hacer seguimientos a la empresa para comprobar si ésta realiza exportaciones durante el mismo período de referencia, hecho que puede indicar si en el perfeccionamiento pasivo para la producción de la mercancía importada se han utilizado bienes y/o servicios suministrados por el importador o comprador. En este caso interesa conocer el costo de la prestación, ya sea que la haya comprado o alquilado o haya sido fabricada por el mismo comprador o por una persona vinculada con él, en cuyo caso podría hacer parte del valor en aduana de la mercancía.

- Trayectoria del importador, se debe verificar:
 - Si el importador es ocasional o permanente,
 - Tiempo que el importador – empresa lleva en el mercado

- Volumen de importaciones que maneja,
 - Tipo de mercancías que importa y la utilización posterior de las mismas.
 - Comportamiento de la empresa seleccionada según estudios o investigaciones anteriores, el resultado de los mismos y si hay Decisiones de Valoración que la relacionen.
 - Solicitudes de devolución de impuestos en los tres últimos años, si justificó el carácter de la devolución y si finalmente le fue entregada, determinando además cuantas veces ha ocurrido el suceso; para el efecto se debe consultar el programa específico de devoluciones de la Subdirección de Cobranzas y Control Extensivo o quien haga sus veces.
 - Antecedentes sancionatorios en la DIAN de la empresa o importador seleccionado.
 - Aquellos importadores y mercancías que presenten un mayor impacto sobre la economía nacional los que tendrán que ser sometidos a controles eficaces.
- Vinculación. Se debe verificar:
- Si la sucursal y la casa principal constituyen una misma persona jurídica
 - ¿Qué importa la sucursal de la casa principal?
 - ¿Se presenta la transferencia de propiedad de las mercancías importadas?
 - ¿Hay o no venta?, incide en la valoración.
- Clase de mercancía. Se debe verificar: Proporcionalidad entre el valor, la calidad y proceso de elaboración del tipo de producto. Entre más alto sea el valor de la mercancía importada mayor será el riesgo, igualmente una mayor complejidad y grado de elaboración de un producto induce a una declaración inexacta de su valor.

En general, se identifican las importaciones principales (alto valor), operaciones entre partes vinculadas, proveedores principales, métodos de valor utilizados, productos principales, principales lugares de exportación o importación, métodos de valor declarados.

4.15.4 Información Técnica para determinar el Valor en Aduana. Se revisa la información, obtenida del requerimiento realizado a las empresas en el numeral 4.11 de este instructivo, destacando aquella información que presenta algún nivel de riesgo. Se sugiere utilizar una tabla donde se registre el ítem en estudio y las observaciones que se destacan. En general es hacer una comprobación de los aspectos considerados como factores de riesgo establecidos en el artículo 51 del Reglamento Comunitario adoptado mediante la Resolución 1684 de 2014. Para lo cual se tendrá en cuenta lo siguiente:

Se procederá a la verificación y análisis teniendo en cuenta las normas que rigen la valoración aduanera, de cada uno de los conceptos que hacen parte del valor en aduana mediante la evaluación de una serie de hechos y circunstancias que rodean una transacción y que inciden en el valor de la importación de las mercancías, y para los cuales existe propensión a su omisión, inexactitud o engaño en su declaración a efectos de la valoración, como:

- Se estudiará la naturaleza del importador y de la negociación realizada, buscando establecer la existencia de todos aquellos elementos que deben estar presentes para poder aceptar el método de Valoración declarado.

- Se analizará la constitución jurídica de la empresa frente a su vendedor o proveedor, la vinculación y su incidencia en los precios pactados, la existencia de venta para la exportación, la presencia de pagos en sus diversas formas, las condiciones de la transacción según lo señalado en el Artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración y en general la verificación del cumplimiento de lo establecido en el artículo 5 del Reglamento Comunitario adoptado mediante la Resolución 1684 de 2014.
- Se analizará con cuidado los precios de transferencia usualmente utilizados por las empresas multinacionales al realizar operaciones de comercio exterior entre subsidiarias o sedes establecidas en diferentes países del mundo con intereses comunes específicos, situación presente también en las empresas radicadas en Colombia.
- De ser necesario, se hará la solicitud de los documentos que pueden soportar los requisitos para la aplicación de los métodos de valor y los elementos conformantes del mismo. Si se aplicó el método del Valor de Transacción en la determinación de la base gravable, se confrontan los elementos de hecho y circunstancias que rodearon la transacción, que permitan establecer y definir si cumplió los requisitos del primer método y si incluyó los ajustes del artículo 8 del Acuerdo en el valor declarado.
- En el caso de haber utilizado otro método de valoración, verificar que el método de valor alternativo utilizado se haya aplicado correctamente.
- Las comisiones relacionadas con la compraventa de las mercancías; el uso de prestaciones y/o asistencias; la existencia de cánones y derechos de licencia por utilización de marcas, patentes o derechos de autor; la existencia de beneficios adicionales y/o pagos posteriores producto de la reventa, cesión o utilización de las mercancías importadas.
- También vale la pena prestar una atención particular a las diferentes formas de contratación del transporte y del seguro. En estos casos el problema no es tanto por su no declaración al momento de determinar el valor en aduana, sino por el ocultamiento o inexactitud en la consideración de otros gastos relacionados con la prestación de estos servicios derivados de la entrega de las mercancías. Hay que revisar con cuidado los documentos que soportan tales gastos, solicitar información aclaratoria o complementaria y procurar la identificación de todos los conceptos que deben hacer parte del valor en aduana determinado.
- Hay que tener especial cuidado con la disminución de las bases gravables mediante la utilización de elementos que se hayan deducido del precio pagado o por pagar de las mercancías importadas, así como con aquellos conceptos que no hayan sido considerados por la empresa con el pretexto de que no hacen parte del valor en aduana. Merece una mención relevante las comisiones de venta o los beneficios de la reventa, honorarios, los que pueden ser fácilmente disfrazados como comisiones de compra.

En general en el plan de verificación se debe establecer la forma de negociación, el régimen de importación, la trayectoria del importador, el método de valoración utilizado; se identifican los riesgos o problemas, el precio realmente pagado o por pagar, las comisiones, los beneficios adicionales, las regalías, los pagos posteriores, los gastos de transporte y demás conceptos. Para reducir los riesgos identificados se pueden hacer más consultas o preguntas y verificar los nuevos hechos informados haciendo los ajustes pertinentes al plan de verificación para finalmente plantear los hallazgos en los documentos de trabajo o el informe.

Elementos de juicio a analizar.

4.15.4.1 Factores de riesgo: Los aspectos a considerar se enuncian y desarrollan a continuación, así mismo es necesario tener presente las definiciones que sobre riesgos se registraron en el punto 3 de definiciones de este instructivo:

Trayectoria del Importador; Sucursal que importa de la casa principal; Clase de mercancía; Comisiones de venta o compra; Pagos parciales; Pagos diferidos; Gastos de Reajuste de precios; Descuentos; Facturas (únicamente para efectos aduaneros); Ofertas globales; Promedio de precios, El precio no es definitivo; Precios de transferencia establecidos por empresas multinacionales; Honorarios de Administración o Contribución por Investigación y Creación y Perfeccionamiento; Nivel de derechos e impuestos a la importación; procedencia de las mercancías; Valores intangibles de las mercancías importadas; Posibilidad de fraude; entre otros factores.

- Pagos Parciales. Generalmente en la factura presentada a la aduana como soporte de la declaración aduanera de importación, no constan los pagos anteriores cuando se han efectuado pagos anticipados en la forma que sea. Anotaciones en las facturas, como las que se señalan a continuación, pueden indicar que se trata de tales situaciones:
 - Primer pago, o pago parcial solamente;
 - Sólo depósito;
 - Términos del contrato;
 - Pago final.

Tales prácticas son corrientes para equipos y bienes de capital y/o para importaciones de grandes proyectos, entre otros.

Una forma de efectuar tales pagos sería la siguiente: Una tercera parte se paga al iniciarse la producción de las mercancías que se importarán, otra tercera parte se paga al acabarse la producción en el extranjero y la última parte se paga al llegar las mercancías importadas al país. Resulta que es sólo esta última parte la que está reflejada en la factura que se presenta ante la Aduana.

Los tipos de cambio de la moneda en que se realiza el pago pueden también contratarse en situaciones de pagos escalonados, parciales o fraccionados. En el contrato de venta pueden constar tales pormenores. Al efecto es importante verificar los documentos financieros del importador.

- Pagos Diferidos. A veces, no están facturados, pero es posible identificarlos examinando los documentos financieros del importador. Pueden implicar pagos diferidos, las partidas de elevado costo, por ejemplo, bienes de equipo para grandes proyectos que, con frecuencia, son objeto de un contrato escrito. La existencia de pagos diferidos puede estar justificando una eventual deducción de intereses que disminuya la base gravable.
- Gastos de Reajuste de Precios. Estos gastos se calculan por los reajustes que sufren los precios a lo largo de la duración de un contrato o de un acuerdo. Una cláusula de reajuste o revisión de precios

forma parte normal de un contrato relativo a importaciones de bienes de equipo o de mercancías para grandes proyectos de larga duración en su ejecución y cuyo costo de producción puede sufrir cambios.

Si se tiene una importación que comprende bienes de capital como equipo para grandes proyectos (por ejemplo, fábricas, instalaciones de montaje, centrales eléctricas, entre otros) se solicitará una copia del contrato correspondiente, para averiguar cómo han de pagarse los gastos de reajuste de precios.

- Ofertas Globales (Package Deals)¹. Pago de una suma global por un conjunto de mercancías que se venden juntas. Problemas que pueden resultar del precio global único para mercancías diferentes o de un precio individual fijado por razones diferentes a una negociación, como por ejemplo, por intereses tributarios, de forma que se asignen a mercancías de elevada tributación precios bajos y a mercancías con derechos bajos altos valores unitarios.
Esta manipulación de precios puede constituir fraude, a efectos de la valoración, ese arreglo compensatorio podría considerarse como una condición o contraprestación cuyo valor no puede determinarse con relación a las mercancías objeto de valoración y la valoración no podría basarse en el Valor de Transacción de las mercancías importadas.
- Promedio de Precios. El precio total facturado por las mercancías importadas se ha repartido sacando un promedio entre una gama de mercancías distintas que componen el mismo envío. Un precio promedio no puede ser tomado a efectos de la valoración aduanera, por consiguiente, deberá efectuarse un desglose adecuado de los precios individuales con datos objetivos y cuantificables.
- El Precio no es definitivo. El precio se ha fijado sólo provisionalmente y se ajustará, aumentándolo o disminuyéndolo, según se cumplan las condiciones futuras a las que estaba supeditado el mismo, por ejemplo, el margen de beneficio obtenido por la reventa de las mercancías, las pruebas o ensayos y los análisis químicos, entre otros. En este caso, según el Comentario 4.1 del Comité de Valoración (Cláusulas de revisión de precios), el Valor de Transacción de las mercancías importadas se basará en el precio definitivo total realmente pagado o por pagar.
- Precios de Transferencia establecidos por empresas multinacionales. Se debe revisar: si la transacción puede considerarse como una venta; si la vinculación entre comprador y vendedor ha influido en el precio; si la venta depende de alguna condición o contraprestación

Los precios de transferencia los fijan las empresas multinacionales a los bienes y servicios intercambiados entre las empresas del grupo económico constituido por casa matriz, casa principal, filiales, subsidiarias, etc., ubicadas en diferentes países. Dichas empresas pueden ajustar el precio de las mercancías para aumentar la rentabilidad del grupo de empresas en su totalidad o para lograr otros objetivos como el menor pago de impuestos (paraísos fiscales). Puede que el precio definitivo dependa del importe total que se obtenga por la reventa en el país, por lo que el precio de transferencia se ajustará al alza o a la baja.

A estos efectos es importante tener en cuenta lo estipulado por el Reglamento Comunitario adoptado mediante la Resolución 1684 de 2014 en su artículo 17.

¹ Ver Comentario 8.1 del Comité Técnico de Valoración.

- Honorarios de Administración o Contribución por Investigación, Creación y Perfeccionamiento. En los intercambios entre una empresa multinacional y sus filiales, puede que el comprador pague al vendedor un determinado porcentaje de la cifra de negocios u otra cuantía como los llamados honorarios de administración o contribución por investigación y creación y perfeccionamiento. En tales casos, se indagará si tales pagos constituyen una condición de la venta y si están relacionados con las mercancías importadas.
- Nivel de derechos e impuestos a la importación. Los derechos e impuestos a la importación inciden en las prácticas fraudulentas, por cuanto a mayores tarifas, los importadores tienden a determinar bases gravables más bajas utilizando para ello la subvaloración o subfacturación de mercancías. Es importante considerar esta variable al momento de realizar los estudios de valor de carácter general, con el fin de evaluar posibles sectores proclives a este tipo de infracciones.
- Procedencia de las mercancías. La procedencia de las mercancías importadas cuando se trata de países que se prestan a prácticas fraudulentas como la subfacturación. Por la experiencia que tiene la Aduana sobre hechos detectados de manera tangible, ciertos comerciantes que venden para la exportación sus mercancías, inducen y favorecen la elaboración de facturas que no se ajustan con los términos reales de la negociación.

Hay que prestar atención a las mercancías cuya procedencia son las zonas francas o zonas de régimen aduanero especial tal como lo señala el artículo 51 literal m) del Reglamento Comunitario adoptado mediante la Resolución 1684 de 2014.

- Valores intangibles de las mercancías importadas. El mayor factor de riesgo posiblemente lo constituye la dificultad de establecer la existencia de agregados de valor que pueden ser inmateriales y que deben ser considerados al momento de valorar las mercancías.

Para “cánones y derechos de licencia” que se refieren en términos generales a los pagos que se generan cuando se produce o vende una mercancía con el uso de patentes o la incorporación de marcas de fábrica o de comercio, o en términos generales, cuando se quiere utilizar, fabricar, reproducir, distribuir o revender una mercancía con el uso de derechos de propiedad intelectual.

La exigencia de ajuste de los pagos derivados del uso de derechos de propiedad intelectual, a efectos de la determinación del valor en aduana, debe sujetarse a los requisitos previstos en el mismo Acuerdo sobre Valoración de la OMC y específicamente a lo señalado en el artículo 28 del Reglamento Comunitario adoptado mediante la Resolución 1684 de 2014.

Para pagos por gastos de ingeniería referidos a la creación o perfeccionamiento, entre otros, utilizados para la fabricación de las mercancías importadas, o sencillamente el valor que tiene agregado una mercancía por concepto de trabajos artísticos o por la incorporación de un software, debe llamar la atención para centrarse en este aspecto como factor de riesgo.

- Posibilidad de fraude. Los factores de riesgo podrían estar vinculados directamente con prácticas irregulares como la sobrevaloración, subvaloración, subfacturación o cambio de procedencia, entre otros. De no ser detectados y solucionados en su debido momento, se causa grave problema al

manejo y control aduanero, desdibujando la imagen institucional, creando un impacto negativo sobre el comportamiento económico, deteriorando las finanzas públicas y ampliando la brecha de déficit fiscal.

- Control de precios declarados. Se pueden verificar los precios declarados en las declaraciones aduaneras de importación en estudio, contra las listas de precios de referencia establecidos y determinar el nivel de riesgo, sin que los mismos se puedan utilizar para sustituir dicho valor declarado.
- Otros factores de riesgo. También es necesario contemplar otros factores de riesgo que, además de los señalados en este acápite o los del artículo 51 del Reglamento Comunitario adoptado mediante la Resolución 1684 de 2014, se pueden ir identificando a medida que se desarrollan los estudios de valor.

Los factores de riesgo se pueden consultar en el Anexo 2 de este instructivo. En el mismo sentido, cualquier hecho encontrado que genere duda razonable debe fundamentarse y quedar registrado.

De igual manera se podrían consultar otras fuentes de información como el Boletín de la OMA sobre la lucha contra el fraude y bases de datos internacionales sobre información de comerciantes (por ejemplo, Jun & Bradstreet, Lloyd's Shipping register), entre otros.

4.15.4.2. Aplicación Método del Valor de Transacción.

Para la valoración de las mercancías importadas, mediante la utilización del primer método o método principal denominado Valor de Transacción, deben tenerse en cuenta las disposiciones de los artículos 1 y 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y sus respectivas notas interpretativas, así como los lineamientos generales de la Decisión 571 y las disposiciones del Reglamento Comunitario adoptado mediante la Resolución 1684 de 2014, y las normas nacionales.

El artículo 5 del Reglamento Comunitario, adoptado mediante la Resolución 1684 de 2014, establece los requisitos para aplicar el Método del Valor de Transacción:

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

- a) Que la mercancía a valorar haya sido objeto de una negociación internacional efectiva, mediante la cual se haya producido una venta para la exportación con destino al territorio aduanero comunitario.*
- b) Que se haya acordado un precio real que implique la existencia de un pago, independientemente de la fecha en que se haya realizado la transacción y de la eventual fluctuación posterior de los precios.*
- c) Que en los anteriores términos, pueda demostrarse documentalmente el precio realmente pagado o por pagar, directa o indirectamente al vendedor de la mercancía importada, de la forma prevista en el artículo 8 del presente Reglamento.*
- d) Que se cumplan todas las circunstancias exigidas en los literales a), b), c) y d) del numeral 1 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC.*

- e) *Que si hay lugar a ello, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas, se pueda ajustar con base en datos objetivos y cuantificables, según lo previsto en el artículo 20 del presente Reglamento.*
- f) *Que las mercancías importadas estén conformes con las estipulaciones del contrato, en relación a la negociación, teniendo en cuenta lo expresado en el artículo 18 de este Reglamento.*
- g) *Que la factura comercial reúna los requisitos previstos en el artículo 9 del presente Reglamento.*
- h) *Que la información contable que se presente esté preparada conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados.”*

Utilización del método del Valor de Transacción. Para la utilización de este método, se debe verificar que se cumplan todos y cada uno de los requisitos establecidos para éste, iniciando por la existencia de una venta, la transferencia de la propiedad, un pago, la aplicación y aceptación de otros conceptos.

- **Venta.** Para las mercancías que se quedan de manera definitiva en el país, se presume que podría existir la venta que implica el traspaso de la propiedad. En caso de existir venta, se tiene que comprobar que la misma fue hecha para la exportación, como requisito para aceptar el método principal que haya sido aplicado por el declarante. Si tal venta no existe, habrá que recurrir a los métodos secundarios citados en los numerales 2 a 6 del artículo 3 de la Decisión 571, de manera sucesiva y en el orden establecido en el artículo 4 de la misma Decisión.

Sin embargo, y de acuerdo con la Opinión Consultiva 1.1, habrá que revisar si existen otras formas de traspaso que no necesariamente implican venta, tales como: las donaciones, suministro de muestras gratuitas, artículos publicitarios, mercancías importadas en consignación, mercancías importadas cuando el importador y el proveedor son la misma persona, mercancías importadas por intermediarios que no las compran pero las venden después de su importación, mercancías importadas por sucursales que no tienen personería jurídica, mercancías importadas en ejecución de un contrato de alquiler o de leasing, mercancías entregadas en préstamo que siguen siendo propiedad del exportador, mercancías (residuos) que se importan para su destrucción en el país de importación, o trueque en su forma pura, cuando la transacción no se exprese en términos monetarios, ni se dispone de datos objetivos y cuantificables para determinar los elementos constitutivos de la venta.

- **Venta para la exportación a Colombia.** Establecer la existencia de la venta presupone el análisis de la negociación para determinar si el exportador trasfiere la propiedad de la mercancía importada, hay una internación al país de exportación y como consecuencia un pago del precio en dinero o de cualquier título representativo del mismo. Para ello conviene examinar:

Tipo de Organización. A través del análisis de la escritura de constitución y el certificado de existencia y representación legal de la firma importadora, se puede determinar el tipo de sociedad que se está estudiando, es decir, establecer si es una empresa nacional o extranjera y si puede catalogarse como una sucursal, filial o subordinada de la empresa proveedora o vendedora.

En caso de determinar que se trata de una sucursal, puede concluirse que no existe venta de conformidad con la Opinión Consultiva 1.1 emitida por el Comité Técnico de Valoración, por cuanto para que haya venta deben existir dos personas y en el caso de las sucursales no se cumple este requisito. Si se concluye que el importador es una filial o subordinada, se puede establecer que

existe venta por tratarse de una empresa con personería jurídica independiente, lo que no excluye la vinculación en el sentido del artículo 15.4 del Acuerdo de Valoración de la OMC.

Otros elementos para determinar si existe venta y si ésta se realizó con destino a Colombia.

Para comprobar si la negociación que dió origen a la importación de la mercancía cumple el requisito de ser considerada una transferencia internacional efectiva, es decir, venta para la exportación con destino a Colombia, pueden ser verificados los siguientes documentos:

Documentos comerciales soporte de la declaración aduanera de importación, algunos de éstos pueden ser la declaración del valor, documento de transporte, seguro o certificados de fletes y seguro, factura, órdenes de compra, especificaciones de fabricación, diseño, especificaciones o características especiales, etiquetas, entre otros, según lo estipulado en el artículo 54 del Reglamento Comunitario adoptado mediante la Resolución 1684 de 2014.

Pueden realizarse algunas verificaciones como las siguientes, que:

- El número de la declaración aduanera de importación y la información consignada en ella, deben coincidir con lo registrado en la declaración del valor.
- Los documentos soporte reúnan los requisitos legales establecidos para cada uno.
- Las facturas y los documentos soporte no presenten ninguna muestra de adulteración.
- Las facturas que lleven la frase “únicamente a efectos aduaneros” pueden indicar que las mercancías de la factura no son objeto de una venta o que la verdadera factura comercial no esté disponible. Artículo 9 del Reglamento Comunitario adoptado mediante la Resolución 1684 de 2014.
- La factura comercial reúna los requisitos establecidos en el artículo 9 del Reglamento Comunitario adoptado mediante la Resolución 1684 de 2014.
- En las declaraciones aduaneras de importación, se registre en las casillas relacionadas con: país de compra, un país diferente de Colombia; la forma de pago de la importación implique la existencia de un pago; El tipo de importación siempre sea REEMBOLSABLE; la factura comercial corresponda a la registrada.
- En las declaraciones de cambio, notas contables y bancarias, extractos de cuentas de compensación se evidencie si hubo giros al exterior, por cuanto si a pesar de haber encontrado en la Declaración del Valor o en los documentos comerciales que existe venta, si no hubo un pago efectivo al exterior, no se tipifica la noción de venta.
- En caso de que existan contratos establecidos entre el comprador y el vendedor, se cumplan los términos y condiciones establecidas en dichos contratos vs las facturas.
- En la declaración del valor asociadas a las declaraciones aduaneras de importación, el país de procedencia sea diferente de Colombia y la naturaleza de la transacción sea “Compraventa a precio firme para exportación a Colombia” o “Compraventa a precio revisable para exportación a Colombia”. Las demás transacciones identificadas en la declaración del valor reflejan que no existió venta.
- En el documento de transporte, el lugar de salida sea diferente a Colombia y Colombia sea el lugar de destino. El peso y bultos del documento de transporte correspondan a los registrados en la declaración de importación.

- Sea efectiva la transferencia de la propiedad con la transferencia de divisas, soportada en los contratos si los hay, relación de pagos, solicitudes de transferencia, mensaje SWIFT (giro al proveedor), Notas crédito, cuentas de compensación, extractos bancarios y declaraciones de cambio.
- En el documento remitido con los registros en las cuentas correspondientes en que se realizan los cargos o abonos de las compras y/o ventas de mercancías efectuadas, según declaración aduanera de importación y/o declaración aduanera de exportación en estudio se detallen: bancos, mercancías no fabricadas por la empresa, inventario, CxP proveedores en el exterior, Compras en el exterior, Costos y gastos por pagar, Retención en la fuente por pagos al exterior, Gastos operacionales de ventas, Gastos no operacionales, costo de venta.
- Se haya causado la factura. Cuando el valor en las facturas venga expresado en monedas diferentes al peso colombiano, se hace la conversión, teniendo en cuenta la fecha de la factura del proveedor.

Es conveniente tener claro el tipo de régimen utilizado en la importación. Para el régimen de importaciones para el consumo, se analiza, la manera como se ha determinado el valor en aduana, la aplicación del método del valor de transacción y el estudio de todos los elementos de que trata el artículo 8 y/o los métodos secundarios como lo establece el Acuerdo de valoración de la OMC. En el caso de mercancías procedentes de zonas francas, pueden corresponder a una importación para el consumo o a la reimportación por perfeccionamiento pasivo. En todo caso la mercancía se somete a las normas y procedimientos de valoración al momento de su salida de zona franca, ya sea porque han estado allí almacenadas o porque estuvieron sometidas a una transformación, lo importante es considerar las mismas tal como son presentadas y declaradas ante la aduana con el valor agregado que tengan incorporado, así como con las rebajas por uso o demérito.

- **Descuentos o Reducción de Precios.** En la determinación del precio realmente pagado o por pagar, se aceptarán y aplicarán al valor en aduana, los descuentos y rebajas otorgados por el vendedor de la mercancía, siempre que estén de acuerdo con estipulado en el artículo 10 del Reglamento Comunitario adoptado mediante la Resolución 1684 de 2014:

- El descuento esté relacionado con las mercancías objeto de valoración.*
- No se trate de un descuento de carácter retroactivo, concedido por mercancías importadas con anterioridad a aquélla a la que se está aplicando la rebaja o descuento, correspondientes a transacciones independientes a aquella de la mercancía que se valora.*
- El comprador se esté beneficiando realmente del descuento, es decir, que se cumplan los presupuestos que dieron origen al mismo.*
- En la factura comercial y/o contrato de compraventa, se distinga del precio de la mercancía y se identifique el concepto y cuantía de la rebaja.*
- El total de las mercancías negociadas hayan sido vendidas para la exportación al territorio aduanero comunitario y compradas por la misma persona.*

Si no se cumple cualquiera de estas condiciones, los descuentos otorgados por el vendedor serán desestimados por la Administración Aduanera a los efectos de la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas. En tales casos dichos descuentos deberán considerarse como parte del precio pagado o por pagar para calcular el valor en aduana.

....”

Las Opiniones Consultivas 5.1 a 5.3 y 15.1 del Comité Técnico de Valoración, también se refieren al trato aplicable a los descuentos.

Pueden aceptarse los descuentos progresivos y acumulativos relativos a importaciones posteriores de mercancías que el vendedor concede conforme a sus condiciones generales de venta, pero al determinar el valor en aduana de las mercancías importadas, no se aceptarán los descuentos adicionales concedidos retroactivamente por transacciones o importaciones anteriores de mercancías, aplicados a importaciones efectuadas posteriormente.

En la factura comercial debe estar discriminado el monto y el concepto del descuento que afecte el valor, así mismo, en la contabilidad y los documentos que soportan su registro.

- **Restricciones, Condiciones o Contraprestaciones, Reversiones.** Con el propósito de establecer la existencia de las limitaciones mencionadas, se analizan las facturas comerciales, las declaraciones del valor, los contratos de compraventa, de suministro, fabricación o ensamble, distribución o representación y el Certificado de Existencia y Representación Legal.

Es conveniente recordar que no todas las restricciones, condiciones o contraprestaciones conducen a descartar el "Valor de Transacción". Cuando pueda determinarse el valor de la condición o contraprestación y éste corresponde a pagos indirectos, deben añadirse al precio de factura para conformar el precio realmente pagado o por pagar.

Así mismo debe tenerse claro, que de conformidad con el apartado 2 de la Nota Interpretativa al párrafo 1 b) del artículo 1., las condiciones o contraprestaciones relacionadas con la producción o la comercialización de mercancía importada no conducen a descartar el Valor de Transacción y estas últimas no hacen parte del valor en aduana.

Se pueden realizar verificaciones en los documentos para establecer si en:

- Un contrato de suministro, si existen estipulaciones y/o conceptos de restricciones, contraprestaciones o reversiones directas a los proveedores.
- Un contrato de franquicia existe una reversión donde se transfieren unos derechos de propiedad intelectual para el uso comercial de una marca o de una licencia.
- En las declaraciones del valor asociadas a las declaraciones aduaneras de importación, en las casillas respectivas se registró el código correspondiente para los conceptos mencionados; viabilidad de determinar el valor de condiciones o contraprestaciones, existencia de reversiones del comprador al vendedor, que expresan si existen o no restricciones para la cesión o utilización de las mercancías, y si los precios o las ventas dependen o no de condiciones de contraprestaciones.
- En el Certificado de la Cámara de Comercio, en alguna cláusula se indica que hay limitaciones o restricción a la cesión o utilización de las importaciones.
- En los contratos, existe exclusividad para la adquisición solamente a través de los proveedores o terceros autorizados por ellos, o condiciones o limitaciones que afecten el precio.

Estos requisitos pueden establecerse por información registrada por el mismo importador en la declaración del valor, en las casillas en las cuales se pregunta sobre estos aspectos; o por el análisis de contratos de compraventa, fabricación o ensamble, distribución o representación.

- **Vinculación entre el proveedor y el importador.** Además de la Declaración del Valor, en donde el importador pudo haber consignado la existencia de vinculación, ésta puede detectarse a través de:

La Escritura de Constitución de la sociedad o de alguna de sus modificaciones, en donde pueden encontrarse elementos probatorios de uno o más de los criterios señalados en el artículo 15.4 del Acuerdo de Valoración de la OMC como concepto de vinculación. Puede establecerse, por ejemplo, que:

- El cinco (5) % o más de las acciones de la empresa importadora y de la del proveedor extranjero pertenecen y son controladas por una persona que tiene derecho a voto en ambas empresas.
- El vendedor imparte directrices e impone limitaciones al comprador, es decir lo controla.
- La empresa vendedora y la compradora son filiales o subordinadas de una misma sociedad, es decir están controladas por una tercera empresa.
- Las dos empresas tienen intereses comunes o controlan a una tercera.
- Algún cargo en la junta directiva, ejecutivos, tesorero, contador, auditor fiscal, jefe de compras, jefe de ventas, asesores u otro cargo de responsabilidad o dirección, está desempeñado por la empresa vendedora.
- Si son de la misma familia.

Otros elementos de juicio que dan indicio de la vinculación son:

- Las condiciones de venta que figuran en la factura comercial.
- La identidad o similitud de nombres entre el vendedor y del comprador
- La nacionalidad u otros detalles referentes a los directores o gerentes de la firma importadora.
- Existen intereses comunes entre el suministrador y el importador, en cuanto al aspecto financiero o de dirección de la firma importadora.
- El negocio del importador ha sido establecido o financiado por el suministrador, o bien el primero debe al segundo una cantidad importante de dinero.
- El importador disfruta de condiciones de pago que no se concederían usualmente para compras en firme, por ejemplo, créditos a largo plazo.

Si cualquiera de estas circunstancias se da con carácter afirmativo en la transacción que se investiga, puede presumirse, a reserva de la necesaria comprobación, que el importador es vinculado con el vendedor.

Los agentes, distribuidores o concesionarios exclusivos, se considerarán como vinculados, sólo si se les puede aplicar alguno de los criterios enunciados en el párrafo 4 del artículo 15 del Acuerdo.

- **Influencia de la vinculación en el precio.** La vinculación por sí misma no es un obstáculo para la determinación del valor en aduana por el Método del Valor de Transacción, para descartar su aplicación es preciso verificar si ella ha influido en el precio. Por tanto, una vez se ha determinado que

existe vinculación, se deben examinar las circunstancias de la negociación, con el fin de establecer si el precio pactado está afectado por las relaciones especiales entre el comprador y el vendedor.

En las declaraciones del valor en aduana asociadas a las declaraciones aduaneras de importación, se verifican las casillas correspondientes a la influencia de la vinculación en el precio de la mercancía, si la respuesta es positiva, no podrá aplicarse el primer método y se valorará la mercancía importada recurriendo en estricto orden a los demás métodos.

A continuación, se indican los documentos y algunos elementos de juicio que deben analizarse para detectar tal situación.

- a) El exportador extranjero vende a otras firmas, diferentes al vinculado. Se elige un número de cuatro o cinco importadores que tengan el mismo u otro proveedor, con el fin de solicitar las declaraciones aduaneras de importación para el período y detectar el precio al cual declaran.

Si se encuentra que el precio de exportación es el mismo que establece a su vinculado para mercancías idénticas o similares, se puede concluir que el precio no está influenciado. Si es inferior, se concluye que la vinculación ha influido en el precio, cuando no existan otras circunstancias referidas a condiciones de la negociación que son igualmente válidas para compradores independientes, entre otros, descuentos, calidad de la mercancía, obsolescencia, para que dicho valor sea aceptado.

Para llevar a cabo el análisis anterior, puede apoyarse en listados estadísticos, suministrados por: la Subdirección de Estudios Económicos o quien haga sus veces, el Sistema de Información de Fiscalización Aduanera (SIFARO) de la Subdirección de Fiscalización Aduanera o quien haga sus veces y/o con base en el listado de declaraciones aduaneras de importación o con información obtenida de la empresa vinculada respecto de otras firmas nacionales compradoras del mismo vendedor, o solicitar las declaraciones aduaneras de importación y/o facturas comerciales para comprobar el precio al cual les está vendiendo el proveedor vinculado.

- b) El exportador extranjero no vende a firmas diferentes. Se pueden verificar los valores declarados por otros importadores para mercancías adquiridas a otros exportadores del mismo país, con el fin de determinar si para el mismo momento de la exportación, otros importadores de la rama comercial declaran precios superiores. Por ello, al igual que en el caso anterior, se eligen las firmas y se solicitan las declaraciones aduaneras de importación que permitan efectuar la verificación. Si se encuentra esta situación, se puede concluir que la vinculación ha influido en el precio, a menos que la rebaja esté justificada en circunstancias que son igualmente válidas entre empresas que no son vinculadas.
- c) Precio de venta en Colombia. Si el precio al que vende internamente en Colombia el importador vinculado, durante el período estudiado, no le permite recuperar costos y obtener un beneficio usual en la rama comercial o de la producción, se concluye que el precio está influenciado por la vinculación. Esta situación puede verse reflejada en el estado de pérdidas y ganancias de la sociedad, en el informe de la Superintendencia de Sociedades correspondiente al período de estudio y en la declaración de renta presentada por la sociedad para el año inmediatamente anterior.

La información sobre beneficios usuales del sector puede obtenerse en la Subdirección de Fiscalización Tributaria o quien haga sus veces, programa SICAT.

- d) Valores criterio. Estos son valores que de conformidad con lo previsto en el artículo 1. 2 b) del Acuerdo, permiten establecer si el precio está afectado por la vinculación o no. El importador puede suministrar a la administración aduanera un valor criterio a efectos de comparación con el fin de aceptar su valor declarado. Si la administración aduanera de acuerdo con el artículo 16 del Reglamento Comunitario adoptado mediante la Resolución 1684 de 2014, dispone de información relativa a valores criterio, en nuestro caso la base de decisiones de valoración aduanera, el funcionario deberá consultar dicha base y antecedentes de importaciones anteriores cuyo valor en aduana haya sido ya verificado y aceptado por la administración aduanera, con el fin de determinar la aceptabilidad de los mismos.

Con los valores criterio disponibles, comprobar si el valor declarado por el importador se aproxima mucho a uno de ellos. Si se aproxima mucho se confirma automáticamente la aceptabilidad del precio pagado o por pagar; en caso contrario, si es menor al dado por el vendedor a su vinculado, no podrá valorarse por el Método del Valor de Transacción y deberán aplicarse en estricto orden los otros métodos de valoración.

Estos valores criterios son valores en aduana, aceptados por la autoridad aduanera para mercancías idénticas o similares nacionalizadas por otros importadores no vinculados con el vendedor, siempre que estén vigentes en el mismo momento o en un momento aproximado a la exportación de la mercancía objeto de valoración y se hayan determinado con base en:

- Valor de Transacción de mercancías idénticas o similares a las importadas.
- El método Deductivo.
- El método del Valor Reconstruido.

Para el efecto, ver definición en el numeral 3 de este instructivo, sobre momento aproximado.

- e) Precios de transferencia. Cuando se hayan acordado precios de transferencia el importador voluntariamente o a petición de la Administración Aduanera, deberá demostrar que tales precios corresponden al precio realmente pagado o por pagar; en particular, que la vinculación existente no haya influido en el precio y que se cumplen los demás requisitos del artículo 5 del Reglamento Comunitario adoptado mediante la Resolución 1684 de 2014; caso contrario se desestimará la aplicación del Método del Valor de Transacción. Si hay informe de auditoría de la Subdirección de Fiscalización Internacional o quien haga sus veces, atender dicho informe, de lo contrario citar el reporte dado en el estudio presentado por la empresa. Tener en cuenta que el criterio de vinculación entre un estudio de precios de transferencia es diferente al criterio a tener en cuenta en valoración aduanera.
- **Mercancías no conformes con las estipulaciones del contrato.** La cantidad total negociada de las mercancías objeto de valoración, es la que debe considerarse a los efectos de la aplicación del Método del Valor de Transacción, por lo tanto, esa cantidad es la que se tendrá en cuenta para la

determinación del precio unitario de las mercancías objeto de valoración, aunque se trate de envíos parciales, escalonados o carga incompleta.

Si al momento de la valoración, las mercancías importadas no se encuentran conformes con lo contratado o negociado, como es el caso de mercancías averiadas o dañadas, de errores o incumplimiento en el envío, o de mercancías no acordes con las muestras suministradas o con las condiciones convenidas en la negociación, podrán no valorarse según el método principal del Valor de Transacción.

Si el comprador acepta las mercancías en las condiciones en que las recibió, al precio originalmente pactado, se podrá aplicar el Método del Valor de Transacción, si se cumplen los requisitos señalados en el artículo 5 del Reglamento Comunitario adoptado mediante la Resolución 1684 de 2014. En caso contrario, la valoración se basará en las disposiciones de los métodos secundarios, en especial el derivado de la aplicación del método llamado del “Último Recurso”.

A este respecto se tendrán en cuenta las disposiciones comunitarias o nacionales que se hayan dictado, así como las orientaciones señaladas en la Nota Explicativa 3.1 del Comité Técnico de Valoración en Aduana.

Habrán ocasiones en que el importador recibe del vendedor mercancías distintas de las contratadas o pedidas inicialmente, lo que puede ocasionar en algunos casos, que el Valor de Transacción no pueda aplicarse en razón a que el precio pagado o por pagar no se fijó para el producto recibido. Dependiendo de la situación presentada, la solución puede estar o no relacionada con la valoración aduanera. Las situaciones que pueden presentarse son las siguientes:

1. Las mercancías llegan parcialmente averiadas o con un valor puramente residual. En estos casos, no puede valorarse por el método del Valor de Transacción y debe acudir a los métodos sustitutos.
 2. Las mercancías no corresponden con las especificadas en el contrato, porque son totalmente diferentes, de menor número o calidad. Puede ocurrir que el importador decida reexportar o abandonar la mercancía, no existiendo entonces necesidad de valorar. O, decida quedarse con las mercancías y resuelve por su cuenta solicitar una indemnización o compensación al vendedor. La mercancía debe valorarse por el método del Valor de Transacción, a partir del precio pagado o por pagar, si se cumplen los demás requisitos establecidos por el artículo 1 del Acuerdo.
- **Ajustes del artículo 8 del Acuerdo de Valoración de la OMC.** Para valorar las mercancías importadas en aplicación del Método del Valor de Transacción, es requisito la verificación de los ajustes relacionados en el artículo 8, la Nota Interpretativa del Artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, el artículo 20 del Reglamento Comunitario adoptado mediante la Resolución 1684 de 2014, y los instrumentos técnicos cuando haya lugar a ello, y se debe determinar entonces, si ellos se han realizado en su totalidad, por el valor correspondiente y si existe coherencia entre los valores declarados y los documentos que los soportan.

En la verificación de estos ajustes es preciso tener en cuenta que éstos debieron efectuarse siempre y cuando corrieran a cargo del comprador, los importes no estuvieran incluidos en el precio realmente pagado o por pagar y se pudieran establecer con base en datos objetivos y cuantificables.

A empresas que actúan a través de comisionistas, se debe determinar si los montos pagados por la intermediación han sido agregados al precio pagado o por pagar. De igual manera se debe dar prioridad al uso de las prestaciones de que trata el Artículo 8.1.b) del Acuerdo no ligadas a un perfeccionamiento pasivo. No se pueden desestimar los pagos por cánones y derechos de licencia o el producto de la reventa uso o utilización posterior de las mercancías importadas, ni el ajuste exacto por los gastos de entrega de las mercancías, ni aquellas deducciones que se reflejan en una disminución de la base gravable, con el fin de comprobar si se hicieron con fundamento técnico y legal.

Para este fin se señalan algunos documentos que al consultarse pueden reflejar las circunstancias propias de la negociación, como los siguientes:

1. **Contratos.** Los contratos permiten encontrar situaciones propias de la negociación que determinan: Si es viable establecer el valor en aduana por el Método 1; realizar ajustes conforme al artículo 1º. (Pagos indirectos); realizar ajustes conforme al artículo 8º; efectuar o aceptar deducciones al precio pagado o por pagar

Ejemplos de estos contratos son:

Representación o distribución. Podrían demostrar condiciones, contraprestaciones, restricciones, naturaleza del agente, comisiones de compra, de venta, corretajes, formas de cálculo y de pago, entre otros.

Alquiler o leasing. De acuerdo con la naturaleza del contrato se comprueba que no hay venta en la negociación que dio origen a la importación, y aporta elementos para la valoración de la mercancía.

Fabricación o ensamble. Permite comprobar el pago de cánones o derechos de licencia, derechos de autor o derechos de reproducción y las condiciones para efectuar o no el ajuste respectivo.

Compraventa. Además del precio realmente pactado por la mercancía, eventualmente pueden servir para detectar precios sujetos a revisión, es decir, facturación de precios no definitivos. Igualmente pueden reflejar pago de reversiones, compensaciones, contraprestaciones, restricciones, acuerdos de financiación, ventas relacionadas, suministros que hace el comprador de forma gratuita o a precios reducidos, costos de envases o embalajes, otros pagos efectuados por la mercancía importada (pagos indirectos) o gastos de los indicados en el artículo 8º del Acuerdo de Valoración de la OMC, que haya efectuado el importador.

También pueden demostrar elementos que no integran el valor en aduana y que el importador tiene derecho a deducir o no considerar para la valoración de la mercancía, de conformidad con lo señalado en la Nota Interpretativa al artículo 1 y otras disposiciones del Acuerdo.

2. **Declaración del Valor.** Muestra los hechos y circunstancias concurrentes en las distintas operaciones efectuadas entre comprador y vendedor, que han sido declaradas por el importador.

3. **Póliza de seguro.** En la que se verifica el pago por parte del importador de los gastos de seguro que acredite la cosa asegurada, el valor asegurado y la prima pagada. En el análisis debe establecerse con datos objetivos y cuantificables y verificar si realmente se está pagando el porcentaje correspondiente para el valor de la mercancía. Igual consideración debe tenerse en cuenta en el pago del transporte.
4. **Declaraciones de cambio.** Al igual que las notas contables, bancarias y extractos de cuentas de compensación que acrediten pagos, permiten comprobar los giros o pagos realizados al vendedor, que demuestren el precio efectivamente pagado o por pagar por la mercancía o cualquier concepto de ajuste a éste.
5. **Otros documentos.** Órdenes de compra, notas de pedido, cotizaciones, confirmaciones de pedido, facturas pro forma, correspondencia y/o correos electrónicos. Son útiles porque se puede cotejar la clase, cantidad de mercancía y el precio efectivamente acordado.

Comprobación de Ajustes.

1. **Comisiones y Corretajes.** En algunos casos éste puede hacer variar el valor en aduana por existencia de comisiones; por tanto, el funcionario debe verificar mediante un análisis de los documentos mercantiles circunstancias como las siguientes:
 - El envío directo de la mercancía al cliente del importador.
 - El conocimiento de embarque a nombre de terceras personas o “a la orden”.
 - Los nuevos clientes del importador deben ser aceptados previamente por el vendedor.
 - Los precios de reventa en el país de importación los fija el suministrador.
 - Las condiciones de venta que figuran en la factura comercial.

Circunstancias como las anteriores demuestran la existencia de un agente o distribuidor, por cuenta del vendedor o del comprador que podrían dar lugar a detectar comisiones, incluidas o no, en el precio pagado o por pagar.

Es preciso tener en cuenta que las comisiones de venta hacen parte del valor en aduana, siempre y cuando se cumplan las siguientes condiciones:

- Que no estén incluidas en el precio pagado o por pagar y,
- Que corran por cuenta o a cargo del comprador.

Mientras que las comisiones de compra no hacen parte del valor en aduana. En algunas transacciones, un comisionista de compra concluye el contrato y extiende una nueva factura al importador haciendo constar en ella por separado el precio de las mercancías y su remuneración. El simple hecho de facturar de nuevo las mercancías no lo convierte en el vendedor de éstas.

En las declaraciones del valor asociadas a las declaraciones aduaneras de importación en estudio, se verifican las casillas correspondientes a comisiones y/o corretajes excepto las comisiones de compra, si evidencia o no valor alguno por este concepto, y las casillas correspondientes a existencia de intermediación y tipo de intermediario, y se confrontan con los correspondientes contratos y órdenes

de pago de servicios, facturas, giros al exterior, mensajes Swift y las declaraciones de cambio, y sus respectivos registros contables.

El mero hecho de constar en la factura del comisionista, por ejemplo, "comisión de compra", no justifica que ésta se excluya del valor en aduana. Se debe indagar si el comisionista ha prestado otros servicios además de representar al comprador en la compra de las mercancías, o si el importe de la comisión corresponde a los servicios prestados.

No siempre las comisiones o los gastos de corretaje se reflejan expresamente en la factura. Ahora bien, el nombre de una tercera parte que conste en la factura podría ser indicio de la intervención de un comisionista o de un corredor. Al verificar las cuentas contables del balance de prueba, se tendrá presente que podrían hallarse cuentas "comisiones sobre ventas", en las cuentas "compras" "comercialización" (o "venta y distribución").

Se debe tener en cuenta los siguientes aspectos:

- El trato aplicable a las comisiones y gastos de corretaje, a efectos de la valoración en aduana, depende de la naturaleza exacta de los servicios que presta el agente representante. Si éste actúa por cuenta propia y/o si tiene derecho de propiedad sobre las mercancías, no se le puede considerar como un comisionista.
- A veces, los contratos o documentos no representan o no reflejan la naturaleza verdadera de las actividades del comisionista. En tales casos se averiguarán los elementos de hecho reales que les sean propios.
- Si el comisionista está vinculado al vendedor o a una persona vinculada a éste, pese a la existencia de un contrato de representación, las administraciones tienen el derecho de examinar todas las circunstancias para averiguar si el comisionista actúa realmente por cuenta del comprador y no por la del vendedor o incluso por la suya propia.
- A las empresas comercializadoras o a los agentes independientes que desempeñan actividades semejantes, pero quienes, a diferencia de los comisionistas de compra, tienen derecho de propiedad sobre las mercancías y ejercen el control sobre la transacción o el precio que pague el importador, no se les puede considerar como comisionistas de compra.

En el Anexo 3, se presenta un cuestionario para ayudar a determinar si las "comisiones" son imponibles.

- **Costos y gastos de envases o embalajes (tanto de mano de obra como de materiales).** Ajustes de los elementos que directa o indirectamente haya suministrado el importador, teniendo en cuenta el artículo 26 del Reglamento Comunitario adoptado mediante la Resolución 1684 de 2014.

Habitualmente el costo de los envases y embalajes está incluido en el precio facturado por el vendedor al comprador. Según los INCOTERMS, en todas las modalidades de entrega (salvo algunas excepciones EX WORK), es obligación del vendedor costear el embalaje de las mercancías, por lo que su importe está comprendido en el precio pagado o por pagar por el comprador.

Si en el contrato de suministro se pacta que los artículos suministrados por parte del proveedor, son vendidos en condiciones CIP aeropuerto/puerto colombiano, la venta de las mercancías objeto de estudio ya tienen incluido los valores de empaque, embalaje o envases.

En las declaraciones del valor asociadas a las declaraciones aduaneras de importación en estudio, se verifican las casillas correspondientes a envases y embalajes, se verifica si hay algún valor registrado y se confrontan con los correspondientes contratos y órdenes de pago de servicios, facturas, giros al exterior, mensajes Swift y las declaraciones de cambio, y sus respectivos registros contables.

2. Prestaciones - Asistencias

El valor de los bienes y servicios que el comprador, de manera directa o indirecta, haya suministrado gratuitamente o a precios reducidos al proveedor extranjero para que se utilicen en la producción y venta para la exportación de las mercancías importadas y en la medida que dicho valor no esté incluido en precio realmente pagado o por pagar, se incluirá en el valor en aduana. Tales bienes y servicios se conocen con el nombre de "Prestaciones - Asistencias". (Artículo 27 del Reglamento Comunitario adoptado mediante la Resolución 1684 de 2014).

De acuerdo con el artículo 8 apartado 1.b) del Acuerdo sobre valoración aduanera de la OMC, las prestaciones se dividen en cuatro categorías de bienes y servicios, los de tipo 1, 2 y 3 no se establece donde se producen, solo se adicionan. Para el elemento 4 se establece que su realización sea fuera del país de importación. Si el importador no declara el valor de una prestación, es posible que el precio de las mercancías importadas para las que hay prestaciones sea inferior al precio de mercancías idénticas o similares.

Igualmente deben examinarse los documentos de exportación para averiguar si el destinatario de las prestaciones exportadas es la misma persona que el vendedor de las mercancías importadas de que se trate. Habrá que verificar, con esmero, todo pago efectuado al extranjero que no corresponda a una transacción de mercancías para el país de importación.

Si se hace un pago a otra firma en el extranjero, por servicios de ingeniería, planos, diseños, entre otros, se investigará la razón de tal pago. Hay que tener presente que el importador puede suministrar prestaciones indirectamente, pagando a una tercera persona, que se encarga del suministro al vendedor. A veces, estos pagos pueden considerarse como parte del precio realmente pagado o por pagar y no como prestaciones. Puede hacerse mediante un acuerdo de prestaciones concertado entre el comprador y el proveedor (como tercera persona), o uno de suministro.

A continuación, se enumeran algunos bienes y servicios que los compradores suministran con frecuencia:

- ✓ Etiquetas;
- ✓ Folletos de instrucciones de uso;
- ✓ Embalajes (por ejemplo, bolsas polivalentes, cajas, jaulas, cinta adhesiva, latas);
- ✓ Cuero y tela, sobre todo cuando el vendedor es un confeccionista (corte, hechura, adornos, entre otros.);
- ✓ Ferretería (por ejemplo, bisagras, mangos, tornillos);

- ✓ Neumáticos y piezas de vehículos de motor;
- ✓ Matrices y moldes;
- ✓ Catalizadores Metales preciosos para catalizadores y productos electrónicos;
- ✓ Recortes de silicio;
- ✓ Reactivos;
- ✓ Abrasivos y lubricantes;
- ✓ Trabajos de impresión y de diseño para embalajes;
- ✓ Planos, diseños.
- ✓ Contratos de Ingeniería. Los Contratos de Ingeniería pueden comprender: Estudios técnicos e ingeniería de proyectos, estimación de costos, especificaciones técnicas para solicitudes de oferta, gestión de compra, ingeniería de fabricación, ingeniería funcional, supervisión técnica, trabajos de diseño, trabajos artísticos, suministro de planos y croquis, administración y contabilidad, nomenclatura de materiales, vigilancia de la ejecución de los pedidos, estructuración y coordinación de suministros, recepción y centralización de materiales en un punto designado, suministro de información en forma de planos, especificaciones técnicas y listas de materiales, coordinación de los diversos subcontratistas, instrucciones especiales para el diseño y construcción de la obra civil, inspección del lugar de emplazamiento, mano de obra calificada para los trabajos preparatorios, capacitación de personal, instrucciones de funcionamiento y reparación, montaje y puesta en marcha, asesoramiento sobre condiciones de explotación y rentabilidad, comprobación de planos y diseños, control de trabajo, entre otros.

Debe tenerse en cuenta que el valor de las prestaciones es la suma de los siguientes componentes:

- ✓ Costo de adquisición, alquiler o de producción;
- ✓ Gastos de transporte (incluidos los derechos, impuestos o gravámenes y gastos de descarga en los que se incurra en el extranjero), cuando el comprador los paga después de haber comprado o producido los bienes, hasta el lugar donde éstos se utilicen en la producción de las mercancías importadas;
- ✓ Valor añadido a los bienes mediante reparaciones o modificaciones realizadas después de que el comprador los haya comprado o producido;
- ✓ Ajustes por utilización previa (ver Nota Interpretativa al Artículo 8, párrafo 1.b. del Acuerdo de Valoración de la OMC).

El costo de adquisición o de producción de los bienes puede determinarse basándose en:

- ✓ El valor de la compra o del alquiler que pague el comprador, si los bienes se compran o se alquilan de una persona no vinculada al comprador en el momento de la compra o del alquiler;
- ✓ El valor de la compra o del alquiler que pague la persona de la que el comprador adquiere o alquila los bienes, si esta persona no los produce y si está vinculada al comprador en el momento de la compra o del alquiler por el comprador; o
- ✓ El costo de producción de los bienes, si están producidos por el comprador o una persona vinculada a éste en el momento en que el comprador los adquiere.

Una vez determinado el valor de la prestación, es preciso repartirlo entre las mercancías importadas, teniendo en cuenta dos factores: el valor del elemento en sí y la manera en que dicho valor deba repartirse entre las mercancías importadas.

Existen varias posibilidades, por ejemplo:

- El valor podrá asignarse al primer envío si el importador desea pagar de una sola vez los derechos por el valor total;
- El importador podrá solicitar que se reparta el valor entre el número de unidades producidas hasta el momento del primer envío;
- El importador podrá solicitar que el valor se reparta entre el total de la producción prevista cuando existe un contrato en firme respecto de esa producción.

El proceso de comprobación de la existencia y pago de prestaciones se hace determinando:

- Si el comprador ha suministrado bienes o servicios. Si lo ha hecho, averiguar cuáles y cuándo.
- Si la prestación se ha suministrado una sola vez o con continuidad.
- Si el comprador ha incurrido en gastos de transporte, derechos, impuestos u otros gravámenes aplicables en el extranjero.

Será necesario, además:

- Obtener copias de todas las pruebas documentales relativas al valor de las prestaciones (por ejemplo, un acuerdo, facturas si los materiales han sido comprados, datos sobre lo que se ha suministrado, pagos efectuados por el comprador, costo de producción, entre otros).
- Obtener datos sobre las mercancías importadas en relación con las cuales se han suministrado las prestaciones.
- Indagar si todas las mercancías estipuladas en el contrato han sido importadas. Si no fuera así, se deberán recoger datos sobre lo que se ha importado y lo que queda por importar y repartir el valor de las prestaciones entre las importaciones.
- Comprobar si se ha declarado un valor por los bienes o servicios, verificando inicialmente las casillas referentes a prestaciones en materias primas y otros, prestaciones en herramientas, matrices, moldes, etc., prestaciones en insumos y otros y prestaciones en ingeniería, creación, planos y otros.

3. Cánones y derechos de licencia – Regalías.

Los requisitos para los ajustes o adiciones que por concepto de Cánones y derechos de licencia deban realizarse al valor en aduana, se encuentran establecidos en el artículo 28 del Reglamento Comunitario adoptado mediante la Resolución 1684 de 2014.

El Acuerdo de Valoración de la OMC menciona "Los pagos relativos a patentes, dibujos, modelos, know how (tecnología de fabricación), marcas de fábrica o de comercio y derechos de autor" como ejemplo de cánones y derechos de licencia.

Cuando el vendedor pague un canon o un derecho de licencia, a efectos de la determinación del valor en aduana, el importe del pago debe añadirse al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas, en la medida en que no esté incluido en él, siempre que:

- Esté relacionado con las mercancías objeto de valoración y se realice en forma directa o indirecta, como una condición de venta de las mercancías objeto de valoración.
- Se base en datos objetivos y cuantificables.

Los derechos de reproducción de las mercancías importadas en el país de importación, no hacen parte del valor en aduana, en consecuencia, no deberá añadirse al precio realmente pagado o por pagar tales derechos.

Los pagos que efectúe el comprador por el derecho de distribución o reventa de las mercancías importadas, sólo se añadirá al precio realmente pagado o por pagar por éstas, si constituyen una condición de la venta de dichas mercancías para su exportación al país de importación.

Este valor (cánones o derechos de licencia) puede ser declarado en forma definitiva o provisional. Cuando la declaración es provisional, se deberá verificar si el importador cumplió con el plazo establecido para declarar su valor definitivo, presentando la Declaración de Corrección correspondiente.

Con la información solicitada de la Declaración del Valor en Aduana, documentos soporte (contrato o documento que soporte la existencia del acuerdo de un pago de los cánones o derechos de licencia) y asientos contables, tomar la información base para calcular el valor en aduana comprobando o indagando si:

- los cánones o derechos de licencia están relacionados con las mercancías objeto de valoración.
- el comprador debe pagar los cánones o derechos de licencia, directa o indirectamente, como una condición de venta de las mercancías objeto de valoración.
- el pago que el comprador efectúa corresponde a los derechos de reproducción de las mercancías importadas en el país de importación. Si así fuera, dichos derechos no deben añadirse al precio realmente pagado o por pagar.
- el pago que el comprador efectúa, por el derecho de distribución o reventa de las mercancías importadas, constituye una condición de venta para la exportación al país de importación de aquéllas. Si no, el importe del pago no debe añadirse al precio realmente pagado o por pagar.

Información Base para determinar el canon en función del costo de producción:

K	=	Costo Total de Producción
C	=	Importe total del Canon
P	=	Precio Efectivamente pagado o por pagar (CIF)
X	=	Fracción de canon que debe incrementarse a P

Fórmula de Cálculo: $X = PC / K$

Si se desea obtener un porcentaje de ajuste sobre el precio facturado que sea aplicable a las sucesivas importaciones, bastará referirlo a dicho precio y a 100. Siendo "a" el porcentaje de ajuste sobre precio de factura del bien importado, resulta:

$$a = 100 PC / PK \text{ o, lo que es igual a } 100C / K, \text{ donde}$$

Esta fórmula podría aplicarse a otros acuerdos para la determinación del canon, por ejemplo, a las ventas.

4. Productos posteriores que revierten al vendedor (Beneficios o Ganancias posteriores)

Comprenden los pagos adicionales, que de manera directa o indirecta, el comprador hace al vendedor como consecuencia de la reventa, cesión o utilización de las mercancías importadas. Ver aplicación del artículo 8.1 d) mediante el Estudio de Casos 2.1

Hay dos clases de situaciones en las que se revierte una parte del producto de la reventa al vendedor:

a) Transacciones con reparto de beneficios.

Estas operaciones implican la existencia de un acuerdo, entre comprador y vendedor, para repartir los beneficios que se obtengan de la venta de las mercancías en el país de importación, por encima de su precio de costo, que incluye los derechos y gravámenes de importación y los gastos posteriores a ésta (desaduanamiento, transporte, comercialización, manipulaciones, entre otros). En este caso el proveedor factura al importador un determinado precio; pero como esta suma sólo representa una parte de lo que percibirá el primero, no puede aceptarse como valor en aduana de las mercancías, a menos que pueda efectuarse el debido ajuste.

En este caso se requiere comprobar si se ha realizado el ajuste del precio efectivamente pagado o por pagar, con la suma del importe de la cantidad que revierte, teniendo en cuenta lo siguiente:

- Lo registrado en la Declaración del Valor en relación con estos ajustes.
- Lo registrado en la contabilidad de la empresa.
- Lo establecido en el contrato o documento soporte de la existencia del acuerdo de reversión.

En caso que el valor declarado haya sido provisional, se procederá conforme a lo estipulado en los artículos 34 y 35 del Reglamento Comunitario adoptado mediante la Resolución 1684 de 2014.

Información Base para obtener el valor de la reversión:

VT = Valor de Transacción

Pf = Precio de Factura (C.I.F.)

d = Porcentaje (%) de los derechos e impuestos a la importación

Gi = Gastos posteriores a la importación (de despacho, transporte, comercialización, Manipulación, entre otros)

Pr = Precio de reventa en el mercado nacional

B = Beneficio neto, en cifra absoluta

z = Porcentaje (%) del beneficio obtenido que debe remitir al proveedor

Fórmula de Cálculo:

$$\boxed{VT = Pf (1 - z) + z (Pr - Gi) / 1 + dz}$$

Si el valor en aduana obtenido no corresponde al valor declarado por el importador, se procederá a dejar este registro en los resultados del estudio y al respecto se harán las recomendaciones correspondientes.

Si no se dispone de datos objetivos y cuantificables, no procede el ajuste según el artículo 8 del Acuerdo de Valoración de la OMC y por consiguiente no será posible la aplicación del Método del Valor de Transacción.

b) Reversiones entre firmas asociadas. La actividad de estas empresas puede ser, por ejemplo:

- Importación de productos terminados, fabricados y suministrados por firmas asociadas, para revender en el mercado interior del país, o
- Importación de materias primas y/o productos semimanufacturados, fabricados y suministrados por firmas asociadas, para incorporar a una fabricación nacional y venta posterior en el mercado interno y/o en mercados extranjeros, o
- Importación de productos terminados, materias primas y/o semimanufacturados, fabricados por empresas extranjeras no vinculadas y suministrados por los propios fabricantes o por firmas asociadas, para reventa inmediata o para la incorporación a una fabricación nacional y venta posterior.

Habrá que incluir en los ajustes por reversión: Los beneficios que obtengan las firmas asociadas, al revender las mercancías terminadas, fabricadas y suministradas por la casa matriz o por filiales.

La parte proporcional de los beneficios obtenidos al vender los productos terminados, que se fabriquen con materias primas producidas y suministradas por firmas asociadas, teniendo en cuenta lo que deba atribuirse de tales beneficios al valor añadido por la actividad nacional.

No deberán incluirse en el valor en aduana:

- Los beneficios obtenidos por la firma importadora, cuando revende mercancías no fabricadas por firmas asociadas, aunque sean éstas quienes las suministren.
- Los beneficios obtenidos por la firma importadora, en sus ventas para exportación de cualquier clase de productos.

A efectos del valor en aduana, se debe aclarar que, entre firmas asociadas, hay que considerar "como parte que revierte al vendedor", tanto los dividendos que se paguen a la casa matriz o a cualquier asociada, como las demás formas de reversión directa o indirecta que puedan existir: beneficios que se pasan a reservas, beneficios para nuevas inversiones, entre otros. La Nota Interpretativa al Artículo 1 del Acuerdo de Valoración de la OMC dispone que, las transferencias de dividendos y los demás pagos del comprador al vendedor, que no guarden relación con las mercancías importadas, no forman parte del valor en aduana.

Debe observarse lo indicado en el punto anterior en lo relativo al procedimiento de comprobación y ajuste, excepto en lo que se refiere a la fórmula de cálculo, ya que para el efecto debe tenerse en cuenta lo siguiente:

- **Mercancías revendidas sin transformación**. Requerimientos: Datos contables de los últimos 4 años.

Información Base para obtener el valor de la reversión:

Fórmula de Cálculo: $a = b \cdot Pr / V. \%$

V = Valor CIF de las mercancías importadas
Pr = Precio de reventa de las mercancías importadas
b = % de beneficio neto sobre Pr después de impuestos
a = % de ajuste sobre valor CIF

Cuando no sea posible conocer el dato individualizado de los beneficios obtenidos por la reventa de las mercancías importadas, se podrá obtener dicho dato aproximado, aplicando el porcentaje global de beneficio neto sobre ventas de la empresa, después de impuestos al importe de las ventas de las mercancías importadas.

- **Mercancías revendidas después de su transformación.** Requerimientos: Datos contables 4 últimos años.

Información Base para obtener el valor de la reversión:

Fórmula de Cálculo: $Y = V. b. Pr / 100 k$
 $a = b. Pr / k. \%$

Y = Cantidad, en valor absoluto, que debe incrementarse al valor CIF
a = % de ajuste sobre valor CIF.
K = Coste de producción de las mercancías obtenidas con las importadas; Valor CIF + Gastos + valor mercancías nacionales + mano de obra + amortizaciones + beneficio Industrial + entre otros.
Pr = Precio de venta en el mercado nacional del producto terminado.
V = Valor CIF de las materias primas y semimanufacturas importadas.
b = % Beneficio neto por las ventas de estos productos, después de impuestos.

Las modalidades de reversión expresamente exceptuadas por el Acuerdo, son:

- Los derechos de reproducción de las mercancías importadas.
- Los derechos de redistribución o reventa cuando no constituyan condición de la venta de las mercancías (Nota Interpretativa al Artículo 8 del Acuerdo de Valoración de la OMC, párrafo 1.c.2).
- Los pagos por dividendos que no guarden relación con las mercancías importadas.
- Los pagos efectuados por el comprador en el mercado interior, por publicidad de la marca con la que se venden las mercancías y demás gastos de comercialización, (reversión indirecta), aunque se estime que beneficien al vendedor (Nota Interpretativa del Artículo 1 del Acuerdo de Valoración de la OMC).

5. **Gastos de entrega hasta el lugar de Importación.** Los gastos de entrega hasta el lugar de importación, de transporte y conexos y los costos en que se incurra para cubrir los daños o pérdidas

de las mercancías durante las operaciones de transporte, se encuentran establecidos en los artículos 30, 31 y 32 del Reglamento Comunitario adoptado mediante la Resolución 1684 de 2014.

En este aspecto, verificar que los datos contenidos en la declaración aduanera de importación y del valor sean los mismos consignados en los documentos que los acrediten, las facturas comerciales, los documentos de transporte y/o certificaciones.

Para los Gastos de Transporte, manejo y entrega en el exterior hasta el lugar de embarque y los gastos de transporte desde este lugar hasta el de importación verifique que estén incluidos en el valor en aduana los gastos de transporte interior en el país de exportación, es decir, en la casilla correspondiente a los gastos de transporte, manejo y entrega en el exterior hasta el lugar de embarque de la Declaración del Valor.

Así mismo debe verificar el registro de los gastos reales de transporte incurridos en uno o varios trayectos y todos los conexos a él, en las casillas correspondientes a gastos de transporte desde el lugar de embarque hasta el lugar de importación y gastos de carga, descarga y manipulación, por ejemplo:

Gastos de almacenamiento:

- Las mercancías están almacenadas en el extranjero en el momento de la venta para la exportación a Colombia. La Nota Interpretativa al artículo 1 del Acuerdo de Valoración de la OMC establece que el precio realmente pagado o por pagar es el pago total que por las mercancías importadas haya hecho o vaya hacer el comprador al vendedor o en beneficio de éste.

Puede suponerse que los gastos de almacenamiento revierten al vendedor como parte del precio realmente pagado o por pagar por el comprador. Estos gastos deberán incluirse en el precio ya que constituyen un pago hecho de manera directa o indirecta al vendedor o en beneficio de éste. En este caso, los gastos de almacenamiento formarán parte del precio realmente pagado o por pagar por las mercancías y serán tomados en cuenta para el cálculo del valor en aduana respectivo.

- Las mercancías se almacenan en el extranjero posteriormente a su compra pero antes de su exportación a Colombia. Los gastos en los que el comprador incurra después de la compra no pueden considerarse como pagos hechos directa o indirectamente al vendedor o en beneficio de éste; por consiguiente, no forman parte del precio realmente pagado o por pagar. Por otra parte, estos gastos representan actividades emprendidas por el comprador por su propia cuenta. Además, los costos se añadirán al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas solamente si el artículo 8 del Acuerdo de Valoración de la OMC prevé un ajuste respecto de ellas. Este tipo de almacenamiento no está incluido en el artículo 8 como uno de los elementos que se deben ajustar; por tanto, los gastos por este concepto no formarán parte del valor en aduana.
- Las mercancías se almacenan temporalmente por razones inherentes a su transporte. Los gastos de esta índole, debidos al almacenamiento incidental de las mercancías durante el transporte, deberán considerarse como gastos relacionados con el transporte de las mercancías. Por ello

deben tratarse de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8.2.b.) del Acuerdo de Valoración de la OMC, o, si se incurre en los gastos después de la importación, éstos deben tratarse conforme a la Nota al Artículo 1 de dicho Acuerdo que dispone que los costos del transporte posteriores a la importación no se incluirán en el valor en aduana, siempre que se distingan del precio realmente pagado o por pagar de las mercancías importadas.

- Las mercancías se almacenan en Colombia antes de su desaduanamiento. Los gastos de almacenamiento en los que incurra el comprador cuando las mercancías se almacenan después de su importación no pueden considerarse como un pago hecho directa o indirectamente al vendedor o en beneficio de éste; por consiguiente no forman parte del precio pagado o por pagar. En consecuencia estos gastos de almacenamiento no forman parte del valor en aduana.
- Estadías del medio de transporte. Las estadías normales del medio de transporte en Colombia no son valor en aduana.
- Las sobreestadías que no son consecuencia del transporte, sino de condiciones de puertos, no son valor en aduana; sin embargo, cuando la congestión es preconocida y existe un acuerdo para el cobro de la sobreestadía dentro del costo de transporte, si son valor en aduana.

Las estadías o sobreestadías del medio de transporte en el país de exportación, deben considerarse dentro del valor en aduana de las mercancías importadas.

- Descuentos en fletes. Los descuentos por este concepto deben admitirse, sin embargo, si el importador contrata por un mayor valor y el descuento lo disfruta un intermediario (agente de carga), no será aceptable; en consecuencia, el valor que por concepto de transporte se debe declarar es el efectivamente pagado por el importador.
- Gastos de descarga en puerto colombiano. Verificar que los gastos de descarga en puerto colombiano no hayan sido incluidos en el valor en aduana de las mercancías importadas, ya que según lo dispuesto en la Decisión Andina 571, no forman parte de éste. En el evento que se haya incurrido en estos gastos y se hayan incluido en el precio de factura, deberá verificarse el cumplimiento de los requisitos para proceder a su deducción.
- Costo del seguro. Verifique que esté incluido en la casilla correspondiente a seguro de la Declaración del Valor, y que corresponda con prima de seguro, en el documento soporte (póliza de seguro, certificación, entre otros) y que se haya tenido en cuenta en el cálculo del valor en la Declaración.

Según la Decisión Andina 571, la valoración de las mercancías se efectuará sobre una base CIF. Cuando alguno de los elementos referidos a los gastos de transporte, carga, manipulación y seguro fuere gratuito, se efectúe por medios o servicios propios del importador, no se haya causado o no se encuentre declarado, deberá calcularse su valor conforme a las tarifas o primas normalmente aplicables, aportando las pruebas que señala el Reglamento Comunitario a la mencionada Decisión.

Cuando el comprador contrate un seguro global por las importaciones de un determinado período, el importe del seguro relacionado con el transporte de las mercancías que se están valorando debe calcularse en forma proporcional.

El seguro es contratado en función del valor de la mercancía, por lo tanto, no hay deducción por trayecto interno, a menos que el contrato lo exprese así y pueda distinguirse del importe efectivamente pagado por este concepto.

Dentro del estudio general de valor, en caso de presentarse un ajuste en alguno de los conceptos relacionados anteriormente, se realiza la verificación mediante hojas de trabajo que incluyan la comparación de cada valor registrado en la declaración aduanera de importación con los valores de los documentos soporte. Igualmente debe realizarse la verificación del valor en aduana declarado contra el valor en aduana calculado con la información de los documentos soporte.

- Elementos a deducir que no pueden ser añadidos al precio pagado o por pagar

Los conceptos deducibles están señalados en el artículo 33 del Reglamento Comunitario adoptado mediante la Resolución 1684 de 2014. Para establecer si proceden las deducciones declaradas el funcionario deberá establecer que:

- ✓ Los importes correspondientes estén contenidos y expresados en la factura comercial. Los conceptos a deducir deben distinguirse en la factura, del precio de las mercancías importadas.
- ✓ Los gastos que se deducen deben estar relacionados con la mercancía importada.
- ✓ Para deducir los intereses, debe tenerse en cuenta además las circunstancias que deben concurrir conforme a lo previsto en la Decisión 3.1 del Comité de Valoración, es decir:
 - El acuerdo de financiación se haya concertado por escrito.
 - El comprador pueda demostrar, cuando la administración de aduana le requiera que:
 - Las mercancías se venden realmente al precio declarado como precio pagado o por pagar.
 - El tipo de interés reclamado no excede del nivel aplicado a este tipo de transacciones en el país y en el momento en que se haya facilitado la financiación.

Aplicable incluso en los casos en que sea el vendedor u otra persona natural o jurídica, quienes faciliten la financiación.

Los valores que pueden deducirse son:

- Los gastos de entrega posteriores a la importación.
- La construcción, armado, montaje, mantenimiento y asistencia técnica, Impuestos, realizados después de la importación.
- Los derechos e impuestos causados por la importación.
- Los intereses de financiación de la importación.

- Otros gastos, entre los que pueden citarse: los pagos por sobreestadía de buques y diferencia de valores pagados por servicios de transporte.

Aplicación de los métodos secundarios. Cuando no se cumplan los requisitos mencionados en el artículo 1 del Acuerdo y sus Notas Interpretativas, regulados para la Comunidad Andina en el artículo 5 del Reglamento Comunitario adoptado mediante la Resolución 1684 de 2014 para la aplicación del Método del Valor de Transacción de las mercancías importadas, se aplicarán los métodos secundarios de valoración mencionados en los numerales 2 a 6 del artículo 3 del Acuerdo en el orden sucesivo señalado y sus Notas Interpretativas.

Para la determinación del valor en aduana en aplicación de los métodos secundarios, además de los documentos justificativos correspondientes, se tendrá en cuenta cualquier otra información que pueda ser aportada por el importador o consultada en otras fuentes, en la forma y condiciones que establezcan las legislaciones nacionales.

Cuando el importador no haya podido aplicar el método principal, esto genera un nuevo ordenamiento que permite agrupar bajo este criterio aquellas operaciones que serán sometidas a un tratamiento similar desde el punto de vista de la aplicación del método de valoración de que se trate.

Aspectos que serán estudiados

Control de régimen de importación. Se analiza el régimen de importación aplicado a cada operación:

Se busca establecer la correcta determinación del valor de acuerdo con el régimen de importación, si no es viable valorar con los métodos principales, ni aún en desarrollo del Último Recurso, mirando con flexibilidad los requisitos, se acude a los Casos Especiales. A manera de ejemplo, mercancías importadas en regímenes suspensivos. Para su desarrollo se requiere de información documentada.

- **Importación con franquicia.** Es aquella que en virtud de Tratado, Convenio o Ley goza de exención total o parcial de derechos e impuestos a la importación, exoneración que restringe su disposición.

Se estudian aquellas importaciones de la muestra seleccionada que son objeto de modificación para cambiar el régimen de franquicia a otro régimen que implique el pago de los derechos e impuestos a la importación que correspondan para determinar correctamente la base gravable, y se analiza la manera como se ha determinado el valor en aduana y la aplicación del método del valor de transacción y el estudio de todos los elementos de que trata el artículo 8 y/o los métodos secundarios como lo establece el Acuerdo sobre valoración de la OMC.

- **Reimportación por perfeccionamiento pasivo.** Mercancía exportada temporalmente para elaboración, reparación o transformación. Causa derechos e impuestos a la importación sobre el valor agregado en el exterior, incluidos los gastos complementarios a dichas operaciones. Se aplican las tarifas correspondientes a las subpartidas arancelarias del producto terminado que se importa.

Dentro de éstas se analiza la manera como se ha determinado el valor en aduana en todas las importaciones sometidas a este régimen, y seleccionadas en la muestra, ya que son mercancías reimportadas después de un perfeccionamiento pasivo en el exterior o en zona franca, teniendo en cuenta la utilización de los bienes y servicios involucrados en la transformación por el fabricante y suministrados por el importador.

Tratándose de una reimportación que no implique la existencia de venta de la mercancía transformada, no procede la aplicación del método del Valor de Transacción procediendo de conformidad con el orden de prioridad previsto para los métodos secundarios.

En el método del Último Recurso se podría aplicar el primer método con flexibilidad, en cuyo caso se debe revisar si resulta viable efectuar los ajustes por prestaciones de que trata el Artículo 8.1.b) de Acuerdo, teniendo en cuenta que el valor agregado en el exterior comprende, entre otros, el precio pagado o por pagar por concepto del perfeccionamiento incluido el valor de los materiales, la mano de obra y el beneficio de quien efectuó el trabajo en el extranjero o en zona franca, así como los gastos derivados de la entrega de la prestación e impuestos causados por el desaduanamiento de la misma en el país donde se lleva a cabo el perfeccionamiento pasivo.

- **Admisión temporal para reexportación en el mismo estado o para perfeccionamiento activo (Bienes de Capital, partes y repuestos).** Importación con suspensión de derechos e impuestos a la importación de mercancías para reexportar en un plazo señalado, sin haber experimentado transformación alguna, excepto la depreciación normal del uso. Disposición restringida.

Tratándose de un régimen suspensivo y conociendo que el valor en aduana se determina en el momento de la aceptación de la declaración aduanera de importación inicial presentada para el régimen de admisión temporal.

Dentro de este rango son relevantes las mercancías importadas en alquiler o en arrendamiento financiero con o sin opción de compra, las que necesariamente tuvieron que ser valoradas al momento de su importación aplicando lo regulado en el artículo 13 de la Resolución comunitaria 1456 de 2012 por tratarse de una norma supranacional.

En el estudio de valor no hay que perder de vista que una importación temporal tiene como fin primordial la reexportación de las mercancías en el mismo estado o la exportación luego de haber sido sometidas las mercancías importadas temporalmente a una transformación, elaboración o reparación.

En este orden de ideas, se presume que no hubo transferencia de propiedad de las mercancías importadas bajo este régimen, por lo que es muy poco probable que las mismas hayan sido objeto de una compraventa. En ausencia de este requisito fundamental, no será posible la utilización del método del Valor de Transacción y esto se convierte en un buen parámetro para llevar a cabo un estudio de valor de carácter general.

Si las mercancías importadas temporalmente son declaradas posteriormente bajo el régimen de importación para el consumo, igualmente sería interesante hacer una comprobación acerca del

pago de los derechos e impuestos a la importación según el valor en aduana inicialmente calculado y el monto originalmente liquidado al momento de la valoración.

- **Importación para transformación y/o ensamble** (Exención de derechos e impuestos a la importación y disposición restringida, y habilitación del depósito donde se almacenarán las mercancías sometidas a este proceso).

El parámetro a considerar para adelantar estudios de valor de carácter general, es la actividad económica referida a la transformación y/o ensamble de bienes a partir de materiales que han sido importados, estudiando aquellas declaraciones de la muestra presentadas para modificar el régimen de transformación y/o ensamble por importación para el consumo.

En estos eventos se deberá revisar la manera como fueron valorados los bienes finales resultado de este proceso productivo, en cuyo caso debe existir una aplicación técnica de los métodos y procedimientos contenidos en la norma.

- **Importación en cumplimiento de garantía** (Mercancía que en cumplimiento de garantía sea exportada para reparación, sin pago de derechos e impuestos a la importación, o mercancía que reemplaza la exportada por avería, destrucción, defectos o impropia).

Un estudio de valor para mercancías importadas que hayan sido reparadas en el exterior en cumplimiento de una garantía del fabricante o proveedor, puede ser interesante para disponer de información que permita retroalimentar otros estudios. Así se puede conocer el valor real de un proceso industrial desarrollado en el exterior por concepto de la reparación de las mercancías, el valor de los materiales utilizados, de la mano de obra y el beneficio normal de quien efectúa este tipo de trabajo, así como los gastos de transporte y seguro ocasionados por el envío y devolución de la mercancía y otros ajustes previstos en el artículo 8 del Acuerdo del Valor de la OMC.

- **Tráfico postal y envíos de entrega rápida o mensajería expresa.** La importancia de revisar exhaustivamente todas las declaraciones aduaneras de importación de mercancías sometidas a estos regímenes, es indiscutible. Se debe dar prioridad a este estudio de valor de carácter general, teniendo como sustento el alto nivel de riesgo que generalmente se presenta justamente por ser un sector que no es debidamente atendido desde el punto de vista de la valoración seguramente por los valores bajos que individualmente representan.

4.15.4.3 Aplicación de los otros métodos.

Si no fue posible aplicar el Método del Valor de Transacción deberá acudir a los Métodos del Valor de Transacción de Mercancías Idénticas o Similares (Artículos 2 y 3 del Acuerdo de Valoración de la OMC y sus respectivas Notas Interpretativas), regulados en el Reglamento Comunitario adoptado mediante la Resolución 1684 de 2014, en los artículos 36 a 49 inclusive.

Aplicación de los Métodos del Valor de Transacción de Mercancías Idénticas y Similares.

En primera instancia deberá establecerse cuáles son las mercancías Idénticas, para el primer caso o Similares para el segundo,² a las que se están importando y con fundamento en ello verificar en las bases de datos la existencia de mercancías idénticas valoradas por el Método del Valor de Transacción y cuyo valor determinado ha sido aceptado por la Administración, conforme a lo previsto en el artículo 60 del Reglamento Comunitario adoptado mediante la Resolución 1684 de 2014.

Establecida la existencia de tales valores, se procederá a determinar si estas se exportaron en el mismo momento o en un momento aproximado. Así mismo definir la necesidad de realizar ajustes por diferencias existentes por los conceptos de nivel comercial y/o cantidad y que existan datos objetivos y cuantificables para realizarlos.

Varios de los documentos solicitados para verificar la aplicación del Método del Valor de Transacción servirán para establecer la aplicación del Método del Valor de Transacción de Mercancías Idénticas o de Mercancías Similares.

Además, podrán solicitarse los siguientes documentos así:

- Las declaraciones aduaneras de importación y declaraciones del valor, de mercancías idénticas o similares valoradas según el Método del Valor de Transacción.
- Pruebas documentales para efectuar los ajustes por diferencias de nivel comercial y cantidad (listas de precios vigentes emitidas por el proveedor en las que se indiquen los precios correspondientes a diferentes niveles o cantidades).

Si se cuenta con las pruebas documentales, se procede a realizar los ajustes correspondientes y a establecer si los valores declarados se encuentran conformes con los de mercancías idénticas o similares exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración o en un momento aproximado, conforme a la definición establecida para este momento en el artículo 2 del Reglamento Comunitario adoptado mediante la Resolución 1684 de 2014.

Realizados los ajustes, el valor determinado se compara con el declarado y si no corresponde, se procede a concluir el estudio señalando la posible comisión de una falta administrativa, para que se aplique el procedimiento correspondiente. En caso contrario, no se inicia la investigación, y se acepta el valor.

Si por no cumplir con alguno de los requisitos no es viable aplicar el Método de Valoración de Mercancías Idénticas y tampoco el de Valoración de Mercancías Similares, deberá acudirse al siguiente método.

Aplicación del Método Deductivo.

² Ver Acuerdo de Valoración de la OMC, artículo 15.2 y Comentario 1.1. del Comité Técnico de Valoración.

La determinación del valor en aduana según este Método (Artículo 5 del Acuerdo de Valoración de la OMC y su Nota Interpretativa, y artículos 45 y 46 del Reglamento Comunitario adoptado mediante la Resolución 1684 de 2014, puede hacerse de una de las siguientes maneras:

- ✓ A partir del precio de venta o reventa de las mercancías importadas en el mercado colombiano, o
- ✓ A partir del precio de venta o reventa de mercancías idénticas o similares importadas en el mercado colombiano.
- ✓ A partir del precio de venta o reventa de las mercancías importadas en el mercado colombiano, después de su transformación.

En el primero y tercer evento, será necesario esperar hasta que se conozca el resultado final de la operación de venta o reventa y su precio unitario, y su aplicación no se hará en el momento de la importación, sino en un momento aproximado, contado a partir de la fecha de presentación de la declaración aduanera de importación que le corresponda. Para el efecto, se solicitará la información contable necesaria a fin de calcular el valor en aduana.

En el segundo evento, se podrá valorar la mercancía importada en el momento de su importación sin postergar el acto de la valoración.

Para este propósito será preciso determinar las mercancías idénticas o similares que serán consideradas y requerir la siguiente información, adicional a la ya solicitada para la aplicación de los métodos anteriores:

- Facturas de venta u otras pruebas que demuestren que las mercancías importadas o mercancías idénticas o similares importadas han sido vendidas en Colombia y sirvan como soporte de ese precio de venta.
- Otra prueba que pormenore los elementos que se solicita deducir del precio unitario, tales como los gastos administrativos, financieros, de desaduanamiento y de todos aquellos que han sido considerados para determinar el precio de venta, incluidos los beneficios cargados al producto. Cuando la venta se realice con fundamento en una comisión, se deducirán los valores correspondientes a ellas y no se tendrán en cuenta deducciones por concepto de gastos y beneficios.

Si se cumplen los requisitos necesarios para valorar las mercancías por este método, es decir:

- Se han importado mercancías Idénticas o Similares, en el mismo momento o en un momento aproximado, del mismo país o de uno diferente.
- Existen mercancías idénticas o similares vendidas a personas no vinculadas con el importador.
- No se utilicen ventas efectuadas a personas que suministren directa o indirectamente, gratuitamente o a precios reducidos, alguno de los bienes o servicios especificados en el Artículo 8 párrafo 1.b) del Acuerdo de Valoración de la OMC, para que se utilicen en la producción y venta para la exportación de las mercancías importadas.
- Las ventas a considerar son las realizadas al primer nivel comercial, es decir la primera venta independiente de que se haga a un mayorista, minorista o al detal.
- Las cantidades por comisiones o beneficios y gastos generales concuerdan con las relativas a las ventas en Colombia, de mercancías importadas de la misma especie o clase.

Se procederá a determinar el valor en aduana para cuyo fin se partirá del precio unitario al que se vende al primer nivel comercial, el mayor número de unidades³, en el mismo momento o uno aproximado, en el mismo estado en que son importadas esas mercancías o al que se venden mercancías importadas idénticas o similares.

Para el efecto se tendrá en cuenta que el beneficio y gastos generales serán considerados como un todo y que los gastos generales deben incluir los gastos de comercialización, tanto los directos como los indirectos.

Cuando se parte del precio de venta de mercancías transformadas, la venta deberá realizarse dentro de cierto período (por ejemplo 90 días) y las deducciones deberán hacerse considerando el valor añadido y que tales datos estén soportados en datos objetivos y cuantificables. El cálculo se basará en las fórmulas, métodos de cálculo y prácticas aceptadas de la rama de producción de que se trate. En todo caso deberá tenerse en cuenta lo previsto para el efecto en el párrafo 12 de la Nota Interpretativa al artículo 5 del Acuerdo de Valoración de la OMC.

Establecida la viabilidad de aplicación del método se procede a determinar el precio unitario al que se importan las mercancías. El precio unitario resultante, se comparará con el precio unitario declarado y si no corresponden, se procede a concluir el estudio señalando la posible comisión de una falta administrativa, en caso contrario, se acepta el valor.

Igual tratamiento se dará si el valor en aduana determinado no es consistente con el declarado.

Si no es viable aplicar este método se acudirá al siguiente.

Aplicación del Método del Valor Reconstruido.

La aplicación de este método se limita, en general, a los casos de relación comercial entre el comprador y el vendedor y que el productor esté dispuesto a suministrar la información requerida para su aplicación y a otorgar facilidades para las comprobaciones que se requieran.

Mediante el Método del Valor Reconstruido (Artículo 6 del Acuerdo de Valoración de la OMC y su Nota Interpretativa y el artículo 47 del Reglamento Comunitario adoptado mediante la Resolución 1684 de 2014, el valor en aduana se calcula tomando en consideración los elementos constitutivos del precio de exportación, es decir, habrá que hacer un estudio del costo de producción, según datos y documentos que facilite el propio fabricante de la mercancía.

Para el caso, se debe solicitar información al importador sobre los elementos constitutivos del precio de importación referidos a:

³ Ver Nota Interpretativa al Artículo 5 del Acuerdo de Valoración de la OMC.

- El costo o valor de los materiales y de la fabricación u otras operaciones efectuadas para producir las mercancías importadas.
- Un importe por concepto de beneficios y gastos generales del productor, siempre que sean los usuales, en el país de exportación, en la rama de la producción de que se trate. En su defecto se añadirán los usuales en la rama de la producción de mercancías de la misma especie o clase.
- Gastos de transporte y de seguro necesarios para colocar la mercancía en el lugar de importación en Colombia, dado que en el país la base de valoración se hace con cláusula CIF.

Con esta información, debidamente verificada, se procederá a realizar las adiciones de los diferentes elementos hasta encontrar el precio de venta de la mercancía, al que se adicionarán los gastos de transporte y seguro.

Una vez determinado el valor en aduana, éste se comparará con el declarado. Si estos valores están iguales o muy próximos el valor en aduana podrá aceptarse, en caso contrario, deberá dejarse constancia en el informe correspondiente al estudio, para que se adelanten las investigaciones correspondientes.

Si no es viable aplicar este método se acudirá al siguiente.

Aplicación del Método del Último Recurso.

El Método del Último Recurso (Artículo 7 del Acuerdo de Valoración de la OMC y su Nota Interpretativa y la Opinión Consultiva 12.1), permite que los requisitos de los métodos anteriores se apliquen con flexibilidad, desde luego sin descartarlos completamente, teniendo en cuenta el orden prescrito para la aplicación de los mismos. Para el efecto hay que considerar lo estipulado en los artículos 48 y 49 del Reglamento Comunitario adoptado mediante la Resolución 1684 de 2014 y lo dispuesto en la legislación nacional.

Al aplicar los métodos con flexibilidad, criterios y procedimientos razonables, se deben respetar los principios de valoración⁴ y se actuará con particular esmero para determinar el valor en aduana.

Los siguientes ejemplos ilustran cómo pueden aplicarse con flexibilidad los cinco primeros métodos, con el fin de utilizar el Método del Último Recurso:

- Si no se venden mercancías similares producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración, pero sí se realizan ventas de mercancías similares producidas en otro país, es posible utilizar éstas como base para determinar el valor en aduana según el Método del Último Recurso, con tal que, por lo demás, se cumplan los requisitos del Método de Mercancías Similares y se tengan en cuenta las diferencias por nivel de desarrollo y costos de producción de los países considerados.
- Si no hay ventas que cumplan el requisito de 90 días establecido en el Método Deductivo, pero si se han realizado ventas, por ejemplo 100 días después de la importación de las mercancías objeto de valoración, pueden utilizarse éstas como base para determinar el valor en aduana según el Método del Último Recurso, con tal que, por lo demás, se cumplan los requisitos del Método Deductivo.

⁴ Ver Introducción General del Acuerdo de Valoración de la OMC y Artículo VII del GATT.

Si evaluadas las consideraciones relativas a la flexibilidad y a las prohibiciones y aún no ha sido posible la valoración de las mercancías, podrán aplicarse los casos especiales de que trata la Resolución 1456 de 2012 de la CAN y la reglamentación nacional al respecto.

La definición del valor en aduana precisa tener, además de la información aportada para la aplicación de los demás métodos, toda aquella que demuestre los valores cancelados por los distintos conceptos registrados por la importación y que son necesarios para la determinación del valor en aduana y las circunstancias y elementos de la negociación.

Si ni aún con ellos es viable encontrar la base gravable, se podrán utilizar los precios de referencia como base de partida para la valoración, de conformidad con lo previsto en el numeral 5 del artículo 55 del Reglamento Comunitario adoptado mediante la Resolución 1684 de 2014.

4.16 Conclusiones del Estudio.

Concluido el estudio, los resultados de su realización se dejarán plasmados en el informe que como soporte del mismo se realizará. Este deberá indicar la empresa a la cual se le practicó el estudio, los fundamentos para su realización, de manera general el procedimiento realizado, la documentación empleada, y los resultados de la misma. Finalmente, deberá contener las conclusiones del estudio en las que se señalarán entre otros aspectos los siguientes:

- a. Inconsistencias en los datos declarados frente a los soportes.
- b. Indicar si se ha establecido un valor en aduana definitivo, el método empleado y las razones por las cuales fueron descartados los demás en caso de la aplicación de un método secundario. Esta información debe quedar sustentada legal y técnicamente.
- c. Indicar los ajustes o modificaciones que deben efectuarse al valor en aduana declarado. Con su respectivo sustento legal y técnico.
- d. Indicación de las eventuales faltas administrativas en que se incurrió.

El estudio de valor de carácter general debe ser realizado para la muestra así conformada, sin perjuicio de que los estudios de carácter particular que lleven a cabo las Direcciones Seccionales, sean aplicados a la totalidad de las declaraciones aduaneras de importación de las empresas o personas que se encuentren dentro del mismo sector elegido, ampliando la cobertura de la muestra a aquellas operaciones para las cuales no ha operado la firmeza.

Como resultado del estudio de valor de carácter general, se puede concluir que las empresas consideradas para el sector seleccionado están utilizando correctamente la técnica de la valoración en la importación de sus mercancías; de allí se puede aprovechar la información como fuente de información institucional que sirva para retroalimentar otros procesos.

Si por el contrario se observan desviaciones en las actuaciones particulares frente a lo regulado por la norma, se crean alertas sobre el comportamiento y se invita al cumplimiento voluntario de sus obligaciones aduaneras.

Igualmente, se debe remitir a las áreas competentes de la Entidad los documentos y el informe con los hallazgos encontrados, para que se desarrollen los estudios de valor de carácter particular pertinentes con todas las consecuencias sancionatorias que sean procedentes.

En todo caso siempre se hará un seguimiento de los estudios que se adelanten en las áreas competentes para alimentar los bancos de datos y el sistema de gestión de riesgo para calificaciones de las operaciones y usuarios.

De igual manera se tendrá que verificar a posteriori si las empresas estudiadas cambian sus comportamientos en beneficio de la correcta tributación.

Igualmente, se debe remitir a las áreas competentes de la Entidad, los documentos e inconsistencias tributarias, cambiarias para se desarrollen las investigaciones correspondientes.

4.17 Recomendaciones

Según los resultados del estudio de valor, se podrá recomendar:

- La aceptación del valor en aduana declarado.
- Adopción de mecanismos de control para nuevas importaciones.
- Remisión del Informe a la Dirección de Gestión de Fiscalización para lo de su competencia.
- La necesidad de generar programas de control posterior en materia de valoración aduanera que serán desarrollados por las Direcciones Seccionales.
- Definir la remisión de la información para alimentar el Sistema de Administración de Riesgos si es el caso, a la Coordinación de Riesgos de Cumplimiento Tributario, Aduanero y Cambiario o quien haga sus veces.

4 CONTROL DE CAMBIOS

Versión	Vigencia		Descripción de Cambios
	Desde	Hasta	
1	23/08/2016	25/10/2021	Versión inicial de la modernización del SGCCI,
2	26/10/2021		<p>Versión 2 que reemplaza lo establecido en la versión 1.</p> <p>Se generaron ajustes en el documento, relacionados con el nombre del proceso de acuerdo con la nueva estructura de procesos establecida en el considerando de la Resolución 060 del 11 de junio del 2020 y el código alfabético del mismo, así como de los documentos relacionados.</p> <p>Se ajustaron las dependencias de acuerdo con la nueva estructura establecida en el Decreto 1742</p>

			<p>del 22 de Diciembre de 2020 y en la Resolución 000070 del 9 de del 2021.</p> <p>Cabe aclarar, que el contenido técnico del documento no presenta cambios respecto a la versión anterior. Por lo tanto, cualquier consulta respecto a los contenidos técnicos de los mismos debe efectuarse a los elaboradores técnicos y revisores de la versión anterior.</p> <p>En el contenido del documento donde se relaciona una dependencia, se adicionó la frase "o quien haga sus veces.</p>
--	--	--	--

Elaboró	Paola Alejandra Vergara Cano Ajustó metodológicamente	Gestor I	Coordinación de Procesos y Riesgos Operacionales - Subdirección de Procesos
Revisó:	Inírida Paredes	Directora de Gestión de Aduanas (A)	Dirección de Gestión de Aduanas
Aprobó:	Inírida Paredes	Directora de Gestión de Aduanas (A)	Dirección de Gestión de Aduanas

ANEXOS

Anexo 1. Solicitud de información y documentos

Anexo 2. Factores de Riesgo.

Anexo 3. Cuestionario comisiones imponibles

ANEXO 1

**SOLICITUD DE INFORMACIÓN Y DOCUMENTOS
RELATIVOS AL ESTUDIO GENERAL DE VALOR**

Relación de algunos de los documentos a solicitar, respecto a la lista de declaraciones aduaneras de importación seleccionadas para el estudio:

1. Fotocopias legibles de los respectivos documentos soporte de que trata el artículo 121 del Decreto 2685 de 1999.
2. Fotocopias legibles de las Declaraciones Andinas del Valor (DAV) y sus documentos soporte.
3. Fotocopias legibles de las declaraciones de cambio correspondientes.
4. Comprobantes de los giros de pago al exterior, al proveedor por las mercancías importadas.
5. Fotocopia de los contratos que haya suscrito con su proveedor o proveedores y/o representantes, tales como representación, gestión, distribución, reventa, compra - venta, cánones y derechos de licencia, comisiones, y otros, traducidos al castellano por personas debidamente autorizadas por el Ministerio de Relaciones Exteriores.

6. Diagramas de flujo de producción, en caso de requerirse.
7. Fichas técnicas y catálogos donde se describa en forma detallada la mercancía objeto de importación.
8. Fotocopias legibles completas de declaraciones aduaneras de importación presentadas en forma manual o que no se encuentren electrónicamente en los sistemas informáticos de la DIAN.
9. Fotocopia legible de la póliza de seguro relativa al transporte internacional o, en su defecto, certificación del pago por dicho concepto expedida por una compañía aseguradora.
10. Estados financieros auditados y notas de auditoría correspondientes al año fiscal en estudio.
11. Balance de prueba o comprobación y definición de las cuentas, para el año fiscal en estudio.
12. Registros contables correspondientes a la contabilidad y pago de las declaraciones de importación en estudio en cuanto a: entrada a almacén, registro factura proveedor del exterior, registro facturas nacionalización, y pagos al exterior, con sus documentos soportes.
13. Análisis y correlación detallada de las subcuentas contables (Auxiliares) que sustenten los registros de los compromisos comerciales adquiridos por el importador, en las operaciones en estudio.

Cuestionario con interrogantes planteados sobre cada una de las declaraciones aduaneras de importación seleccionadas para el estudio:

1. ¿Las mercancías importadas fueron vendidas para la exportación a Colombia?
2. ¿Usted fue el comprador en Colombia?
3. Descripción detallada de la naturaleza de cada una de las transacciones comerciales de las condiciones en que se adquirió la mercancía.
4. Indique qué método de valoración se utilizó para determinar el valor en aduana declarado y la justificación de su aplicación.
5. Explicación sobre las razones que impidieron aplicar el Método del Valor de Transacción, si es del caso.
6. Indique si se efectuaron ajustes al precio de las mercancías importadas. Explique cómo se determinaron los ajustes.Cuál fue el valor total del ajuste y cómo se registró en los libros de contabilidad.
7. Describa el proceso de compra (pedido, recepción y pago). Por favor explique cómo se anotó la compra y pago de las mercancías importadas, en los registros contables.
8. Indique las formas de pago de las mercancías; ¿se realizaron pagos anticipados, de contado o diferidos? Explique cómo se determinó el pago anticipado y si hay concesiones o recargos derivados de la forma de pago.
9. Indique si se efectúan reembolsos y otras reducciones en el precio de las mercancías importadas. Explique cuándo, cómo se determinó y cómo se registró en la contabilidad, el reembolso o la reducción del precio.
10. Indique la forma de operación para los envíos de la mercancía (envío único o fraccionado y/o valor total o fraccionado) y anexe los documentos soporte correspondiente.
11. Indique el tipo de vinculación que tiene con el vendedor y/o proveedor en el exterior. Para mayor precisión se debe tener en cuenta lo dispuesto en el artículo 15 párrafo 4 del Acuerdo de Valoración de la OMC y lo señalado en el artículo 14 del Reglamento Comunitario, adoptado por la Resolución 1684 de 2014 de la Secretaría General de la Comunidad Andina.
12. Si tiene vinculación con el proveedor, explique cómo se determinó el precio de las mercancías importadas.

13. Indique si pagó comisiones a un agente que haya intervenido en la negociación de la mercancía o en la contratación del transporte o del seguro. En caso afirmativo identificar al beneficiario, su dirección y el monto pagado. ¿Cuál fue el papel del intermediario?, ¿Quién paga la comisión?
14. Indique si ha suministrado bienes y/o servicios (materia prima, herramientas, insumos entre otros) para la producción y venta de las mercancías importadas. En caso afirmativo debe describirlos y relacionar los costos de adquisición de tales bienes y/o servicios. Aportar facturas de adquisición o documentos que den cuenta de la situación si fueron realizados fuera del país y/o declaración de exportación de envío.
15. Indique el método de transporte para cada una de las operaciones y los términos de negociación utilizados, así mismo si cumplió varios trayectos anteriores al último puerto de embarque, soporte cada trayecto.
16. Indique si hay comisiones de gestión o tarifas de distribución, describa los servicios prestados, y relacione las cuentas del libro mayor donde se contabilizan estos gastos.
17. Indique los gastos de manejo y entrega en el país exportador (embalajes, carga en fábrica, transportes desde fábrica hasta: muelle, estación, aeropuerto; gastos de descargue, transporte desde el puerto de frontera del país exportador hasta punto o lugar de introducción al país importador).
18. Indique si se utilizaron contenedores, cilindros, tanques o similares para el transporte de las mercancías importadas. En caso afirmativo, señale si fueron adquiridos, alquilados, prestados y reutilizados, así como el costo respectivo.
19. Indique si hubo gastos por el almacenamiento temporal de las mercancías en el puerto de exportación y de tránsito internacional mientras se produce el transporte, son gastos inherentes al transporte de las mercancías.
20. Indique si hubo gastos de asistencia técnica realizados después de la importación en relación con las mercancías importadas. Ver la Nota Interpretativa al Artículo 1 párrafo 3 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC.
21. Indique si la mercancía goza de algún tratamiento preferencial, y adjuntar la documentación que lo soporta, tales como, certificado de origen y otros documentos pertinentes.
22. Indique si hay un porcentaje del beneficio comercial al proveedor en la reventa, disposición o uso posterior de las mercancías importadas. En el caso que ésta se produzca, explique cómo se determinaron y registraron en la contabilidad estas ganancias, y relacione los gastos internos causados después de importadas las mercancías.
23. Haga una breve descripción de las razones por las cuales se ha declarado un valor provisional, si ha señalado en la DAV que se trata de un valor provisional. ¿Qué condiciones afectan la determinación del valor al momento de la nacionalización? (Condiciones futuras).
24. Indique la información relacionada con todos los descuentos o rebajas en el precio, que el proveedor le ofrece al comprador en relación con las mercancías.
25. Indique otras observaciones, comentarios y/o documentos que considere pertinentes para la determinación del valor en aduanas de las mercancías.

ANEXO 2
FACTORES DE RIESGO
RELATIVOS AL ESTUDIO GENERAL DE VALOR

No.	Temas de Riesgo
1	Acuerdos financieros
2	Cánones, regalías o reversiones
3	Comisiones de venta
4	Comisiones de compra
5	Descripción incompleta o imprecisa de las mercancías
6	Descuentos con niveles anormales
7	Descuentos no justificados en la factura comercial
8	Descuentos retroactivos
9	Dirección vaga en la factura o en las declaraciones aduaneras
10	Documentos soporte sin requisitos legales y sin acreditación
11	Envíos fraccionados
12	Envíos múltiples
13	Envases y embalajes por cuenta de importador
14	Facturación doble (se encuentran dos facturas)
15	Factura que no cumple requisitos legales
16	Factura con borrones, enmendaduras o muestras de alguna adulteración.
17	Facturación en moneda diferente a la del país de exportación
18	Facturas para efectos aduaneros únicamente.
19	Gastos de corretaje
20	Gastos de embalaje
21	Gastos de publicidad y garantía
22	Gastos de prueba y de inspección
23	Importaciones de sucursales
24	Importes en moneda nacional
25	Inexactitud en la declaración de los gastos inherentes a la venta y/o entrega
26	Inexactitud en el llenado de las casillas de la declaración del valor
27	Mercancías procedentes de países asiáticos o del caribe
28	Mercancías procedentes de zona franca o zona aduanera especial.
29	Mercancías nuevas declaradas como usadas
30	Desaduanamientos parciales
31	No venta
32	No está hecho el cálculo aritmético del valor en aduana en la declaración del valor
33	No hay correspondencia entre la declaración de aduana y la declaración del valor y documentos soporte
34	No se aseguró la mercancía
35	Ofertas globales
36	Otros documentos soportes con borrones, enmendaduras o muestras de alguna adulteración.
37	Pagos anticipados
38	Pagos indirectos
39	Pagos parciales
40	Pago con carta de crédito y no hay seguro
41	País de origen o de procedencia

42	Precios de transferencia o "intercompany"
43	Precios ostensiblemente bajos
44	Precios exageradamente altos
45	Prestaciones (Art. 8.1.b) del Acuerdo)
46	Promedios de precios
47	Tipo de cambio
48	Tipo de mercancía
49	Trayectoria de la empresa (reincidente en infracciones cometidas)
50	Valores fraccionados
51	Valores sensiblemente bajos frente a mercancías idénticas o similares de mercancías del mismo país de origen
52	Valores de mercancías procedentes de zona franca o zona aduanera especial, iguales o menores al valor de ingreso a dichas zonas de las mismas mercancías o de otra idéntica o similar de mismo país de origen.
53	Valor del transporte resulta exageradamente bajo o alto respecto al valor de la mercancía
54	Valor asegurado es muy superior al precio de venta de la mercancía según factura comercial
55	Valor del transporte o del seguro contenido en la factura difiere del valor del documento soporte.
56	Valor del seguro declarado es teórico y no tiene documento soporte
57	Valor del seguro sin declarar
58	Valores provisionales
59	Varios trayectos de transporte exterior
60	Venta para la no exportación
61	Ventas sucesivas
62	Vinculación entre el comprador y el vendedor

ANEXO 3

Questionario para ayudar a determinar si las "comisiones" son imponibles

- (a) ¿Está el comisionista vinculado al vendedor?
- (b) En el supuesto de que el comprador haya anulado o modificado un pedido, ¿debe adquirir el comisionista el derecho de propiedad de las mercaderías o encargarse necesariamente de la reventa de éstas?
- (c) Cuando los costos de transporte y manipulación excedan a los acordados por el comprador, o les sean inferiores, ¿el comisionista debe costear los gastos excedentes, o en su caso, quedarse con lo sobrante?
- (d) ¿Adquiere el comisionista en algún momento, o es probable que adquiera, un derecho de propiedad de las mercaderías, o asume el riesgo de su posesión?
- (e) ¿Asume el comisionista en algún momento los riesgos de la pérdida o daño de las mercaderías?
- (f) ¿Se beneficia el comisionista, además de su remuneración, de descuentos o rebajas que conceda el vendedor?

Si la respuesta a alguna de las preguntas de (a) a (f) es "Sí", es probable que el comisionista no actúe como un comisionista de compra de buena fe y las remuneraciones que el comprador le pague se añadirán al precio realmente pagado o por pagar si todavía no están incluidas. Si la respuesta a todas las preguntas de (a) a (f) es "No", pasar a las preguntas de (g) a (i).

(g) ¿Controla el comprador las actividades del comisionista en lo que respecta a:

Sí/No

(i) las cantidades por comprar?

(ii) el nombre del (de los) vendedor(es)?

(iii) el precio por pagar?

(iv) el tipo y la calidad de las mercaderías?

(v) el método y el momento del envío?

(h) ¿Recibe el comisionista del comprador todos los fondos antes de que deba pagar al vendedor por las mercaderías?

(i) ¿Se calcula la comisión como un porcentaje del precio facturado?

La respuesta "Sí" a todas las preguntas de (g) a (i), aunque hayan de tenerse en cuenta todas las circunstancias de la transacción, indicaría casi con seguridad que el comisionista es un comisionista de compra de buena fe. Sin embargo, el que se responda "No" a algunas preguntas (por ejemplo, si el comisionista cobra una remuneración fija), no constituye razón suficiente para no considerar al comisionista como un auténtico comisionista de compra y, por lo tanto, para añadir su remuneración al precio realmente pagado o por pagar.