

## 1. OBJETIVO

Proporcionar una herramienta a los funcionarios encargados de realizar las investigaciones del valor en aduana declarado por el importador, en la etapa del control posterior, con el propósito de establecer la correcta determinación de la base gravable.

## 2. ALCANCE

Aplica para el procedimiento PR-COA-0226 “Liquidaciones oficiales aduaneras”, o el que haga sus veces.

## 3. DEFINICIONES

Además de las definiciones contenidas en el artículo 15 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y el artículo 2 del Reglamento Comunitario adoptado por la Resolución 1684 de 2014, se deben tener en cuenta las siguientes:

- **Control aduanero:** El control aduanero comprende una serie de medidas aplicables con el fin de asegurar el cumplimiento de la normativa de competencia de la Administración Aduanera.

Los controles aduaneros recaerán sobre las operaciones de comercio exterior y los sujetos involucrados. Tales controles serán los indispensables para alcanzar los objetivos institucionales y se llevarán a cabo selectivamente, empleando los medios tecnológicos, equipos de inspección, técnicas de gestión, que logren el máximo resultado con la optimización del esfuerzo administrativo. Se utilizarán técnicas electrónicas para el intercambio de información entre las administraciones aduaneras y con otros organismos oficiales.

Los controles aduaneros podrán consistir, entre otros, en examinar las mercancías, tomar muestras, verificar los datos contenidos en las declaraciones aduaneras y la existencia y autenticidad de los documentos soporte, así como revisar la contabilidad y demás registros de los Usuarios Aduaneros, inspeccionar los medios de transporte y las mercancías y equipajes que transporten las personas y realizar investigaciones y otros actos similares. Fuente: Ministerio de Hacienda y Crédito Público (2019), Decreto 1165, Art 516

- **Control posterior o de fiscalización:** el ejercido con posterioridad a la nacionalización de las mercancías o a la finalización del régimen o modalidad de que se trate.

En esta etapa el control se llevará a cabo sobre las mercancías, los documentos relativos a las operaciones comerciales, las operaciones de perfeccionamiento. Esto, mediante comprobaciones, estudios o investigaciones que buscan establecer el acatamiento de la obligación aduanera por parte de los usuarios aduaneros, la exactitud de los datos consignados en declaraciones aduaneras presentadas durante un determinado período de tiempo, el cumplimiento de los requisitos exigidos para un régimen o modalidad aduanera determinada, así como de los requisitos exigidos a las mercancías sometidas a un régimen aduanero con o sin pago de tributos aduaneros.

A estos efectos, se aplicarán controles por auditoría, por sectores o empresas, para lo cual se verificarán los libros pertinentes, registros, sistemas y soportes contables y datos comerciales, pertenecientes a las personas auditadas y sus relacionados. Los resultados se aplicarán a las declaraciones aduaneras que correspondan.

La autoridad aduanera podrá abstenerse de iniciar un Proceso administrativo, en los eventos previstos por la reglamentación al respecto. Fuente: Ministerio de Hacienda y Crédito Público (2019), Decreto 1165, Art 578

- **Reglamento comunitario:** Reglamento de la Decisión Andina 571 – Valor en Aduana de las mercancías importadas, que fue adoptado mediante la Resolución Andina 1684 de 2014. Fuente: Resolución Andina 1684 de 2014.

#### **4. DESARROLLO DE LA INVESTIGACIÓN**

El desarrollo del control posterior al valor en aduana declarado, está enfocado a la correcta determinación de la base gravable y por ende de los tributos aduaneros. Para este propósito es preciso tener claro el tipo de estudio o análisis que debe abordarse, ya que se requerirá la elaboración de un estudio de valor.

La experiencia de algunas administraciones aduaneras ha demostrado que, con la documentación mercantil, incluyendo la contable, existente en las empresas importadoras y exportadoras puede comprobarse la realidad del precio realmente pagado o por pagar y la existencia de posibles ajustes al mismo.

De allí que la Organización Mundial de Aduanas - OMA haya determinado que una de las ventajas del control posterior es que les permite a las aduanas obtener más información sobre la actividad de los clientes y entenderla.

Bajo ese ámbito se pretende con este instructivo dotar a los funcionarios encargados del control posterior de elementos suficientes que les permitan realizar una investigación en materia de valor en las empresas, de conformidad con lo establecido en el numeral 3 del artículo 578, en concordancia con el artículo 581 del Decreto 1165 de 2019.

##### **4.1. Procedimiento**

###### **4.1.1. Análisis de los insumos recibidos**

Son fuentes para el control al valor en aduana declarado, los insumos recibidos, respecto de los cuales se debe determinar:

- ✓ Si se trata de controversias de valor generadas en el control simultáneo.

En este caso, recibida(s) la(s) declaración(es) de importación, junto con sus respectivos documentos soporte, incluida(s) la(s) correspondiente(s) garantía(s) por parte de la División de la Operación Aduanera o quien haga sus veces conforme a la competencia territorial dispuesta en el numeral 7 del artículo 1 de la Resolución 7 de 2008, modificado por el artículo 1 de la Resolución 3723 de 2010 y por el artículo 1 de la Resolución 4387 de 2011, se debe proceder a identificar la controversia de valor efectuada en la diligencia de inspección y revisar los documentos soporte de la(s) declaración(es) de importación remitidos, para poder establecer si todos los documentos se enviaron conforme a lo contenido en el acta de inspección elaborada por el correspondiente funcionario o si se requiere solicitar aquellos que no fueron enviados.

- ✓ Si están referidos a programas de control.

En este evento, debe tenerse en cuenta que la totalidad de seleccionados sean de competencia de la División de Fiscalización y Liquidación Aduanera o quien haga sus veces conforme a lo estipulado en el numeral 7 del artículo 1 de la Resolución 7 de 2008 y que se disponga de todos los lineamientos impartidos para iniciar el respectivo programa. En caso contrario, deberá advertirse al área competente que haya enviado el correspondiente programa.

- ✓ Si son traslados de casos de otras dependencias u originados en acciones de control o seleccionados por perfilamiento de la DIAN. En este caso, se deberá igualmente, verificar la competencia según lo establecido en el numeral 7 del artículo 1 de la Resolución 7 de 2008 y que la información y documentos remitidos sean suficientes para iniciar el correspondiente estudio de valor.

En todos los casos, se debe constatar que las declaraciones de importación no se encuentran dentro de las causales para que no tengan efecto, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 189 del Decreto 1165 de 2019 o de la norma que lo modifique o adicione, o que no se encuentren en firme de acuerdo con el artículo 188 del Decreto 1165 de 2019 o de la norma que la modifique o adicione.

Recibidos los insumos, independientemente de su origen, se debe proceder a la identificación y determinación del perfil del investigado a través de consultas de las fuentes de información tanto internas como externas relacionadas con la empresa (investigaciones anteriores, información de terceros, información anexa de la empresa). Una vez recibida la información se procederá a la revisión y análisis de documentos aportados por el importador y recabados por el funcionario que realiza la investigación o el estudio de valor.

#### 4.1.2. Identificación y consulta de las fuentes de información

Con el fin de definir el perfil del investigado, se podría recabar información de acuerdo con la empresa seleccionada, consultando fuentes internas y externas disponibles, tales como:

##### 4.1.2.1. Internas.

- ✓ Registro Único Tributario - RUT: Constituye el mecanismo único para identificar, ubicar y clasificar las personas y entidades que tengan la calidad de contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y no contribuyentes declarantes de ingresos y patrimonio; los responsables del régimen común y los pertenecientes al régimen simplificado; los agentes retenedores; los importadores, exportadores y demás usuarios aduaneros, y los demás sujetos de obligaciones administradas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, respecto de los cuales ésta requiera su inscripción.
- ✓ Declaración de Impuesto de Renta, la cual podrá ser consultada en el SIE Obligación Financiera.
- ✓ Declaración de IVA, la cual podrá ser consultada en el SIE Obligación Financiera.
- ✓ Declaración de Retención en la Fuente, la cual podrá ser consultada en el SIE Obligación Financiera.
- ✓ Declaración de Impuesto a la Riqueza, la cual la cual podrá ser consultada en el SIE Obligación Financiera.
- ✓ Declaraciones e informes sobre precios de transferencia, la cual podrá ser consultada en la Subdirección de Fiscalización Internacional o quien haga sus veces diligenciando el formato de solicitud de información y búsquedas en bases de datos No. FT-COT-2220.
- ✓ Información estadística de las importaciones durante un período de tiempo representativo que permita analizar el comportamiento de las operaciones de comercio exterior (2 o 3 años anteriores) obtenida a través de SIFARO, solicitud a Punto de Soluciones Tecnologías- PST, Subdirección de estudios económicos o quien haga sus veces o de la o en la página web de la DIAN en la ruta: [http://www.dian.gov.co/dian/14cifrasgestion.nsf/pages/Registro de las Declaraciones de Importacion y Exportacion?OpenDocument](http://www.dian.gov.co/dian/14cifrasgestion.nsf/pages/Registro_de las Declaraciones de Importacion y Exportacion?OpenDocument), cuando haya lugar a ello. Esta información sirve para verificar los productos importados y los proveedores, entre otros.
- ✓ Consulta de importaciones de mercancías idénticas o similares a la (s) que se está (n) investigando, obtenida a través de SIFARO, solicitud a Punto de Soluciones Tecnologías- PST, Subdirección de estudios económicos o quien haga sus veces o de la o en la página web de la DIAN en la ruta: [http://www.dian.gov.co/dian/14cifrasgestion.nsf/pages/Registro de las Declaraciones de Importacion y Exportacion?OpenDocument](http://www.dian.gov.co/dian/14cifrasgestion.nsf/pages/Registro_de las Declaraciones de Importacion y Exportacion?OpenDocument), cuando haya lugar a ello.
- ✓ Consulta de operaciones de exportación de los mismos periodos investigados, con el objetivo de identificar la posible entrega de matrices, moldes, herramientas, insumos u otros a los fabricantes o proveedores de sus mercancías (suministro de “prestaciones”).

- ✓ Base de infractores en materia aduanera INFAD, la cual podrá ser consultada en el SIE respectivo administrado por la Subdirección de Fiscalización Aduanera o quien haga sus veces. Para el nivel central, si no se cuenta con el aplicativo, se podrá solicitar por el jefe de la dependencia a través de correo electrónico dirigido a la Subdirección de Fiscalización Aduanera o quien haga sus veces.
  - ✓ Consulta base de precios de referencia, la cual podrá ser consultada en la carpeta pública de la Coordinación de Valoración Aduanera o quien haga sus veces en la siguiente ruta: Y:\DG\_Aduanas\SG\_Tecnica\_Aduanera\C\_Valoracion\_Aduanera\5. BASE PRECIOS DE REFERENCIA.
  - ✓ Información exógena tributaria y cambiaria: Se podrá consultar en el SIE análisis de operaciones.
  - ✓ Consulta aplicativo Servicio de información integral para análisis tributario, aduanero y cambiario - INTAC
  - ✓ Base de decisiones de valores aceptados por la Aduana: Las decisiones podrán ser consultados en la carpeta pública de la Coordinación de Valoración Aduanera o quien haga sus veces, en la siguiente ruta: Y:\DG\_Aduanas\SG\_Tecnica\_Aduanera\C\_Valoracion\_Aduanera\4. BASE DE DECISIONES DE VALOR. Esta información sirve para tener antecedentes de valores en aduana aceptados para la (s) mercancías (s) que están sido objeto de investigación.
1. ORBIS: Esta base la administra la Subdirección de Fiscalización Internacional o quien haga sus veces. En la base de datos Orbis se puede consultar información relativa a empresas a nivel mundial, información de Grupos empresariales, análisis de industrias, vinculaciones, accionistas y subsidiarias a nivel global. Esta consulta debe hacerse por el jefe de la dependencia a través de correo electrónico dirigido a la Subdirección de Fiscalización Internacional
  2. diligenciando el formato FT-COT-2220.
  3. Consulta de información existente relativa a actuaciones administrativas previas realizadas sobre la empresa, como por ejemplo investigaciones en curso o culminadas, resultados de visitas TACI, a través de los aplicativos informáticos internos existentes tales como: gestor en materia tributaria, base de infractores, SALI y/o correos electrónicos dirigidos a las Subdirecciones de Fiscalización Aduanera, Tributaria, Cambiaria y Internacional o quien haga sus veces
  4. Consulta de la información relativa a las resoluciones de ajustes de valor permanente expedidas por la Subdirección Técnica Aduanera o quien haga sus veces. Esta información se puede consultar en la carpeta pública de dicha Coordinación, en la siguiente ruta. Y:\DG\_Aduanas\SG\_Tecnica\_Aduanera\C\_Valoracion\_Aduanera\12. RESOLUCIONES AJUSTES DE VALOR PERMANENTE.

#### 4.1.2.2. Externas

Cámara de Comercio (Certificado de Existencia y Representación Legal y/o Registro Único Empresarial), a través de los aplicativos otorgados por las cámaras de comercio. Esta información sirve para verificar la organización de la empresa importadora (constitución, estructura, socios, tipo de empresa, objeto social, entre otros datos)

- ✓ Superintendencia de Sociedades (Estados Financieros), estas consultas se pueden realizar por internet en la página de la Superintendencia de sociedades. [http://sie.supersociedades.gov.co/\(S\(bx0f5lztzzfuzhnzx302yfpo\)\)/Pages/Default.aspx#/](http://sie.supersociedades.gov.co/(S(bx0f5lztzzfuzhnzx302yfpo))/Pages/Default.aspx#/)

- ✓ Denuncias de los gremios empresariales o industriales, basados en estudios realizados por ellos.

#### 4.1.3. Análisis preliminar de la información obtenida

Dentro del análisis de la información que se obtuvo, se debe comprobar la relación que guardan los valores unitarios de las mercancías declarados por la empresa objeto de investigación, con las importaciones del resto de importadores de mercancía idéntica o similar. Lo anterior teniendo en cuenta criterios homogéneos de comparación, como país de origen o procedencia, proveedor, cantidades similares, términos de negociación, nivel comercial del comprador y vendedor, entre otros.

Una desviación por debajo de los precios declarados por las empresas respecto de los del resto de los importadores que importan los mismos productos, puede ser un indicativo de subfacturación o subvaloración de las mercancías importadas que pretende reducir la base gravable sobre la cual se liquidan los tributos aduaneros y se constituye en un factor de riesgo para la investigación de la empresa.

Entre otros aspectos, el funcionario que realiza el estudio, deberá preparar la información estadística relacionada con los bienes objeto de investigación, teniendo en cuenta el momento aproximado (180 días) si se trata de comparar mercancías idénticas o similares.

Un aspecto muy importante para revisar es la capacidad financiera de la empresa; esta información que se obtiene del capital social registrado en Cámara de Comercio de la información de las declaraciones tributarias, comparadas con el volumen de operaciones de importación que está realizando. De igual manera es importante comparar los márgenes de rentabilidad de la empresa para el periodo investigado frente a los márgenes del sector.

Analizar las obligaciones contenidas en el RUT y el objeto social de la empresa, verificando la correspondiente Dirección.

#### 4.1.4. Perfil del Investigado

Después de haber realizado las consultas y efectuado el análisis correspondiente, se procederá a diseñar un perfil general sobre la empresa y/o importador que se está investigando, con el fin de identificar, si la misma no se haya disuelta, sus operaciones, antecedentes, y demás datos relacionados con su actividad comercial.

#### 4.1.5. Plan de investigación

El funcionario que realiza la investigación debe planear la hoja de ruta para el desarrollo de la investigación partiendo del perfil del importador y el período a investigar. Para el efecto, debe tener conceptualizada la naturaleza, alcance y tiempo de las actividades a realizar.

#### 4.1.6. Fase de ejecución

Tiene por objeto determinar si el valor en aduana declarado es el correcto, dentro de lo cual, se podrá establecer, entre otros, la existencia de posibles ajustes al precio realmente pagado o por pagar con base en el artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y que no fueron declarados en el momento de la nacionalización de las mercancías. En esta fase tiene una importancia crucial la revisión de los documentos soportes de la transacción comercial y los registros contables.

##### 4.1.6.1. Solicitudes de información

###### 4.1.6.1.1. Requerimiento de información al importador

El requerimiento de información al importador, según lo establece el artículo 17 de la Decisión Andina 571 de 2003, contiene la solicitud de explicaciones escritas, documentos y pruebas complementarias que demuestran que el valor declarado representa la cantidad total realmente pagada o por pagar por

las mercancías importadas, ajustada de conformidad con el artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC.

En este sentido, debe tenerse en cuenta que el artículo 18 de la referida decisión dispone que, en la determinación del valor en aduana, así como en las comprobaciones e investigaciones que emprendan las Administraciones Aduaneras, en relación con la valoración, la carga de la prueba le corresponderá, en principio, al importador o comprador de la mercancía. Igualmente establece, que cuando el importador y el comprador no sean la misma persona, la carga de la prueba corresponderá tanto al importador como al comprador de la mercancía importada.

Por lo que una vez establecido el perfil del investigado, y las operaciones a investigar, en el periodo determinado, se procede a elaborar el requerimiento de información sobre aquellos asuntos que el responsable de la investigación considere se deben profundizar para la determinación del valor en aduana, detallando en forma clara y precisa la información o documentación que el investigado debe aportar.

Los requerimientos de información deberán ser firmados por el jefe inmediato o su delegado y enviados por correo certificado al interesado a la Dirección que registre en el RUT.

La notificación del requerimiento de información debe hacerse de conformidad con los artículos 755 y 763 del Decreto 1165 de 2019, en concordancia con el artículo 764 ibídem, y las normas que lo modifiquen o adicionen, a través de correo certificado con acuse de recibo.

La información es requerida por correo certificado la cual debe responderse en un plazo no mayor quince (15) días, conforme lo establece el artículo 592 del Decreto 1165 de 2019, contados a partir del día siguiente al recibo del oficio, lo cual se verificará con la correspondiente planilla de entrega a la Oficina de correos de conformidad con los artículos 756 y 763 del Decreto 1165 de 2019 o el que haga sus veces, radicándola en el Grupo Interno de trabajo de Correspondencia y Notificaciones o quien haga sus veces en la Dirección Seccional correspondiente, cumpliendo con lo establecido en el procedimiento PR –ADF-0157 Comunicaciones oficiales de salida

Si vencido el término para que el importador responda el requerimiento de información, éste no lo ha hecho o cuando la empresa de correos devuelva la comunicación por alguna de las siguientes causales: “*Dirección Errada*”, “*No Reside*”, “*Desconocido*” y “*No existe número*”, siempre que la Dirección de destino a la que fue enviado aquel sea igual a la registrada en el RUT, se deberá informar al Grupo Interno de trabajo de Correspondencia y Notificaciones para que se surta la notificación mediante aviso en el sitio web de la DIAN de conformidad con lo establecido en el artículo 764 del Decreto 1165 de 2019, cumpliendo con lo establecido en el procedimiento PR-ADF-0159 Notificación, Comunicación y/o Publicación.

Una vez surtido este procedimiento, si no se obtuvo respuesta, si la respuesta es incompleta o inexacta, se deberá remitir a la dependencia competente en el Subproceso de Fiscalización y Liquidación o quien haga sus veces, para que se adelante el Proceso sancionatorio establecido en el artículo 592 del Decreto 1165 de 2019, remitiendo las constancias de notificación.

#### 4.1.6.1.1.1. Contenido del requerimiento de información

El requerimiento de información corresponde al que se tenga en el PR-COA-0226 "Liquidaciones Oficiales Aduaneras" y debe contemplar:

✓ En la parte de las “facultades”, lo siguiente:

“De conformidad con las facultades de Fiscalización y Control de la Dirección Seccional de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_; establecidas en el artículo 66 del Decretos 4048 de 2008, artículo 113 de la Resolución 011 del 04 noviembre de 2008, artículos 590 y 591 del Decreto 1165 de 2020 y artículo 639 de la Resolución 46 de 2019, la autoridad aduanera a través del Grupo

\_\_\_\_\_ podrá adelantar investigaciones por importador o empresa para verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias.

En cumplimiento de dicha función está adelantando un estudio de valor a las operaciones realizadas por su empresa durante el periodo \_\_\_\_\_ (día, mes, año) y en virtud de lo previsto en el artículo 63 del Reglamento Comunitario adoptado por la Resolución 1684 de 2014, artículo 592 del Decreto 1165 de 2029 y artículo 639 de la Resolución 46 de 2019, comedidamente se solicita que presente la siguiente documentación:"

✓ En la parte de los documentos requeridos:

- “Certificado de Existencia y Representación Legal expedido por la Cámara de Comercio, con fecha de expedición no superior a tres (3) meses, a la fecha de radicación de la respuesta y fotocopia de la cédula de ciudadanía del Representante Legal.
- Fotocopia legible y por ambas caras, si procede, de la(s) Declaración(es) de Importación relacionada(s) a continuación, junto con todos sus documentos soporte, señalados en el Artículo 121 del Decreto 2685 de 1999 (Registro o licencia de importación, factura comercial, documento de transporte, certificado de origen, si se requiere, lista de empaque, mandato y Declaración Andina de Valor si hay lugar a ello).

DOCUMENTO DE TRANSPORTE No.	FECHA DOCUMENTO DE TRANSPORTE	DECLARACIONES DE IMPORTACIÓN CON ACEPTACIÓN No.

NOTA: Si existen otras Declaraciones de Importación soportadas en el mismo documento de transporte, también se requiere anexar copia de ellas y la documentación mencionada anteriormente.

- Declaración de exportación o documento equivalente presentado ante la autoridad aduanera y con el cual fue despachada la mercancía amparada con el documento de transporte arriba citado desde el territorio de XXXXX.
- Documentos soporte de pagos realizados en el exterior o en el país, relacionadas con la(s) importación(es) anteriormente citada(s) que corrieron por cuenta del importador y que no están relacionados en las facturas expedidas por el(os) proveedor(es) del exterior, correspondientes a los siguientes conceptos: seguros, gastos de transporte y conexos, comisiones y corretajes; envases y embalajes; regalías, cánones o derechos de licencia relativos a marcas comerciales, etc.
- Documentos que soportan la negociación realizada, como son:
  - Órdenes de Compra.
  - Facturas Comerciales de la mercancía importada.
  - Liquidación del costo de la importación.
  - Comprobantes de pago de la mercancía importada.
  - Facturas Comerciales y comprobante de pago de los gastos de transporte internacional y conexos de las mercancías importadas, señalando si se causaron en origen o en destino.
  - Documento de transporte (B/L-Guía Área-Carta de Porte).
  - Póliza de seguro de transporte de la mercancía y comprobante de pago.
  - Contratos de compra venta internacional, suministro, cánones y derechos de licencia, comisiones, corretajes, tecnología, distribución, exclusividad, u otros, en caso de existir, en idioma español y/o traducción oficial.
  - Otros documentos que puedan ser necesarios, según las circunstancias propias de la transacción, para comprobar; por ejemplo, descuentos, concepto y cuantía de los mismos, pago de prestaciones o de comisiones.
- Fotocopia de la(s) solicitud(es) de giro al exterior con constancia de recibo en el banco, Declaración(es) de Cambio debidamente numerada(s) y fechada(s), mensaje(s) swift de transferencia, liquidación de divisas, Nota(s) Bancaria(s), extracto(s) bancario(s), legalización de anticipo(s) si procede, carta(s) de crédito otorgada(s) por el intermediario financiero si la(s) hay, extracto(s) de cuenta(s) de compensación si procede, Registro(s) de endeudamiento si

existieren y cualquier otro documento que demuestre el pago de la(s) importación (es) y de todos los otros conceptos relacionados con pagos por las mercancías importadas que se realicen al proveedor y/o a tercero.

- Estados financieros debidamente auditados o dictaminados (Balance General, Estado de Resultados, Estado de Flujo de Efectivo, Estado de Cambios en el Patrimonio, Estado de Cambios en la Situación Financiera y Notas a los Estados Financieros) correspondiente al período objeto de investigación.
- Balance de Comprobación detallado, incluyendo los saldos iniciales y finales en hoja de cálculo Excel.
- Impresión o fotocopia de las cuentas auxiliares de Bancos, Inventarios de mercancía importada, Cuentas por Pagar a Proveedores del Exterior, anticipos sobre importaciones, IVA descontable, y otras que afecten la(s) importación(es), señalando los registros contables relacionados con la(s) importación(es) mencionada(s) en el cuadro anterior, debidamente certificadas por Contador Público o Revisor Fiscal si es del caso.
- Breve explicación de la vinculación entre su empresa y cada uno de los proveedores extranjeros y los documentos que la acrediten. Debe entenderse por "vinculación entre dos personas" lo previsto por el artículo 15 numeral 4 del Acuerdo del Valor del GATT de 1994.
- Si existe vinculación, favor informar si ésta afecta o no el precio, y si no afecta el precio remitir los documentos que demuestren lo anterior según lo establecido en el parágrafo 2 de la Nota al artículo 1 del Acuerdo de Valoración, entre ellos, Información sobre valores criterio conforme lo dispuesto en el (artículo 1.2(b) del Acuerdo
- Ficha técnica, catálogos y especificaciones técnicas de la mercancía, de manera que se pueda tener un conocimiento preciso y detallado de todas sus características y lista de precios de los productos importados.
- En caso que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales haya aceptado el valor en Aduana por el valor del Método de Transacción de mercancía idénticas o similares a la de la declaración arriba mencionada en un momento aproximado, según lo estipulado en el artículo 1 del anexo de la Resolución 1684 del 2014 o la que haga sus veces y que provengan del mismo proveedor, aportar dicho acto administrativo.
- Organigrama y/o estructura de la empresa a nivel internacional, en casos de vinculación.
- Cuestionario de Valoración que se anexa.
- Anexar copia del Requerimiento Ordinario de Información cuando la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales haya requerido anteriormente información sobre declaraciones de importación soportadas en el mismo documento de transporte que se solicita con el presente requerimiento.
- Datos para la aplicación del método deductivo (por ejemplo, las facturas de venta en Colombia de la mercancía importada e información contable requerida en este Método).
- Datos para la aplicación del método del valor reconstruido.

Si desea que la información suministrada se considere confidencial, marque "CONFIDENCIAL" en todos los documentos."

En todo caso, debe tenerse en cuenta que la información requerida podrá sufrir cambios adaptándose a las circunstancias de la negociación y al método utilizado.

#### 4.1.6.1.2. Requerimientos de información a otros

Con el fin de validar la información enviada por el importador se deben efectuar requerimientos de información a las compañías aseguradoras, empresas transportadoras, entidades bancarias, agencias de aduanas o terceras personas que hayan tenido relación con las operaciones de comercio investigadas.

#### 4.1.6.1.3. Cuestionario de valoración



Este cuestionario debe anexarse al requerimiento de información para que sea diligenciado por el importador o el Representante Legal de la empresa importadora. Dicho cuestionario corresponde a:

ITEM	PREGUNTAS	SI / NO
	<b>PRECIO PAGADO O POR PAGAR</b>	
1	¿Fueron las mercancías importadas vendidas para su exportación a Colombia, de acuerdo a lo establecido en el artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC?	
2	En caso afirmativo, continúe con este cuestionario. De lo contrario indique el método de valoración que se utilizó para establecer el valor en aduana de la mercancía sobre el cual se liquidaron los derechos e impuestos a la importación y el fundamento de su utilización.	
	¿Quién fue el comprador en Colombia?  Respuesta:	
3	¿Si usted es el comprador en Colombia, bajo cuál de los siguientes criterios se enmarca?	
	a) Residente colombiano.	
	b) No es residente colombiano, pero tiene o tenía un establecimiento en Colombia.	
	c) No era un residente colombiano ni tenía un establecimiento permanente en Colombia e importó la mercancía.	
	d) Para su consumo, uso o disfrute en Colombia, pero no para la venta en Colombia.	
	e) Para la reventa en Colombia.	
4	Describa el Proceso de compras (pedidos, recepción y pagos) y explique cómo registró la compra y el pago de las mercancías importadas en la contabilidad.  Respuesta:	
5	¿Se realizó un pago anticipado por las mercancías importadas?	
	En caso afirmativo explicar cómo:	
✓	✓ Se determinó el pago anticipado.  Respuesta:	
✓	✓ Se registró el pago por adelantado en la contabilidad.  Respuesta:	
6	¿Se efectuó un descuento o cualquier otra disminución en el precio de las mercancías importadas?	
	En caso afirmativo explicar:	
	¿Cuándo se realizó el descuento o disminución en el precio?  Respuesta:	
	¿Concepto del descuento o disminución en el precio?  Respuesta:	
	¿Cómo se determinó el descuento o disminución en el precio; indicar monto o porcentaje?  Respuesta:	
	¿Cómo se registró el descuento o disminución en el precio en la contabilidad?  Respuesta:	

7	¿La mercancía importada está sujeta a restricciones por la cesión o utilización de las mercancías por el comprador?	
	En caso afirmativo explicar:	
	¿La restricción es impuesta o exigida por la ley o por las autoridades del país de importación?	
	Respuesta:	
	¿La restricción está limitada al territorio geográfico donde se van a vender las mercancías?	
	Respuesta:	
	¿La restricción afecta sustancialmente el valor de las mercancías?	
	Respuesta:	
8	¿La empresa cuenta con información de ventas de mercancías idénticas o similares efectuadas a compradores no vinculados con el vendedor para exportación a Colombia?	
	En caso afirmativo explicar:	
	¿Por qué medio obtuvieron la información?	
	Respuesta:	
	¿Cómo se determinó el precio de las mercancías idénticas o similares?	
	Respuesta:	
	¿Cuál es el porcentaje de diferencia entre el valor de la mercancía importada por su empresa y el valor de las mercancías idénticas o similares importadas por otras empresas bajo las mismas condiciones y momento aproximado?	
	Respuesta:	
	<b>PERSONAS VINCULADAS</b>	<b>SI / NO</b>
	<b>(Artículos 15.4 y 15.5 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC)</b>	
9	¿Existía vinculación entre el comprador y el vendedor del extranjero?	
	En caso afirmativo, señale bajo cuál de los siguientes criterios está vinculado el comprador con el vendedor	
	a) Si una de ellas ocupa cargos de responsabilidad o Dirección de una empresa de la otra.	
	b) Si están legalmente reconocidas como asociadas en negocios.	
	c) Si están en relación de empleador y empleado.	
	d) Si una persona tiene directa o indirectamente la propiedad, el control o la posesión del 5% o más de las acciones o títulos en circulación y con derecho a voto de ambas.	
	e) Si una de ellas controla directa o indirectamente a la otra.	
	f) Si ambas personas están controladas directa o indirectamente por una tercera.	
	g) Si juntas controlan directa o indirectamente a una tercera persona; o,	
	h) Si son de la misma familia.	
	Si eligió uno o más de los anteriores criterios, explicar:	
10	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Las condiciones bajo las cuales se da dicha vinculación.</li> </ul> Respuesta:	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Cómo se determinó el precio de las mercancías importadas.</li> </ul> Respuesta:	

	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Si existe un acuerdo de precios de transferencia entre empresas y aportar el respectivo documento.</li> </ul> <p>Respuesta:</p>	
	¿En virtud de la vinculación estuvo el precio de las mercancías sujeto a un ajuste?	
	En caso afirmativo,	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Explicar cómo se determinó el ajuste.</li> </ul> <p>Respuesta.</p>	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Proporcionar el valor agregado del ajuste para el periodo que se examina.</li> </ul> <p>Respuesta:</p>	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Explicar cómo se registró el ajuste en la contabilidad.</li> </ul> <p>Respuesta:</p>	
	<b>COMISIONES Y CORRETAJES</b>	<b>SI / NO</b>
	<b>Artículo 8, Párrafo 1.a) inciso i) y Art. 20, 24 y 25 del Reglamento Comunitario adoptado por la Resolución 1684 de 2014.</b>	
11	¿Incurrió el comprador en Colombia en comisiones y gastos de intermediación en relación con los bienes importados?	
	En caso afirmativo,	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Explicar cómo se determinaron las comisiones o gastos de intermediación.</li> </ul> <p>Respuesta:</p>	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Proporcionar el valor de las comisiones y gastos de intermediación para el periodo que se examina.</li> </ul> <p>Respuesta</p>	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Indicar a quien se pagaron las comisiones o gastos de intermediación.</li> </ul> <p>Respuesta:</p>	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Explicar cómo se registraron las comisiones y gastos de intermediación en la contabilidad.</li> </ul> <p>Respuesta:</p>	
	En caso negativo, continuar con la pregunta 11.	
12	¿Fueron esas comisiones pagadas o por pagar por el comprador en Colombia a su agente por el servicio de representarlo en el extranjero?	
	En caso afirmativo,	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Proporcionar una copia del acuerdo entre el comprador en Colombia y su agente.</li> </ul>	
	<b>COSTOS Y GASTOS DE ENVASES O EMBALAJES</b>	<b>SI / NO</b>
	<b>Artículo 8, Párrafo 1.a) inciso ii y artículo 26 del Reglamento Comunitario adoptado por la Resolución 1684 de 2014.</b>	
13	¿Fueron los gastos de embalaje cubiertos por el comprador en Colombia en relación con los bienes importados?	
	En caso afirmativo,	

	✓ Explicar cómo se determinaron los gastos de embalaje,	
	Respuesta:	
	✓ Proporcionar el valor agregado de los gastos de embalaje para el periodo que se examina.	
	Respuesta:	
	✓ Indicar a quien se pagó los gastos de embalaje.	
	Respuesta:	
	✓ Explicar cómo se registraron los gastos de embalaje en la contabilidad.	
	Respuesta:	
	<b>PRESTACIONES</b>	<b>SI / NO</b>
	<b>(Artículo 8, numeral 1.b) Del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, artículos 20.b) y 27 del Reglamento Comunitario adoptado por la Resolución 1684 de 2014)</b>	
14	¿Fueron los materiales, componentes, partes y otros bienes incorporados en los bienes importados provistos de forma gratuita o a un costo reducido por el comprador en Colombia para su uso en relación con la producción y venta para la exportación de las mercancías importadas?	
	En caso afirmativo explicar cómo:	
	Respuesta:	
	✓ Se determinó el valor de las prestaciones.	
	Respuesta:	
	✓ Se prorrateo el valor de las prestaciones entre las mercancías importadas.	
	Respuesta:	
15	¿Fueron las herramientas, matrices, moldes y otros bienes utilizados en la producción de las mercancías importadas provistas gratuitamente o a un costo reducido por el comprador en Colombia para su uso en relación con la producción y venta para la exportación de las mercancías importadas?	
	En caso afirmativo explicar cómo:	
	✓ Se determinó el valor de las prestaciones.	
	Respuesta:	
	✓ Se prorrateo el valor de las prestaciones.	
	Respuesta:	
16	¿Fueron los materiales consumidos en la producción de las mercancías importadas provistos de forma gratuita o a un costo reducido por el comprador en Colombia para su uso en relación con la producción y venta para la exportación de las mercancías importadas?	
	En caso afirmativo explicar cómo:	
	✓ Se determinó el valor de las prestaciones.	
	Respuesta:	
	✓ Se prorrateo el valor de las prestaciones.	
	Respuesta:	

17	¿Fue el trabajo de ingeniería, de desarrollo, trabajos artísticos, diseños, planos y croquis realizados fuera de Colombia y necesarios para la producción de las mercancías importadas, provistos de forma gratuita o a un costo reducido por el comprador en Colombia para su uso en relación con la producción y venta para la exportación de las mercancías importadas?	
	En caso afirmativo explicar cómo:	
	<input checked="" type="checkbox"/> Se determinó el valor de las prestaciones.  Respuesta:	
	<input checked="" type="checkbox"/> Se prorrateo el valor de las prestaciones.  Respuesta:	
	<b>CANONES Y DERECHOS DE LICENCIA O REGALIAS</b>	<b>SI / NO</b>
	<b>(Artículo 8.1c) del Acuerdo sobre Valoración Aduanera de la OMC; artículo 28 del Reglamento Comunitario adoptado por la Resolución 1684 de 2014)</b>	
18	¿Incurrió el comprador en Colombia, en relación con los productos importados, en cánones y derechos de licencia o regalías?	
	En caso afirmativo:	
	<input checked="" type="checkbox"/> Explicar cómo se determinaron las regalías o derechos de licencia.  Respuesta:	
	<input checked="" type="checkbox"/> Proporcionar el valor total de las regalías o derechos de licencia para el periodo que se examina.  Respuesta:	
	<input checked="" type="checkbox"/> Indicar a quien se pagaron las regalías o derechos de licencia.  Respuesta:	
	<input checked="" type="checkbox"/> Proporcionar una copia del acuerdo de regalías o derechos de licencia.  Respuesta:	
	<input checked="" type="checkbox"/> Explicar cómo se registraron las regalías o derechos de licencia en la contabilidad.  Respuesta:	
	<b>REVERSIONES</b>	<b>SI / NO</b>
	<b>(Artículo 8.1d) del Acuerdo sobre Valoración de la OMC; artículo 13 del Reglamento Comunitario adoptado por la Resolución 1684 de 2014)</b>	
19	¿Alguna ganancia de la reventa, cesión o uso posterior de los bienes importados por parte del comprador en Colombia revirtieron al vendedor?	
	En caso afirmativo,	
	<input checked="" type="checkbox"/> Explicar cómo se determinaron estas ganancias.  Respuesta:	
	<input checked="" type="checkbox"/> Proporcionar el valor agregado de las ganancias que hayan revertido al vendedor para el periodo que se examina.  Respuesta:	

	<p>✓ Explicar cómo se registraron las ganancias que hayan revertido al vendedor en la contabilidad.</p> <p>Respuesta:</p>	
	<b>COSTOS DE TRANSPORTE Y COSTOS CONEXOS</b>	<b>SI / NO</b>
	<b>(Artículo 8.2) del Acuerdo sobre Valoración de la OMC; artículo 6 de la Decisión Andina 571 de 2003; artículo 31 del Reglamento Comunitario adoptado por la Resolución 1684 de 2014)</b>	
20	¿Fueron los costos de transporte de las mercancías y los costos conexos al mismo, hasta el lugar de importación, incurridos por el comprador en Colombia en relación con los bienes importados?	
	En caso afirmativo,	
	<p>✓ Explicar cómo se determinaron los costos de transporte y costos conexos.</p> <p>Respuesta:</p>	
	<p>✓ Proporcionar el valor agregado de los costos de transporte y costos conexos para el periodo que se examina.</p> <p>Respuesta:</p>	
	<p>✓ Explicar cómo se registraron los costos de transporte y costos conexos en la contabilidad.</p> <p>Respuesta:</p>	
21	¿Se realizó una deducción al precio pagado o por pagar de las mercancías importadas por los costos de transporte y costos conexos ocasionados desde el país de exportación hacia Colombia?	
	En caso afirmativo,	
	<p>✓ Explicar cómo se determinaron los costos de transporte y costos conexos.</p> <p>Respuesta:</p>	
	<p>✓ Proporcionar el valor agregado de los costos de transporte y costos conexos para el periodo que se examina.</p> <p>Respuesta:</p>	
	<p>✓ Explicar cómo se registraron los costos de transporte y costos conexos en la contabilidad.</p> <p>Respuesta:</p>	
	<b>ELEMENTOS A DEDUCIR O QUE NO PUEDEN SER AÑADIDOS AL PRECIO PAGADO O POR PAGAR</b>	<b>SI / NO</b>
	<b>(Nota Interpretativa al artículo 1, Párrafo 3 y Artículo 33 del Reglamento Comunitario adoptado por la Resolución 1684 del 2014)</b>	
22	¿Se realizó una deducción del precio pagado o por pagar de los bienes importados por cualquier costo, cargo o gasto razonable en que se incurrió para la construcción, instalación, montaje o mantenimiento de los bienes, después de la importación de los bienes?	
	En caso afirmativo,	
	<p>✓ Detallar la naturaleza del servicio que se proporcionó.</p> <p>Respuesta:</p>	
	<p>✓ Explicar cómo se determinó este costo, cargo o gasto.</p> <p>Respuesta:</p>	

	Proporcionar el valor agregado de este costo, cargo o gasto para el periodo que se examina.  Respuesta:	
	✓ Explicar cómo se registró este costo, cargo o gasto en la contabilidad.  Respuesta:	
23	¿Se realizó una deducción del precio pagado o por pagar de los bienes importados por cualquier costo, cargo o gasto razonable en que se incurrió para la asistencia técnica proporcionada en relación con los bienes, después de la importación de los mismos?	
	En caso afirmativo,	
	✓ Detallar la naturaleza de la asistencia técnica proporcionada.  Respuesta:	
	✓ Explicar cómo se determinó este costo, cargo o gasto  Respuesta:	
	✓ Proporcionar el valor agregado de este costo, cargo o gasto para el periodo que se examina.  Respuesta:	
	✓ Explicar cómo se registró este costo, cargo o gasto en la contabilidad.  Respuesta:	
24	¿Se realizó una deducción del precio pagado o por pagar de los bienes importados por los derechos e impuestos pagados o por pagar con motivo de la importación de los bienes o la venta de los bienes en Colombia?	
	En caso afirmativo,	
	✓ Explicar cómo se determinaron los derechos e impuestos pagados o por pagar.  Respuesta:	
	✓ Proporcionar el valor total de los derechos e impuestos pagados o por pagar para el periodo que se examina.  Respuesta:	
	✓ Explicar cómo se registraron los derechos e impuestos pagados o por pagar en la contabilidad.  Respuesta:	
25	Si tiene comentarios adicionales, por favor méncionelos:  Respuesta.	

**4.1.6.1.4. Solicitud de pruebas al exterior**

En aquellos eventos que se requiera verificar la expedición, veracidad y/o autenticidad de los documentos, tales como: Facturas comerciales, contratos u otros documentos que respalden la transacción internacional en el exterior, se deberá diligenciar el formato FT-FL-2217 solicitud de pruebas al exterior, el cual deberá ser enviado a la Coordinación de Denuncias de Fiscalización de la

Dirección de Gestión de Fiscalización, o quien haga sus veces, quienes son los competentes de tramitar dicha solicitud, siguiendo el procedimiento establecido en el Instructivo 083 de 2015.

En el formato se deberá dejar claro en el asunto requerido, lo que se quiere indagar o verificar con la prueba al exterior, por ejemplo: que se certifiquen los productos vendidos, la existencia de la empresa en el domicilio indicado, emisión del documento, verificación de operaciones en un período determinado, entre otros aspectos.

La Oficina Regional de Enlace de Inteligencia, RILO (Regional Intelligence Liaison Office) es una red mundial para el intercambio de información entre las Aduanas de todo el mundo, que maneja datos relacionados con las actividades ilícitas relativas a materias aduaneras, y que opera bajo el marco de la OMA (Organización Mundial de Aduanas).

De igual manera, se podrán realizar consultas de información adicional a la verificación de las facturas, a través de los Acuerdos que ha firmado Colombia, para lo cual se debe seguir el mismo procedimiento del Instructivo 083 de 2015 "Instructivo para el trámite de las solicitudes de pruebas al exterior" y los lineamientos establecidos por la OMA para el intercambio de información en materia de valoración aduanera<sup>1</sup>, dentro de los cuales siempre se resalta que existan motivos razonables para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado y se sospecha de la existencia de fraude. Esas solicitudes se podrán realizar por el jefe de la dependencia a través de correo electrónico.

El acuerdo más utilizado para el intercambio de información es el COMALEP, Acuerdo Multilateral sobre Cooperación y Asistencia Mutua, entre las Direcciones Nacionales de Aduanas de América Latina, España y Portugal. Es un instrumento multilateral donde se ratifica el compromiso al dialogo permanente entre representantes de las Administraciones Aduaneras de los países que forman parte de este acuerdo, los cuales comparten raíces culturales e históricas en común. Fue suscrito en la Ciudad de México el 11 de septiembre de 1981 y el Colombia ratificado con la Ley 16 de 1989 y su convenio modificatorio aprobado por la Ley 763 de 2002.

De igual manera, se tienen los siguientes acuerdos:

- Convenio entre el gobierno de Colombia y el gobierno de la Federación de Rusia. Ley 1120 de diciembre 28 de 2006.
- Protocolo de Procedimiento de Cooperación e Intercambio de Información entre las Autoridades Aduaneras de las Repúblicas de Panamá y Colombia 31-10-2006.
- Acuerdo Complementario al Acuerdo de Libre Comercio sobre Cooperación Técnica y Asistencia Mutua, celebrado entre los Gobiernos de las Repúblicas de Colombia y Chile - 24 de noviembre de 2010.

Para los demás países se utilizan los mecanismos de la diplomacia, a través de los consulados y embajadas.

Con Estados Unidos se tiene un Acuerdo para el intercambio de información de comercio exterior en el marco de las investigaciones que involucren el lavado de activos, por lo que, si se tienen indicios que las actividades de la empresa pueden involucrar esta clase de operaciones, a través de la Coordinación de Gestión Integral de Lucha Contra el Contrabando, el Lavado de Activos y la Evasión Fiscal previa realización del reporte de operación sospechosa (ROS), se podrá solicitar información a través de correo electrónico remitido por el Jefe de la Dependencia competente. (Ver Instructivo 078 de 2015 "Sustanciación de informes de operaciones sospechosas")

En el caso que la respuesta a la verificación de la factura o de cualquiera de los documentos, mencione por ejemplo alguna de las siguientes situaciones, se deberá remitir a las Divisiones jurídicas o quien haga sus veces de la jurisdicción, según lo indica el procedimiento PR-PEC- 0120 Atención a Procesos Penales, para que se analice la posible comisión de un hecho punible; de igual manera se debe proceder a analizar si aplican las causales de aprehensión establecidas en la normatividad vigente e

<sup>1</sup> Guía para el intercambio de información en materia de valoración. OMA .2007.



informar a la Subdirección de Fiscalización Aduanera o quien haga sus veces para lo de su competencia:

- La factura no fue emitida por el proveedor
- La factura certificada contiene información diferente a la aportada por el importador, por ejemplo, fechas, números, nombres, entre otros.
- La factura certificada ampara mercancía diferente a la investigada, por ejemplo, descripciones, cantidades, referencias, entre otros.

#### 4.1.7. Revisión y análisis de documentos

Los documentos tendrán que ser analizados en conjunto y las operaciones deberán estar registradas con los mismos valores declarados, girados, certificados y soportados contablemente. La función del investigador consiste en establecer la relación entre el hecho investigado, las pruebas recaudadas y las normas aplicables verificando así la consistencia de la información.

El funcionario investigador revisará todos los documentos recibidos como respuesta a los requerimientos de información y el cuestionario de valoración, así como la información interna consultada.

#### 4.1.8. Verificación aplicación de los métodos de valoración

El funcionario investigador deberá analizar los métodos de valoración en estricto orden sustentando su aplicación con las normas en materia de valoración aduanera y confrontarla con los hechos y pruebas obrantes dentro del expediente.

El Método del Valor de Transacción de las mercancías importadas es el método principal y por ende, la primera base para la determinación del valor en aduana. Solo en el caso en que el valor en aduana no pueda determinarse por este primer método, por no cumplirse los requisitos para su aplicación, se debe acudir a los métodos secundarios en el orden legalmente establecido.

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

Ver para el efecto, el artículo 36 del Reglamento Comunitario.

## 4.2. APLICACIÓN DEL MÉTODO DEL VALOR DE TRANSACCIÓN DE LAS MERCANCÍAS IMPORTADAS (artículos 1 y 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y sus notas interpretativas)

Teniendo en cuenta lo señalado en los artículos 1 y 8 y sus correspondientes notas interpretativas del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, el Método del Valor de Transacción de las mercancías importadas es el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías, cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8, siempre que concurren las circunstancias previstas en los literales a), b), c) y d) del numeral 1 del artículo 1, citado.

En consecuencia, su aplicación está sujeta al cumplimiento de los requisitos establecidos en los artículos 1 y 8 del Acuerdo de Valoración de la OMC, por lo que, partiendo de la definición antes mencionada, se debe dar cumplimiento a los requisitos previstos en el artículo 5 del Reglamento Comunitario, que pueden resumirse así:

- ✓ Que exista una venta para la exportación con destino a Colombia.
- ✓ Que se haya acordado un precio realmente pagado o por pagar.
- ✓ 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.
- ✓ Que las mercancías importadas estén conformes con las estipulaciones del contrato de compraventa.
- ✓ Que, si hay lugar a ello, se realicen los ajustes contemplados en el artículo 8 y en la nota interpretativa del artículo 1 del citado Acuerdo.

También es importante verificar el elemento tiempo y cantidad conforme a lo previsto en el artículo 19 del Reglamento Comunitario.

Para la verificación de la aplicación de los requisitos del Método del Valor de Transacción, antes enunciados, deben realizarse comprobaciones frente a los documentos aportados e información consultada, para lo cual, se sugiere elaborar una lista de chequeo u hoja de trabajo donde se indiquen los resultados de cada una de las verificaciones efectuadas. En caso de incumplimiento de alguno de los citados requisitos, debe pasarse al siguiente método para determinar el valor en aduana.

De igual manera, conforme a lo previsto en el segundo inciso del artículo 17 de la Decisión Andina 571 de 2003 en consonancia con el numeral 2 del artículo 53 del Reglamento Comunitario, no se aplica el Método del Valor de Transacción, cuando el importador no responda los requerimientos que se le hagan o cuando las pruebas aportadas no sean idóneas o suficientes para demostrar la veracidad o exactitud del valor o no satisfagan los requerimientos exigidos por la administración aduanera.

#### 4.2.1 Determinación de la existencia de venta para la exportación con destino a Colombia, (Numeral 1 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC)

- ✓ **Venta.** Establecer la existencia de la venta presupone el análisis de la negociación para determinar si el exportador transfiere la propiedad de la mercancía importada y como consecuencia de ella se encuentra la realización del pago del precio, en dinero o a través de cualquier título representativo del mismo.

Para ello conviene examinar:

- **Tipo de organización.** Para analizar la organización, el mejor documento es la Escritura de Constitución y el certificado de existencia y representación legal de la firma importadora. De su análisis, 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**, que no cuenta con personería jurídica independiente, puede concluirse que **no existe venta** de conformidad con la Opinión Consultiva 1.1 emitida por el Comité Técnico de Valoración y el literal e) del numeral 2 del artículo 6 del Reglamento Comunitario, 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.

- **Otros elementos para determinar si existe venta.** La existencia de un contrato de compraventa válido y el momento en el que se ha concertado, debe establecerse basándose en los elementos de hecho. Se considera concertado un contrato de compraventa cuando queda establecida, entre el vendedor y el comprador una relación según la cual el primero transfiere la propiedad de un bien a cambio de que el segundo pague en dinero o a través de un título representativo del mismo, el precio pactado.

La venta puede concertarse cuando todavía las mercancías estén en Proceso de producción, almacenadas en el extranjero o en tránsito, por ejemplo, "en alta mar" rumbo al país de importación, en situación de una segunda venta.

Los anexos técnicos que lleve adjunto un contrato de venta pueden facilitar informaciones adicionales, por lo que procederá examinarlos.

En los anteriores términos debe llevar a cabo las siguientes tareas:

- Identificar a las partes en la venta, vendedor y comprador.

Cuando en la venta hay un intermediario, por ejemplo, un comisionista de venta o de compra, se examinará su actuación. Cuando este en vez de establecer una relación jurídica entre las partes con miras a la venta de las mercancías, las compra al vendedor y las revende al comprador, este será considerado como el vendedor.

Puede que el importador no sea el propietario de las mercancías objeto de valoración. Si el declarante no es el comprador, puede que el contrato de venta que se indique no corresponda a la venta que sea pertinente a efectos de la valoración. Determinése la venta pertinente.

- Determinar si la importación de las mercancías objeto de valoración se realiza, por ejemplo, en una de las circunstancias contempladas en el numeral 2 del artículo 6 del Reglamento Comunitario, en cuyo caso no existe venta y no puede aplicarse el Método del Valor de Transacción:
- Determinar si se han realizado otras ventas, después de su exportación, pero antes de su importación, por ejemplo, ventas en tránsito, ventas sucesivas.
- Establecer si existen otros contratos o acuerdos formales, además del contrato principal de venta. Tales acuerdos pueden ser motivados por el suministro de servicios relacionados con las mercancías importadas y su valor puede incluirse en el valor en aduana.

- ✓ **Venta para la exportación con destino a Colombia.** Para comprobar si la negociación que dio 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**, deben tenerse en cuenta las consideraciones previstas en el artículo 7 del Reglamento Comunitario y pueden ser verificados los siguientes documentos:

- **Declaración Andina del Valor**, casilla "**Naturaleza de la transacción**" Se revisará si se consignaron los códigos relativos a "Compraventa a precio firme para exportación a Colombia" o "Compraventa a precio revisable para exportación a Colombia", en cuyo caso hay un buen indicio de que existe venta para exportación a Colombia. En caso de haberse registrado "Compraventa a precio revisable para exportación a Colombia", debe verificarse el cumplimiento de lo previsto en el artículo 338 del Decreto 1165 de 2019, reglamentado por los artículos 342 a 344 de la Resolución 46 de 2019. Los demás códigos registrados en esa casilla reflejan que no existió venta.
- **Documentos comerciales soporte de la declaración de importación**, pueden también ser un medio de demostración de la clase de negociación y de si esta puede considerarse una venta para la exportación con destino a Colombia, de conformidad con lo señalado en la Opinión Consultiva 1.1 del Comité Técnico de Valoración y del artículo 330 del Decreto 1165 de 2019 en consonancia con el artículo 340 de la Resolución 46 de 2019. Entre ellos el documento de transporte, seguro o certificados de fletes y seguro, factura, órdenes de compra, comprobación de los pagos de la mercancía, entre otros.

#### 4.2.1.1 Documentos comprobatorios de la venta para la exportación con destino a Colombia

- ✓ La factura comercial expedida por el vendedor al comprador, en la que se pormenoricen el precio, la cantidad y la designación de cada producto o tipo de producto importado y demás requisitos legalmente establecidos.
- ✓ Contrato de compraventa, cuando exista.
- ✓ Órdenes de compra, confirmación de pedidos, entre otros.
- ✓ Los demás documentos soporte de la declaración de importación como, declaración andina de valor, documento de transporte, seguro y demás documentos que soporten los valores declarados.

En los anteriores documentos se debe verificar que las mercancías descritas en la factura comercial y/o contrato de compraventa internacional, órdenes de compra, documento de transporte, seguro, coincidan con la declarada en la declaración de importación y en la declaración andina del valor, e igualmente, lo relativo a las fechas de las operaciones y a la clase de negociación, con el objetivo de demostrar la venta para la exportación a Colombia.

De igual manera, se debe comprobar si el cálculo del valor se ha realizado correctamente en la declaración andina del valor y en los documentos justificativos de la misma y si el importe del valor en aduana se ha indicado correctamente también, en la declaración de importación.

- ✓ Registros contables, declaraciones tributarias (declaración de renta, IVA), pruebas de giros al exterior y en general toda la documentación comercial que esté relacionada con las operaciones investigadas y que puedan dar certeza sobre la existencia de la venta.
- ✓ Revisar la información del organigrama de la empresa, de las páginas web de las empresas compradora y vendedora y de los estados financieros para identificar al comprador y al vendedor y establecer la naturaleza de toda relación entre ellos.
- ✓ Verificar en el documento de transporte los lugares de embarque y entrega de las mismas, con el objetivo de determinar si la mercancía fue embarcada hacia Colombia.
- ✓ Identificar en los registros contables como se contabilizó la compra, verificando fechas, proveedores, entre otros datos, que puedan indicar que se realizó una compra y que esta fue para exportación a Colombia.
  - Identificar la modalidad de importación por la cual se introdujo la mercancía al territorio aduanero nacional, por cuanto algunas de ellas determinan claramente que la mercancía no fue producto de una compra de venta internacional o que ésta no fue para la exportación a Colombia.
  - Determinar si se han realizado otras ventas, después de su exportación, pero antes de su importación, tales como ventas en tránsito (por ejemplo, en “alta mar” rumbo al país de importación) o ventas sucesivas, para constatar cuál es la última venta. Los anexos técnicos que lleve adjunto un contrato de venta pueden facilitar informaciones adicionales, por lo que es procedente examinarlos.

#### 4.2.1.2 Señales de riesgo

- ✓ **Sucursal que importa de la casa principal.** Para aplicar el Método del Valor de Transacción, debe existir una venta para la exportación. Cuando las mercancías no cambian de propietario, por ejemplo, si el exportador envía mercancías a una sucursal o a un empleado suyo que no esté facultado para concertar contratos en su nombre, no puede considerarse que se haya realizado una venta.

#### 4.2.2 Determinación del precio realmente pagado o por pagar. (Numeral 1 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y su correspondiente nota interpretativa)

Al respecto tener en cuenta lo previsto en los artículos 8 a 10 del Reglamento Comunitario.

Este valor puede ser declarado en forma definitiva o provisional. Cuando la declaración es provisional de conformidad con lo establecido en el numeral 1 del artículo 338 del Decreto 1165 de 2019 en concordancia con el numeral 1 de artículo 342 de la Resolución 46 de 2019, se deberá verificar si el importador cumplió con el plazo establecido para declarar su valor definitivo.

Debe establecerse la veracidad y exactitud del precio pagado o por pagar por las mercancías importadas y declarado, para tal propósito, deberán confrontarse los pagos efectuados por el comprador al vendedor, teniendo en cuenta, tanto los pagos directos como los indirectos. Para el efecto, debe tenerse en cuenta lo previsto en el artículo 7 del Reglamento Comunitario.

Los documentos que servirán de apoyo al análisis y como prueba de los pagos pueden ser:

- Las cartas de crédito.
- Las declaraciones de cambio.
- Los contratos.
- Las órdenes de pedido.
- Los estados financieros y contables.

Estos mismos documentos y los específicos para soportar cada gasto o costo serán tenidos en cuenta para demostrar el pago de los elementos que deben ser adicionados o deducidos.

#### **4.2.2.1 Factura comercial**

Teniendo en cuenta que en la factura comercial, generalmente se refleja el precio pactado entre comprador y vendedor, debe considerarse lo indicado en el numeral 9 del Reglamento Comunitario en concordancia con el numeral 1 del artículo 330 del Decreto 1165 de 2019, reglamentado por el numeral 1 del artículo 340 de la Resolución 46 de 2019.

Se puede aceptar como soporte una Nota Crédito, si ésta y la factura comercial con ella relacionada están disponibles, además que en su contenido se refleje el número de la factura que la afecta, la causa de la reducción, el porcentaje aplicado al precio negociado, el precio pactado y el realmente pagado o por pagar.

#### **4.2.2.2 Descuentos o reducciones de precio**

A estos efectos debe tenerse en cuenta lo que establece el artículo 10 del Reglamento Comunitario.

Existen varios tipos de descuentos como son: descuentos por pronto pago, por cantidad, por volumen no acumulativos, por volumen acumulativos, por temporada, por nivel comercial del comprador, entre otros.

Frente a la forma como se registran los pagos anticipados en las facturas comerciales, debe tenerse cuidado, por cuanto, normalmente aparece deducido del precio total de la mercancía, y por tanto, pudiera tomarse como un descuento que tiene la mercancía.

#### **4.2.2.3 Documentos comprobatorios del precio realmente pagado o por pagar**

- ✓ La factura comercial del vendedor en la que se pormenoricen el precio, la cantidad y la designación de cada producto o tipo de producto importado y demás requisitos legalmente establecidos, en especial, lo relativo a los descuentos.
- ✓ Contrato de compraventa, cuando exista.

En la factura comercial, las notas crédito, contrato de compraventa, correos electrónicos u otros documentos allegados por el importador, se debe verificar la existencia de descuentos y que los mismos cumplan con los requisitos para que sea aceptable a efectos aduaneros.

Los pagos directos normalmente están reflejados en las facturas comerciales o en los contratos de compraventa correspondientes a las mercancías importadas.

También se debe verificar la información consignada en la casilla correspondiente a "Forma de pago de la importación" de la declaración de importación y documentos soporte o justificativos correspondientes, para establecer si el importador se está beneficiando efectivamente del descuento. Por ejemplo, si dice corresponder a un descuento por pago al contado o pronto pago, se debe constatar la coherencia con la información declarada en la citada casilla.

- ✓ Documentos bancarios.
- ✓ Documentos comerciales.
- ✓ Declaración de cambio y cuentas de compensación.
- ✓ Las demás pruebas de los pagos de las mercancías, que den cuenta de los giros, transferencias, cartas de crédito, remesas a favor del proveedor en el exterior.
- ✓ Documentos contables.
- ✓ Comprobar si las condiciones de entrega y el lugar de entrega, que se han indicado en la declaración andina del valor, concuerdan con las estipuladas en la factura, por ejemplo: CIF, FOB.
- ✓ Comparar el valor FOB de la mercancía registrado en el campo valor FOB de la declaración de importación con el valor registrado contenido en la factura comercial teniendo en cuenta los términos de negociación pactados.
- ✓ Validar los INCOTERMS de la Cámara de Comercio Internacional u otras condiciones de entrega de las mercancías registrado en las facturas comerciales, con los gastos de transporte y conexos y el seguro, consignados declarados en las declaraciones de importación, junto con los documentos que soportan dichos gastos.
- ✓ Comprobar que el valor de la mercancía o de cualquiera de los elementos conformantes del valor en aduana, negociado en una moneda diferente al dólar de los Estados Unidos de América, está convertido a esta moneda de manera correcta, aplicando el tipo de cambio vigente el último día hábil de la semana anterior a la fecha de presentación y aceptación de la declaración de importación.
- ✓ Verificar que todas las facturas relativas a las mercancías se han tenido en cuenta en la determinación del valor en aduana declarado.
- ✓ Verificar todos los pagos que están relacionados con el vendedor de las mercancías, por conceptos distintos al pago de las mismas (pagos indirectos) identificando posibles vinculaciones entre los beneficiarios de esos pagos y el proveedor.
- ✓ Confrontar la información de las órdenes de compra, facturas comerciales de venta internacional de las mercancías importadas con los giros al exterior o la evidencia de cualquier otra forma de pago al exterior y su correspondiente registro contable y soporte bancario; así como como los valores registrados en la declaración de importación objeto de investigación.
- ✓ Comprobar toda la documentación comercial relacionada con la adquisición de las mercancías importadas (pedidos, contratos, etc.) para poder determinar de esta forma el precio real acordado con los vendedores de los productos importados.

- ✓ Identificar los documentos fuente del importador que relacionan la compra con el pago tales como: carta de crédito, giro bancario, extracto bancario, declaración de cambio, etc.
- ✓ Comprobar toda la documentación comercial relacionada con la adquisición de las mercancías importadas (pedidos, contratos, etc.) para poder determinar de esta forma el precio real acordado con los proveedores de los productos importados.
- ✓ Verificar todos los pagos que se hayan realizado a través de remesas o créditos documentarios y que fueron verificados por la entidad financiera respectiva. En caso de presentarse duda, si los pagos se han realizado a través de remesas o créditos documentarios, requerir al banco toda la documentación relativa a dichos créditos.
- ✓ Comparar el valor de la factura comercial con el registro de entrada al libro diario de acuerdo con el sistema de inventarios de la empresa.
- ✓ Identificar todos los registros contables que soportan el pago de las mercancías, a fin de comprobar el importe del valor declarado, verificando los pormenores de la venta en los libros de la empresa desde el pedido hasta el pago final, incluidos los pormenores del pago, como el importe pagado, fecha, forma del pago y a quien se ha hecho el pago.
- ✓ Si la factura comercial se puede conciliar con el comprobante de pago de las mercancías también se puede establecer el precio realmente pagado o por pagar.
- ✓ Comprobar todos los documentos y cuentas relacionadas con las mercancías para ver si no se han efectuado otros pagos al vendedor o en beneficio de éste.

En este caso, determinar los importes de otros pagos efectuados al vendedor o a una tercera parte. Averiguar todos los detalles de los importes pagados y las razones de los pagos, obteniéndose copia de los documentos que puntualicen dichas razones.

- ✓ Establecer si además del contrato principal de venta, existen otros contratos o acuerdos formales, relativos al suministro de servicios relacionados con las mercancías importadas y su valor puede incluirse en el valor en aduana.

Ejemplos de suministro de elementos y/o pagos por separado, relacionados con las mercancías importadas, que el comprador efectúa con arreglo a otros contratos o acuerdos:

- materiales, piezas y elementos, partes y elementos análogos incorporados a las mercancías importadas;
- herramientas, moldes y pruebas;
- ingeniería, trabajos artísticos, diseños, y planos y croquis;
- transferencias de empresa a empresa por honorarios de administración, publicidad y contribuciones por investigación y creación y perfeccionamiento;
- operaciones de acabado o de transformaciones y/o de pruebas;
- cánones y derechos de licencia, etc.
- comisiones de venta, corretaje, etc.

En todos los casos si se encuentran diferencias se deberán realizar las respectivas propuestas de ajustes.

#### 4.2.2.4 Pagos que no forman parte del valor en aduana

Conforme al numeral 2 de la nota interpretativa al artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC en concordancia con los numerales 6 y 7 del artículo 8 del Reglamento Comunitario, los pagos que el comprador realice por los siguientes conceptos no constituyen un pago indirecto al vendedor, y por lo tanto, no forman parte del valor en aduana:

- ✓ Actividades que por cuenta propia emprenda el comprador, que no son impuestas por el vendedor, diferentes de aquellas para las que está previsto un ajuste, no se considerarán como un pago indirecto al vendedor, aunque beneficien a éste, en consecuencia, los gastos causados por su realización, no se añadirán al precio realmente pagado o por pagar a los efectos de la determinación del valor en aduana.

Tales actividades pueden referirse a la comercialización de las mercancías importadas, realizadas incluso mediante un acuerdo con el vendedor, a las comisiones de compra, a las pruebas o análisis, o a los gastos ocasionados por la obtención de una carta de crédito, realizados por el comprador.

- ✓ Los pagos del comprador al vendedor por conceptos que no guarden relación con las mercancías importadas, como los dividendos pagados al vendedor si tuviera la calidad de accionista, no forman parte del valor en aduana de tales mercancías.

#### 4.2.2.5 Señales de riesgo

- ✓ **Depósitos/Pagos parciales.** Puede que, en las facturas presentadas, no consten los depósitos o pagos anteriores a plazos. Las 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, etc.

Una forma de efectuar tales pagos sería la siguiente:

- 1/3 se paga al iniciarse la producción de las mercancías que se importarán.
- 1/3 se paga al acabarse la producción en el extranjero.
- 1/3 se paga al llegar las mercancías importadas al país de importación.

- ✓ 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. Verifíquense los documentos financieros del importador, si procede.
- ✓ **Pagos diferidos.** Tales pagos, 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.
- ✓ **Gastos de reajuste de precios.** Los gastos de reajuste de precios 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 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 equipo para grandes proyectos (por ejemplo, fábricas, instalaciones de montaje, centrales eléctricas, etc.) se solicitará una copia del contrato correspondiente, para averiguar cómo han de pagarse los gastos de reajuste de precios.

- ✓ **Descuentos.** Es posible que se concedan descuentos por las siguientes razones, en cuyo caso puede que no sean deducibles:
  - Pueden aceptarse los descuentos progresivos y acumulativos relativos a importaciones



posteriores de mercancías que el vendedor concede conforme a sus condiciones generales de venta. Sin embargo, los descuentos adicionales concedidos retroactivamente por importaciones anteriores de mercancías no se aceptarán al determinar el valor en aduana de las mercancías importadas posteriormente:

- El comprador emprende ciertas actividades para el vendedor o por cuenta de este, como parte del pago, conforme al contrato de venta.
  - El comprador proporciona otros bienes o presta otros servicios a una tercera parte por cuenta del vendedor como condición de venta de las mercancías importadas.
  - La vinculación entre las partes influye en el precio.
  - Se conceden para las mercancías importadas descuentos relacionados con transacciones anteriores.
- ✓ **Facturas "únicamente a efectos aduaneros"**. Las facturas que lleven la mención "únicamente a efectos aduaneros" o una anotación semejante pueden indicar:
- Que las mercancías que han de valorarse no son objeto de una venta;
  - Que la verdadera factura comercial de las mercancías de que se trata no está disponible.
- ✓ **Ofertas globales (package deals)**. El precio global de las mercancías puede repartirse entre dos o más facturas, de forma que se asignen a mercancías de elevada tributación precios bajos y a mercancías con derechos bajos altos valores unitarios.

Es de anotar que, aunque un caso de manipulación de precios como el antes citado constituya un problema de lucha contra el fraude, a efectos de la valoración ese arreglo compensatorio puede considerarse como una condición o contraprestación cuyo valor no puede determinarse con relación a las mercancías objeto de valoración. Por lo tanto, es aplicable lo dispuesto en el artículo 1.1. b) del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y la valoración no puede basarse en el Valor de Transacción de las mercancías importadas.

- ✓ **Promedio de precios**. En tales situaciones, 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. Deberá efectuarse un desglose adecuado de los precios.
- ✓ **El precio depende del precio de reventa**. El precio se ha fijado solo provisionalmente y se ajustará, aumentándolo o disminuyéndolo, según el margen de beneficio obtenido por la reventa de las mercancías. En este caso, según el Comentario 4.1, el Valor de Transacción de las mercancías importadas se basará en el precio definitivo total realmente pagado o por pagar.
- ✓ **Otras señales de riesgo**
- Si hay más de una factura que soporta la operación.
  - Si el pago al proveedor excede el monto de la factura y la diferencia no se puede conciliar con otras facturas.
  - Que los pagos inusualmente grandes por servicios tales como embalaje, financiación, manejo o comisión (por ejemplo, un 30% de comisión de precio pagado por separado al proveedor o un 50% de cobro por costos de embalaje y financiación) sugieren que el pago se efectúa con respecto a mercancías y no a servicios.

#### 4.2.3 Determinación del cumplimiento de 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 y sus correspondientes notas interpretativas

**4.2.3.1 Que no existan restricciones a la cesión o utilización de las mercancías por el comprador, con excepción de las que impongan o exijan la ley o autoridades de Colombia, limiten el territorio geográfico donde puedan revenderse las mercancías o no afecten sustancialmente al valor de las mercancías. (Literal a) del numeral 1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y su correspondiente nota interpretativa)**

En primer lugar, se debe tener total claridad frente a lo que es una restricción. *“El término **restricciones o restricción** puede utilizarse en diferentes ámbitos, sin embargo en la mayoría de estos implicará lo mismo: **una limitación o una reducción ya sea natural o impuesta, según corresponda.**”<sup>2</sup>*

De otra parte, además de considerar lo previsto en el artículo 11 del Reglamento Comunitario, se tendrá en cuenta que este requisito puede establecerse por información del mismo importador en la declaración andina del valor o por el análisis de los contratos de compraventa, fabricación o ensamble, distribución o representación. Es conveniente recordar que no todas las restricciones, conducen a descartar el "Valor de Transacción". Si la restricción corresponde a una de las salvedades previstas en el artículo 1 del Acuerdo de Valoración, procede la aplicación del Método.

**4.2.3.1.1 Documentos comprobatorios de las restricciones**

- ✓ Factura comercial.
- ✓ Contratos de compraventa, fabricación o ensamble, distribución o representación.
- ✓ Demás documentos que soporten la clase de negociación.
- ✓ La información de las restricciones a la cesión o utilización de las mercancías por el comprador, se debe verificar revisando las casillas correspondientes de la declaración andina del valor.
- ✓ Igualmente, se debe verificar en la declaración de importación junto con los documentos soporte de la misma, en caso de tratarse de la restricción aceptada relativa a los vistos buenos, autorizaciones, registros o licencias.
- ✓ También puede encontrarse esta información desglosada en un correo electrónico u otro documento allegado por el importador.

**4.2.3.1.2 Aspectos generales a tener en cuenta**

Ejemplos de restricciones que afecten sensiblemente el valor negociado por las mercancías son las importaciones de prototipos para el ensamble o de productos publicitarios, que tienen restricciones para su comercialización; su precio podría estar considerablemente rebajado por esa circunstancia y, por lo tanto, no procedería la aplicación del Método del Valor de Transacción.

Los prototipos están referidos a muestras de mercancías que van a servir como modelo para producir otras iguales y no se pueden vender.

La restricción referida a “las que impongan o exijan la ley o las autoridades de Colombia”, no proviene de la transacción efectuada entre el comprador y el vendedor, la limitación proviene de la norma colombiana, razón por la cual el mismo Acuerdo la exceptúa, para que, en caso de existir se continúe con la aplicación del primer método, considerando que tal restricción no es imputable al vendedor, sin embargo, si está limitando la cesión o utilización de las mercancías por el comprador.

Por tanto, los vistos buenos previos, las autorizaciones, los registros o licencias de importación se enmarcan dentro de las restricciones impuestas o exigibles en la ley o por las autoridades de Colombia, teniendo en cuenta que, si no se obtienen, es imposible disponer de la mercancía y por ello, no podrá ser objeto de cesión o utilización de la mercancía que se importe. Lo anterior es concordante con la exigencia de tales documentos soporte de la declaración de importación.

<sup>2</sup> <https://www.definicionabc.com/general/restricciones.php>

En el mismo sentido, están dentro de estas restricciones, aquellas mercancías, que, por sus condiciones especiales, requieren que sean importadas con un fin específico o por importadores autorizados, conforme a lo previstos en las normas colombianas.

**4.2.3.2 Que la venta o el precio no dependan de ninguna condición o contraprestación cuyo valor no pueda determinarse con relación a las mercancías a valorar. (Literal b) del numeral 1 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y su correspondiente nota interpretativa)**

Conforme al primer inciso del numeral 1 del artículo 12 del Reglamento comunitario: “A efectos de la valoración aduanera, se entiende por “Condiciones” aquellas exigencias contractuales impuestas por el vendedor referidas al precio o a la venta de las mercancías importadas. (...)”

A su vez, la Real Academia Española – RAE, define la “contraprestación” como: “Prestación que debe una parte contratante por razón de la que ha recibido o debe recibir de la otra.”. De igual manera, define la “prestación” como: “Cosa o servicio que alguien recibe o debe recibir de otra persona en virtud de un contrato o de una obligación legal.”

De otra parte, además de considerar en lo previsto en el artículo 12 citado, se tendrá en cuenta que este requisito puede establecerse por información del mismo importador en la declaración andina del valor o por el análisis de los contratos de compraventa, fabricación o ensamble, distribución o representación.

Si el valor de la condición se conoce y está relacionado con las mercancías importadas forma parte del precio realmente pagado o por pagar. Por ejemplo, en el caso de pagos indirectos, debe verificarse que se haya adicionado al precio de factura este valor para conformar el precio realmente pagado o por pagar.

Cuando no pueda determinarse el valor de la condición o contraprestación, no podrá aplicarse el Método del Valor de Transacción, por tanto, se debe continuar con el análisis del método siguiente de valoración aduanera.

En el Instructivo de la declaración andina del valor de la casilla referida a “Código tipo de condición o contraprestación, se encuentran ejemplos de condiciones o contraprestaciones.

**4.2.3.2.1 Ejemplos de condiciones o contraprestaciones no cuantificables, es decir, que no pueda determinarse en qué medida se han reflejado en el precio negociado y en donde el valor de transacción no es aceptable**

- ✓ **Condición referida al precio.** El vendedor establece el precio de las mercancías importadas a condición de que el comprador adquiera también cierta cantidad de otras mercancías. (Ventas relacionadas).
- ✓ **Condición referida a la venta.** El precio de las mercancías importadas depende del precio o precios a que el comprador de las mercancías importadas vende otras mercancías al vendedor de las mercancías importadas. (Transacciones de compensación).
- ✓ **El precio se establece condicionándolo a una forma de pago ajena a las mercancías importadas.** Por ejemplo, cuando éstas son mercancías semiacabadas suministradas por el vendedor a condición de recibir cierta cantidad de las mercancías acabadas.

**4.2.3.2.2 Condiciones o contraprestaciones que no conducen a descartar el Método del Valor de Transacción y que no se adicionan en el precio realmente pagado o por pagar**

Cuando las condiciones o contraprestaciones están relacionadas con la producción o la comercialización de la mercancía importada, podrá valorarse con el Método del Valor de Transacción,

pues ellas no conducen a descartarlo de conformidad con el numeral 2 de la Nota Interpretativa al párrafo 1 b) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC. Por ejemplo:

- ✓ Las condiciones o contraprestaciones relacionadas con la producción o la comercialización de las mercancías importadas. Ejemplo: si el comprador suministra al vendedor elementos de ingeniería o planos realizados en el país de importación.
- ✓ Si el comprador emprende por cuenta propia, incluso mediante acuerdo con el vendedor, actividades relacionadas con la comercialización de las mercancías importadas. Ejemplo, suministro de garantías o gastos de publicidad de la mercancía importada.

#### 4.2.3.2.3 Documentos comprobatorios

- ✓ Factura comercial.
- ✓ Contratos de compraventa, fabricación o ensamble, distribución o representación.
- ✓ Demás documentos que soporten la clase de negociación.
- ✓ La información de las condiciones o contraprestaciones se debe verificar revisando las casillas correspondientes de la declaración andina del valor.
- ✓ Así mismo, este requisito debe establecerse del análisis de los contratos de compraventa, fabricación o ensamble, distribución o representación.
- ✓ También puede encontrarse esta información desglosada en un correo electrónico u otro documento allegado por el importador.
- ✓ Verificar a través de las declaraciones de cambio o en los registros contables, los pagos directos o anticipados, pagos parciales que no figuran en la factura comercial y pueden corresponder a una condición o contraprestación diferente a las relativas a la comercialización.

#### 4.2.3.3 Que no revierta directa ni indirectamente al vendedor parte alguna del producto de la reventa o de cualquier cesión o utilización posterior de las mercancías por el comprador que no se pueda cuantificar. (Literal c) del numeral 1 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC).

Conforme al segundo inciso del numeral 1 del artículo 13 del Reglamento Comunitario, una “reversión” es *“todo pago que por acuerdo contractual, se hace directa o indirectamente al vendedor de las mercancías objeto de valoración, excepto aquellos pagos que refieren a las patentes, marcas comerciales o derechos de autor.”*

Cuando existan estos acuerdos, debe verificarse la existencia del pago por reversiones y la forma como se determina. Si el valor puede establecerse, deberá verificarse que se haya añadido la reversión al precio pagado o por pagar, conforme a lo previsto en el artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC.

A efectos de la aplicación del primer método no debe revertir al vendedor, directa ni indirectamente, parte alguna del producto de la reventa o de cualquier cesión o utilización posteriores de las mercancías por el comprador, a menos que pueda efectuarse el debido ajuste. En caso de existir pagos por reversiones y que éstos no se puedan cuantificar, no procede la aplicación del Método del Valor de Transacción y deberá acudir a la aplicación del método de valoración aduanera siguiente.

Además de las consideraciones anteriores, deberá tenerse en cuenta lo previsto en el artículo 13, citado.

#### 4.2.3.3.1 Documentos comprobatorios

- ✓ Contratos de compraventa u otro. Verificar si existen contratos que exijan al importador que pague al proveedor un porcentaje con base en la reventa, disposición o uso de las mercancías, es decir, una “ganancia posterior”.
- ✓ Demás documentos que soporten la clase de negociación.
- ✓ La información de las reversiones se debe verificar revisando la casilla correspondiente de la declaración andina del valor.
- ✓ También puede encontrarse esta información desglosada en un correo electrónico u otro documento allegado por el importador.
- ✓ Verificar a través de las declaraciones de cambio o en los registros contables, los pagos directos, indirectos o anticipados, pagos parciales que no figuran en la factura comercial y pueden corresponder a una reversión.
- ✓ Revise el anexo tributario de la declaración de precios de transferencia respecto de las transacciones entre las partes vinculadas F-120– Declaración informativa Individual precios de transferencia, para establecer si el importador está pagando montos adicionales al proveedor relacionado con las mercancías, tales como tarifas de distribución, sobretasas, ajustes a los precios después de la reventa en el país.
- ✓ Revise en el balance de comprobación, las cuentas entre empresas tales como ajustes al costo de mercancías vendidas, sobretasa entre empresas, grandes cuentas por pagar entre empresas, ajuste de totales, ajuste de inventarios, ajuste de impuestos, ajuste a las utilidades.

**4.2.3.4 Que no exista vinculación entre el comprador y el vendedor, o que en caso de existir, ésta no afecte el precio de las mercancías importadas. (Literal d) de numeral 1 y numeral 2 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC con su correspondiente nota interpretativa)**

La vinculación para efectos de valoración aduanera consiste en una relación especial entre las partes, en donde una o las dos, tienen intereses comunes.

En este caso, debe tenerse en cuenta lo previsto en los artículos 14 a 17 del Reglamento Comunitario.

Independientemente de que se haya registrado o no en la Declaración Andina del Valor que existe o no vinculación entre el comprador y el vendedor, tal circunstancia es importante y se debe analizar con detalle si existe algún indicio de vinculación.

Se debe consultar al importador toda la información referente a su vendedor, sin perjuicio de que pueda obtenerse o comprobarse tal información a través de consultas en las bases de datos internas (la información debe referirse a socios, accionistas, representantes legales, composición del capital, estructura organizacional, entre otros) a fin de determinar en primer lugar si existe o no vinculación y si llegare a existir, determinar si dicha vinculación afecta o no el precio pagado o por pagar.

En caso que se compruebe que la vinculación afecta el precio, o cuando vencido el término otorgado sin que el importador haya dado respuesta o si las explicaciones suministradas no fueron suficientes para considerar aceptable el valor de transacción, la autoridad aduanera, determinará el valor en aduana de las mercancías importadas con arreglo a lo dispuesto en los métodos secundarios.

Teniendo en cuenta los casos en donde existe vinculación, es importante precisar que las sucursales NO se consideran vinculadas por constituir ellas una misma persona jurídica conforme lo dispuesto en la Opinión Consultiva 1.1., por tanto, en este caso no existe venta y no se aplicará el método de valor de transacción.

**4.2.3.4.1 Indicios de vinculación**

Además de la Declaración Andina del Valor, en donde el importador pudo haber consignado la existencia de vinculación, esta 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.
- ✓ Las condiciones de venta que figuran en la factura comercial (por ejemplo, descuentos o tratamientos especiales).
- ✓ 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.
- ✓ La existencia de intereses comunes entre el suministrador y el importador, en cuanto al aspecto financiero o de Dirección de la firma importadora.
- ✓ La existencia de aportes o financiación para el establecimiento del negocio del importador, o bien que el primero debe al segundo una cantidad importante de dinero.
- ✓ La posibilidad de que el importador disfrute de condiciones de pago que no se concederían usualmente para compras a personas no vinculadas. 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.

#### 4.2.3.4.2 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.

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

- ✓ El exportador extranjero vende a otras firmas, diferentes al vinculado

Con fundamento en la información estadística, se deberá elegir un número de cuatro o cinco importadores que tengan el mismo proveedor u otro proveedor que el importador vinculado, con el fin de solicitar las declaraciones de importación para el período y detectar el precio al cual declaran.

Si se encuentra que el proveedor es el mismo y el precio de exportación es similar al que establece a su vinculado, para mercancías idénticas o similares, se puede concluir no está influenciado. Si el que da el proveedor a su vinculado es inferior, se concluye que la vinculación ha influido en el precio.

En todo caso es preciso tener en cuenta las circunstancias de la negociación que puedan incidir en el precio, entre otros, descuentos, calidad de la mercancía, obsolescencia. Por ello deben hacerse los ajustes correspondientes para colocar a las empresas en situaciones similares de comparación;

- ✓ El exportador extranjero no vende a firmas diferentes

Se pueden verificar los valores declarados por otros importadores para mercancías adquiridas de 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 similares o superiores. Por

ello, al igual que en el caso anterior, se deben solicitar las declaraciones de importación de las firmas seleccionadas, que le permitan efectuar la verificación. Si se encuentra que los precios están al mismo nivel o inferiores a los declarados por el importador vinculado con su proveedor se puede concluir que la vinculación no ha influido en el precio; en caso contrario, se concluirá que existe influencia en los precios.

Como en el caso anterior, es preciso tener en cuenta las circunstancias de la negociación que puedan incidir en el precio, entre otros, descuentos, calidad de la mercancía, obsolescencia. Por ello deben hacerse los ajustes correspondientes para colocar a las empresas en situaciones similares de comparación

✓ 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.

En caso contrario, si el importador logra demostrar que con el precio se alcanzan a recuperar todos los costos y se logra un beneficio que esté acorde con los beneficios obtenidos por la empresa se podría aceptar que la vinculación no ha influido en el precio. Esta comprobación se puede analizar con documentos tales como: (facturas de venta en el mercado nacional de los productos importados, certificaciones de contador y/o revisor fiscal relacionado con los costos y gastos o verificaciones in situ de la contabilidad, entre otros,) efectuando las deducciones a que haya lugar.

Esta situación puede verse reflejada en el estado de pérdidas y ganancias de la sociedad, correspondiente al período de estudio y en la declaración de renta presentada por la sociedad para el año inmediatamente anterior.

✓ Valores criterio

Estos son valores que de conformidad con lo previsto en el literal b) del numeral 2 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, permiten establecer si el precio está afectado por la vinculación o no.

Es el importador quien por iniciativa propia debe suministrar a la administración aduanera un valor criterio a efectos de comparación con el fin de aceptar su valor declarado. Sin embargo, si la administración aduanera dispone de información relativa a valores criterio, el funcionario no tendrá que recabar más datos para determinar si la vinculación influyó o no en el precio. Para el efecto deberá consultar 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, no podrá valorarse por el Método del Valor de Transacción y deberán aplicarse en su orden los otros métodos de valoración.

#### 4.2.3.4.3 Documentos comprobatorios

- ✓ Puede comprobarse la vinculación a través de la información contenida en las casillas correspondientes a los datos del comprador y a los datos del vendedor de la factura comercial, de un correo electrónico o de otro documento allegado por el importador.
- ✓ Por otra parte, se deberá tener en cuenta que cuando no esté formalmente declarada la vinculación, se analizará su posible existencia en casos como:
  - El exportador es proveedor habitual del importador.
  - Es proveedor exclusivo del importador o por lo menos en determinados ítems.

- El importador utiliza marcas comerciales o industriales de propiedad del exportador.
  - Existen contratos para la utilización de marcas y patentes con el mismo proveedor.
  - Miembros de la gerencia del importador proceden de empresas donde el exportador es accionista o controlador, o fueron empleados del exportador.
  - En la contabilidad la codificación de las operaciones del vendedor es especial distinto al de otros proveedores. Verificación en la etapa de ejecución.
  - El análisis de estos aspectos corresponde a datos que en algunos casos pueden obtenerse de los Servicios Informáticos Electrónicos de la entidad (registros de sociedades y sus modificaciones).
- ✓ Verificar a través de las facturas y/o contratos u otros documentos aportados por el importador, la probabilidad de que el importador disfrute de condiciones que no se concederían usualmente para compras a personas no vinculadas o aspectos que pueden evidenciar la presunta vinculación. Por ejemplo:
- Descuentos o tratamientos especiales.
  - La nacionalidad u otros detalles referentes a los directores o gerentes de la firma importadora.
- ✓ Además de la Declaración Andina 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 casos expresamente señalados en la norma que se considera hay vinculación, lo cual debe confirmarse acorde con la información allegada a la investigación.
- ✓ Una vez establecida la existencia de vinculación entre el comprador y el vendedor y para evaluar si hay influencia o no en el precio, deberán observarse los siguientes aspectos:
- Respecto al análisis de las circunstancias de la venta, se debe verificar la existencia de estudios de valor anteriores donde se haya analizado la influencia de la vinculación en el precio, esta información se puede consultar en la base de decisiones de valor.

Para el efecto, el funcionario deberá primero indagar sobre el precio de las mercancías objeto de estudio para determinar si existen, por ejemplo, precios internacionales (internet), si se negocian en bolsa y de encontrarse que los valores declarados constituyen prácticas normales de fijación de precios en la industria, podrían ser aceptables a efectos de valoración.

- También se puede analizar la influencia de la vinculación en el precio, verificando como está conformando el Grupo empresarial, como tienen organizadas sus relaciones comerciales, como fijan los precios, como es el modelo de negocio. Esta información podrá ser revisada a partir de los documentos aportados por el importador como respuesta al requerimiento de información (organigrama de la empresa, contratos allegados, consulta en el aplicativo ORBIS, etc.)
- Otro de los documentos que puede ser requerido al importador para analizar las circunstancias de la venta son las cotizaciones obtenidas de diferentes vendedores para la misma mercancía, no vinculados con la empresa investigada que muestren precios muy aproximados al negociado.
- Otra fuente de información importante dentro del examen de las circunstancias de la venta entre empresas vinculadas puede ser, la información relacionada con el estudio de precios de transferencia allegada por el importador o consultada por el funcionario a través de fuentes internas.

No obstante, se precisa que dicha información tiene carácter provisional, como quiera que es, otra área de la Entidad, en una oportunidad posterior, la competente para revisarla y



aprobarla o incluso modificarla, por lo que la misma, podría en principio tomarse para efectos de la organización de la empresa a efectos de la vinculación, pero no respecto, a si dicha vinculación influyó o no en el precio pactado.

- Si el funcionario requiere más información que le permita analizar las circunstancias de la venta, deberá solicitar al importador información detallada sobre las transacciones comerciales efectuada con su vinculado, sin perjuicio de que pueda obtenerse o comprobarse tal información a través de consultas en las bases de datos internas, en internet, Cámaras de Comercio, misiones diplomáticas acreditadas en Colombia o cualquier otro medio probatorio pertinente. (La información debe referirse a socios, accionistas, representantes legales, composición del capital, estructura organizacional, etc.) a fin de determinar en primer lugar si existe o no vinculación y si llegare a existir, determinar si dicha vinculación afecta o no el precio pagado o por pagar.
- En cuanto a la existencia de valores criterios. Es importante revisar en la declaración andina del valor, conjuntamente las casillas correspondientes a la vinculación, su influencia, la existencia de valores criterios y en tal caso, el número de la declaración de importación con la cual se nacionalizó la mercancía que va a ser tomada para efectos de comparación, debiéndose verificar el cumplimiento de todas las condiciones para aceptar el valor aportado como criterio.
- Verificar la existencia de valores criterios, bien sea aportados por el importador o que tiene la autoridad aduanera. En este último caso, se deberán consultar 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.

#### 4.2.4 Determinación de mercancía conforme con el contrato de compraventa

En este caso, debe tenerse en cuenta lo previsto en el artículo 18 del Reglamento Comunitario.

A estos efectos debe verificarse que la mercancía corresponda a la que se encuentra en la factura comercial y contrato de compraventa, cuando exista, observando el estado y la cantidad de la mercancía respecto a lo registrado en la factura comercial y/o el contrato de compraventa, frente a lo consignado en la declaración andina del valor, en la declaración de importación y en el acta de inspección, si hubo lugar a ella.

En caso de no existir conformidad, no se podrá valorar la mercancía con el Método del Valor de Transacción, debiendo acudir a los métodos secundarios en su orden.

##### 4.2.4.1 Documentos comprobatorios

- ✓ La factura comercial del vendedor en la que se pormenoricen el precio, la cantidad y la designación de cada producto o tipo de producto importado y demás requisitos legalmente establecidos.
- ✓ Contrato de compraventa, cuando exista.

##### 4.2.4.2 Señales de riesgo

- ✓ **Precios de transferencia establecidos por empresas multinacionales.** Los precios de transferencia corresponden a una práctica que han adoptado las empresas multinacionales para fijar los precios de bienes y servicios, intercambiados entre la empresa y sus filiales ubicadas en diferentes países.

Dichas empresas pueden ajustar el precio de las mercancías para aumentar la rentabilidad de la empresa en su totalidad o para lograr otros objetivos. 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.

En tales circunstancias, se averiguarán, en particular, los siguientes puntos:

- Si la transacción de que se trate 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.
- ✓ **Honorarios de administración o contribución por investigación y 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, 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.

#### **4.2.5 Determinación de los ajustes del artículo 8 y su correspondiente nota interpretativa y de la nota interpretativa al artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC (elementos a incluir y excluir del precio realmente pagado o por pagar)**

##### **4.2.5.1 Adiciones al precio realmente pagado o por pagar (artículo 8 y su nota interpretativa del Acuerdo sobre Valoración de la OMC)**

De conformidad con lo señalado en el artículo 8.1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, en concordancia con los literales a) a d) del numeral 1 del artículo 20 del Reglamento Comunitario, los requisitos comunes que deben cumplir los elementos allí contenidos para ser adicionados al precio realmente pagado o por pagar, son:

- Que corran a cargo del comprador, es decir, que el comprador pague por ello.
- Que no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar.

De igual manera, para que proceda la adición al precio realmente pagado o por pagar, de los elementos contenidos en los numerales 8.1 y 8.2 del citado Acuerdo, en concordancia con los literales e) a g) del numeral 1 y los numerales 2 y 3 del artículo 20 del Reglamento Comunitario, debe cumplirse lo siguiente:

- Que las adiciones se puedan hacer sobre la base de datos objetivos y cuantificables (soportes documentales).
- Que solo se tengan en cuenta los ajustes del artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC.

Para la verificación de las adiciones al precio realmente pagado o por pagar, deben realizarse las comprobaciones que correspondan frente a los documentos aportados e información consultada, para lo cual se sugiere elaborar una lista de chequeo u hoja de trabajo donde se indiquen los resultados de cada una de las verificaciones efectuadas. Esta revisión solo puede realizarse, una vez se haya comprobado el cumplimiento de todos y cada uno de los requisitos para aplicar el Método del Valor de Transacción.

##### **4.2.5.1.1 Determinación de la comisión de venta y el corretaje (literal a), i) del numeral 1 del artículo 8 y su correspondiente nota interpretativa del Acuerdo sobre Valoración de la OMC)**

Para el efecto, debe tenerse en cuenta lo previsto en los artículos 21 a 25 del Reglamento Comunitario.

Este valor puede ser declarado en forma definitiva o provisional. Cuando la declaración es provisional de conformidad con lo establecido en el numeral 2 del artículo 338 del Decreto 1165 de 2019 en concordancia con el numeral 2 de artículo 342 de la Resolución 46 de 2019, se deberá verificar si el importador cumplió con el plazo establecido para declarar su valor definitivo.

**4.2.5.1.1.1 Documentos comprobatorios y verificaciones a realizar**

- ✓ Verificar el diligenciamiento de las respectivas casillas de la declaración andina del valor, relativas a la intermediación, incluido el importe por comisiones de venta o por corretajes, cuando proceda.
- ✓ También puede encontrarse esta información desglosada en la factura comercial, un correo electrónico u otro documento allegado por el importador.
- ✓ Determinar en cuál de las transacciones se acudió a un intermediario (por ejemplo, agente, corredor). ¿Cuál fue el papel del intermediario? Confirmar quién paga la comisión.
- ✓ Identificar todos los intermediarios a los que el comprador acude para comprar mercancías Importadas hacia Colombia.
- ✓ Determinar el tipo de comisión de que se trata y, en caso afirmativo, identificar el documento y la fecha de esta información.
- ✓ La comprobación de la intermediación se realiza, además, analizando los documentos soporte de su intervención y de sus funciones, por ejemplo, copias del contrato, la carta, certificado o autorización de representación y otras pruebas documentales tales como, pedidos, cartas de crédito, correspondencia, entre otros, relacionados con las actividades del comisionista y con la comisión.
- ✓ 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, se podrá 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.
- ✓ Verificar en los registros contables aportados por el importador como respuesta al requerimiento, si existe algún registro de pagos efectuados por el importador y llevados como un gasto o un costo representado en un mayor valor de las mercancías importadas.
- ✓ Explorar el balance de comprobación del importador para identificar la cuenta o cuentas para las comisiones. Obtenga una lista de las contabilizaciones detalladas en la cuenta o cuentas de comisiones del Libro Mayor.
- ✓ Establecer si la comisión debe adicionarse al precio realmente pagado o por pagar.
- ✓ Establecer si la comisión ya está incluida en el precio realmente pagado o por pagar o en caso contrario, determinar si se debe realizar un ajuste, en cuyo caso se debe establecer el monto del ajuste para el periodo de verificación.
- ✓ Verificar cuando el comisionista expidió la factura con otros ítems, si éstos hacen parte del valor en aduana.
- ✓ Obtener ejemplares de la factura del fabricante y compararla con la factura de comisiones para asegurarse de que el comisionista no está aplicando una sobretasa adicional sobre el costo de las mercancías.

- ✓ Establecer quién está pagando la comisión del agente.
- ✓ Determinar si la tasa de comisión se justifica para los servicios prestados. Si es injustificablemente alta, establezca si al comisionista se le está compensando por aportes u otros ítems que, de otra manera, serían gravables pero que se ocultan en la tasa de comisión.
- ✓ Establecer si el importador le está pagando al proveedor directamente o a través del comisionista.
- ✓ Verificar si el agente está tomando el riesgo pagando las mercancías con sus propios recursos y posteriormente recibe reembolsos de parte del importador, en este caso, el comisionista sería ciertamente el proveedor de las mercancías.
- ✓ Identificar el monto total, en relación con cada mercancía, correspondiente al periodo sujeto a revisión, de las comisiones pagadas a cada comisionista que han de registrarse como adición del precio realmente pagado o por pagar.
- ✓ Si se declararon valores provisionales, deben verificarse las declaraciones con valores definitivos, junto con sus respectivos soportes.
- ✓ Verificar las resoluciones de ajustes de valor permanente expedidas por la Subdirección Técnica Aduanera o quien haga sus veces y sus respectivas vigencias, con el fin de determinar si las mismas, están definiendo algún porcentaje a aplicar, respecto a comisiones de venta y/o gastos de corretaje. En caso afirmativo, no podrá determinarse un porcentaje diferente al señalado en la respectiva resolución.

#### 4.2.5.1.1.2 Señales de riesgo

- ✓ **Comisionista de venta o de compra.** Cuando participa en la venta una tercera parte, se ha de examinar su actuación en la transacción. Pueden darse dos situaciones:
  - El intermediario, retribuido por el vendedor o el comprador, participa en la concertación del contrato de venta entre ambos. Este comisionista actúa en la concertación del contrato de venta y representa al vendedor o al comprador en la misma. La comisión de un comisionista de venta se incluirá en el valor en aduana.
  - El intermediario compra las mercancías al vendedor y las revende al comprador. Así pues se realizan dos transacciones. El margen de beneficios del comprador/ revendedor queda reflejado en el valor de reventa de las mercancías y en consecuencia estará incluido en el precio pagado o por pagar. En este caso no se trata de comisiones.
- ✓ **Comisiones de venta.** A veces las comisiones de venta o los gastos de corretaje no se facturan. Ahora bien, el nombre de un intermediario que conste en la factura podría ser indicio de la intervención de un comisionista de venta. Al visitar al importador, para efectuar la comprobación del valor declarado, se tendrá presente que podrían hallarse anotados en los libros de cuentas o en la contabilidad financiera del importador, comisiones de venta, concretamente en la partida "comisiones sobre ventas", en las cuentas "compras" "comercialización" (o "venta y distribución").
- ✓ **Comisiones de compra.** El trato aplicable a las comisiones a efectos de la valoración en aduana depende de la naturaleza exacta de los servicios que presten los intermediarios. Por consiguiente, el mero hecho de constar en la factura del comisionista "comisión de compra" no justifica que esta se excluya del valor en aduana. Las Administraciones deberán 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.

**4.2.5.1.1.3 Cuestionario para ayudar a determinar si las “comisiones” son imponibles**

- ✓ Si la respuesta a alguna de las preguntas siguientes es "SI", 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.
  - ¿Está el comisionista vinculado al vendedor?
  - En el supuesto de que el comprador haya anulado o modificado un pedido, ¿debe adquirir el comisionista el derecho de propiedad de las mercancías o encargarse necesariamente de la reventa de estas?
  - 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?
  - ¿Adquiere el comisionista en algún momento, o es probable que adquiera, un derecho de propiedad de las mercancías, o asume el riesgo de su posesión?
  - ¿Asume el comisionista en algún momento los riesgos de la pérdida o daño de las mercancías?
  - ¿Se beneficia el comisionista, además de su remuneración, de descuentos o rebajas que conceda el vendedor?

- ✓ Si la respuesta a todas las preguntas anteriores es "NO", se debe pasar a las siguientes preguntas, en donde si la respuesta es "SI", 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 añadir su remuneración al precio realmente pagado o por pagar.

- Controla el comprador las actividades del comisionista en lo que respecta a:
  - ¿Las cantidades por comprar?
  - ¿El nombre del/de vendedor(es)?
  - ¿El precio por pagar?
  - ¿El tipo y la calidad de las mercancías?
  - ¿El método y el momento del envío?
- ¿Recibe el comisionista del comprador todos los fondos antes de que deba pagar al vendedor por las mercancías?
- ¿Se calcula la comisión como un porcentaje del precio facturado?

**4.2.5.1.2 Determinación de los costos y gastos por concepto de envases y embalajes (literal a), ii) y iii) del numeral 1 del artículo 8 y su correspondiente nota interpretativa del Acuerdo sobre Valoración de la OMC)**

Para el efecto, debe tenerse en cuenta lo previsto en el artículo 26 del Reglamento Comunitario.

Normalmente el costo de los envases y embalajes está incluido en el precio facturado por el vendedor al comprador. Según los INCOTERMS de la Cámara de Comercio Internacional, en todas las modalidades de entrega, 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.

#### 4.2.5.1.2.1 Documentos comprobatorios y verificaciones a realizar

- ✓ la información se puede constatar verificando si fueron diligenciadas las casillas de la declaración andina del valor correspondientes a “Envases y embalajes”.
- ✓ Si se trata de envases reutilizables, debe existir un ajuste en la casilla “Envases y embalajes”, por la proporcionalidad del precio de compra.
- ✓ De igual manera es preciso verificar el valor cuando se trate del alquiler. Según el sistema que haya decidido el importador, se debe tener en cuenta el número de veces que pueda ser reutilizado el envase según su vida útil determinada contablemente.
- ✓ Independientemente del término de negociación acordado entre el comprador y el vendedor, si el primero decide reempacar las mercancías, también deben estar declarados en esta casilla los importes pagados por asumir los costos y gastos de reempaque (Por ejemplo, gastos de desplazamiento y de estadía de los encargados, materiales y mano de obra).
- ✓ Verificar las resoluciones de ajustes de valor permanente expedidas por la Subdirección Técnica Aduanera o quien haga sus veces y sus respectivas vigencias, con el fin de determinar si las mismas, están definiendo algún porcentaje a aplicar, respecto al costo de los envases o embalajes. En caso afirmativo, no podrá determinarse un porcentaje diferente al señalado en la respectiva resolución.

#### 4.2.5.1.2.2 Señales de riesgo

- ✓ **Costos de embalaje.** El costo de embalaje de las mercancías suele incluirse en el precio de venta. Sin embargo, no se incluye, a veces, el costo de embalaje especial para la exportación. Ese se utiliza, concretamente, para proteger las mercancías durante un largo trayecto y el artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC determina explícitamente que su costo se añadirá al valor en aduana.

#### 4.2.5.1.3 Determinación de las “prestaciones” suministradas por el comprador al vendedor (literal b) del numeral 1 del artículo 8 y su correspondiente nota interpretativa del Acuerdo sobre Valoración de la OMC)

Para el efecto, debe tenerse en cuenta lo previsto en el artículo 27 del Reglamento Comunitario.

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, se incluirá en el valor en aduana. Tales bienes y servicios se conocen con el nombre de "Prestaciones".

Si el importador no declara el valor de una prestación, deliberadamente o por inadvertencia (en una gran empresa, es posible que sean oficinas distintas las que se encarguen de la tramitación de las prestaciones y de las importaciones), le resulta difícil a los encargados de ejercer el control del valor en aduana en la administración aduanera, especialmente en el momento de la importación, descubrir las prestaciones. Sin embargo, es posible que el precio de las mercancías importadas para las que hay prestaciones sea inferior al precio de mercancías idénticas o similares.

Cuando los encargados de ejercer el control del valor en aduana en la administración aduanera tengan dudas, deberán preguntar al importador si ha exportado y/o suministrado algún bien o servicio al vendedor. Así, al investigar las circunstancias de la venta, podrían encontrar en los archivos del importador un plan o un proyecto para la importación de las mercancías de que se trate, que ponga de manifiesto todos los elementos de hecho relativos a la importación, incluidas las prestaciones.

Igualmente pueden 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. Aun cuando no haya un acuerdo de prestaciones concertado entre el comprador y el proveedor tercero, puede haber 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. Estos 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.

Las adiciones correspondientes a los elementos consistentes en ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños, y planos y croquis realizados fuera del país de importación y necesarios para la producción de mercancías importadas, deben basarse en datos objetivos y cuantificables. A fin de disminuir la carga que representa tanto para el importador como para la Administración de Aduanas la determinación de los valores que proceda añadir, deberá recurrirse en la medida de lo posible a los datos que puedan obtenerse fácilmente de los libros de comercio que lleve el comprador.

No procederá efectuar adición alguna cuando se trate de elementos que sean del dominio público, salvo la correspondiente al costo de la obtención de copias de los mismos.

La facilidad con que puedan calcularse los valores que deban añadirse dependerá de la estructura y de las prácticas de gestión de la empresa de que se trate, así como de sus métodos de contabilidad.

Por ejemplo, es posible que una empresa que importa diversos productos de distintos países lleve la contabilidad de su centro de diseño situado fuera del país de importación de una manera que permita

conocer exactamente los costos correspondientes a un producto dado. En tales casos, puede efectuarse directamente el ajuste apropiado.

En otros casos, es posible que una empresa registre los costos del centro de diseño situado fuera del país de importación como gastos generales y sin asignarlos a los distintos productos. En ese supuesto, puede efectuarse el ajuste apropiado respecto de las mercancías importadas, repartiendo los costos totales del centro de diseño entre la totalidad de los productos para los que se utiliza y cargando el costo unitario resultante a los productos importados.

Naturalmente, las modificaciones de las circunstancias señaladas anteriormente exigirán que se consideren factores diferentes para la determinación del método adecuado de asignación.

En los casos en que la producción del elemento de que se trate suponga la participación de diversos países durante cierto tiempo, el ajuste deberá limitarse al valor efectivamente añadido a dicho elemento fuera del país de importación.

Si un proveedor le cobra al comprador de forma separada por costos de diseño y desarrollo sobre las mercancías importadas, éste no es una prestación, sino más bien un elemento del precio pagado o por pagar.

El valor del diseño y desarrollo que se lleven a cabo en Colombia para mercancías importadas hacia Colombia no se considera una prestación. Sin embargo, el valor del diseño y desarrollo que se lleven a cabo en el extranjero para mercancías vendidas para su exportación hacia Colombia se consideraría como una prestación.

Estas prestaciones no se añadirán al precio pagado o por pagar, cuando hayan sido realizadas en el país de importación.

#### 4.2.5.1.3.1 Documentos comprobatorios y verificaciones a realizar

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

- ✓ Identificar dentro de la documentación aportada por el importador la existencia de prestaciones a partir de:
  - 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.
- ✓ Estos datos se pueden verificar en las casillas que hacen referencia a las “prestaciones” en los elementos que conforman las adiciones de la Declaración de Valor y/o en el documento soporte que acredite la operación efectuada en el exterior (contrato).
- ✓ Verificar en la documentación aportada por el importador, el lugar donde se lleva a cabo el diseño y desarrollo relacionado con las mercancías importadas y establecer dónde se registraron estos costos en los libros del importador.
- ✓ Establecer si existen otros contratos o acuerdos formales, además del contrato principal de venta. Tales acuerdos pueden ser motivados por el suministro de servicios relacionados con las mercancías importadas y su valor puede incluirse en el valor en aduana.
- ✓ Establecer si la prestación fue producida por el comprador, fue adquirida por el comprador de una parte vinculada o fue adquirida por el comprador de una parte no vinculada o está disponible al público.



- ✓ Revisar el balance general del importador para identificar activos tales como herramientas, troqueles o moldes que se habrían podido suministrar al proveedor para fabricar las mercancías importadas.
- ✓ Revisar la lista de proveedores del importador consultando su libro auxiliar para identificarlos de aquellas materias primas que se hayan podido utilizar en las mercancías importadas.
- ✓ Indagar si todas las mercancías estipuladas en el contrato han sido importadas. Si no fuera así, se deberán recabar 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. Si así fuera, averiguar cómo se ha calculado el valor declarado y determinar las acciones a seguir.
- ✓ 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).
- ✓ Determinar el método de asignación o de reparto que se utilizó o que ha debido utilizarse, de acuerdo con lo previsto en el numeral 5 del artículo 27 del Reglamento Comunitario, para el valor de las prestaciones.
- ✓ Verificar las resoluciones de ajustes de valor permanente expedidas por la Subdirección Técnica Aduanera o quien haga sus veces y sus respectivas vigencias, con el fin de determinar si las mismas, están definiendo algún porcentaje a aplicar, respecto a prestaciones. En caso afirmativo, no podrá determinarse un porcentaje diferente al señalado en la respectiva resolución.
- ✓ Investigar si el comprador suministra, con frecuencia, servicios relacionados con las herramientas en transacciones relativas a equipos eléctricos y otros, cuando los productos del proveedor deben modificarse, especialmente, para ajustarse a las normas o a las especificaciones de diseño del país de importación.

#### 4.2.5.1.3.2 Señales de riesgo

- ✓ **Gastos de herramientas (prestaciones).** El comprador suministra, con frecuencia, servicios relacionados con las herramientas en transacciones relativas a equipos eléctricos y otros, cuando los productos del proveedor deben modificarse, especialmente, para ajustarse a las normas o a las especificaciones de diseño del país de importación.

#### 4.2.5.1.4 Determinación de los pagos por cánones y derechos de licencia realizados por el comprador (literal c) del numeral 1 del artículo 8 y su correspondiente nota interpretativa del Acuerdo sobre Valoración de la OMC)

Para el efecto, debe tenerse en cuenta lo previsto en el artículo 28 del Reglamento Comunitario.

El Acuerdo sobre 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.

Este valor puede ser declarado en forma definitiva o provisional. Cuando la declaración es provisional de conformidad con lo establecido en el numeral 2 del artículo 338 del Decreto 1165 de 2019 en concordancia con el numeral 2 de artículo 342 de la Resolución 46 de 2019, se deberá verificar si el importador cumplió con el plazo establecido para declarar su valor definitivo.

Es habitual en el comercio internacional que el pago del canon o licencia se haga a un tercero, es decir, a una parte distinta del vendedor de las mercancías importadas. En este caso, generalmente el comprador/importador concierta un contrato de venta con el vendedor/fabricante al tiempo que también concluye un acuerdo de licencia con un tercero licenciante, sin perjuicio de que también exista un acuerdo de licencia entre el licenciante y el vendedor/fabricante.

Conforme al análisis de este ajuste, el estudio de valor debe orientarse a establecer la procedencia del ajuste bajo el supuesto de la **relación del canon con la mercancía importada**, basado en un análisis de los siguientes planteamientos:

- ¿Se fabricó la mercancía importada bajo patente?
- ¿Estaba el canon relacionado con la producción o venta de la mercancía importada?
- ¿Está el derecho de licencia relacionado con mercancías nacionales o con una mezcla de las mercancías importadas y las nacionales?

Determinar la base sobre la que la empresa liquida los cánones o regalías pagados al licenciante, así como el porcentaje acordado.

Si el cálculo del importe del canon se hace con base en el precio de la mercancía importada, se ajusta la totalidad del canon asumiendo que el pago de dicho pago está relacionado con la mercancía importada.

Si la base de la liquidación del canon es el valor de las ventas netas en el mercado local, se debe separar la parte proporcional del canon que recae sobre la mercancía importada, dado que, en dicha base, pueden estar incluidos conceptos ajenos a la propia mercancía importada, en especial cuando éstas han sido objeto de un Proceso de transformación que implique un fácil reconocimiento en el producto final. De esta forma se daría cumplimiento al presupuesto de que el pago del canon esté relacionado con la mercancía importada y no con otro concepto.

Igualmente, se debe establecer la **parte del canon que está relacionada con las mercancías importadas** y no con los servicios (reparación y mantenimiento). A efectos aduaneros interesa es que el derecho que el canon representa esté incorporado en las mercancías importadas y no el que esté relacionado con los servicios, pues los intangibles no están grabados con tributos aduaneros.

Se base en datos objetivo y cuantificables

En los casos en que **no haya datos objetivos y cuantificables**, no puede hacerse el ajuste de los cánones y derechos de licencia al precio realmente pagado o por pagar y no puede aplicarse el Método del Valor de Transacción.

Por ejemplo: se paga un canon sobre la base del precio de venta en el país importador de un litro de un producto que fue importado por kilos y fue transformado posteriormente en una solución. Si el canon se basa en parte en la mercancía importada y en parte en otros factores que no tengan nada que ver con ella (como en el caso de que la mercancía importada se mezcle con ingredientes nacionales y ya no pueda ser identificada separadamente, o el de que el canon no pueda ser distinguido de unas disposiciones financieras especiales que hayan acordado el comprador y el vendedor) no será apropiado proceder a un incremento por razón del canon. En cambio, si el importe de éste se basa únicamente en las mercancías importadas y puede cuantificarse sin dificultad, se podrá incrementar el precio realmente pagado o por pagar.

La existencia de cánones y derechos de licencia (regalías) que puedan afectar al valor en aduana declarado por la empresa es uno de los aspectos principales a fiscalizar en una investigación de valor.

El funcionario investigador puede encontrarse ante una regalía cuando encuentre pagos realizados como contraprestación por el uso de algún derecho de propiedad intelectual o industrial relacionado con la producción, venta de un producto o mercancía importada.

Una vez verificado el cumplimiento de las condiciones previstas en el numeral 2 de artículo 28 del Reglamento Comunitario, se debe iniciar el procedimiento de comprobación relativo al pago de las regalías, a efectos de realizar el ajuste al precio pagado o por pagar por las mercancías importadas.

#### 4.2.5.1.4.1 Documentos comprobatorios

- ✓ Factura comercial.

- ✓ Contratos (compraventa, suministro, distribución, o cualquier otro que, sustente la operación de comercio).
- ✓ Acuerdos de licencia en donde consten las condiciones en que se utiliza el derecho de autor, los derechos de propiedad industrial o cualquier otro derecho de propiedad intelectual.
- ✓ Facturas nacionales con precios de reventa en el país de importación y documentos que soporten los gastos conexos de esta reventa.
- ✓ Documentos contables.
- ✓ Correspondencia y otros datos comerciales.
- ✓ Cualquier otro documento que compruebe la veracidad del precio declarado, que justifique los elementos de hecho y circunstancias comerciales de la negociación y que, en todo caso, se haya tomado como fundamento para la determinación del valor en aduana de las mercancías

#### 4.2.5.1.4.2 Verificaciones a realizar

- ✓ Determinar la existencia de cánones y derechos de licencia o regalías. El procedimiento de comprobación del ajuste por regalías, requiere de un estudio de valor con base en el contrato relativo a cánones o derechos de licencia, del contrato de compraventa si existiere y de todos los soportes documentales de la operación comercial, además de los elementos justificativos de las importaciones.
- ✓ Establecer si el precio realmente pagado o por pagar se debe ajustar de manera que incluya un valor por cánones y derechos de licencia o regalías y, si es necesario, también el monto del ajuste para el periodo de verificación.
- ✓ Esta información puede encontrarse al verificar el diligenciamiento de la declaración andina del valor, debe tenerse en cuenta la información de las casillas sobre la existencia de vinculación entre el comprador y el vendedor, el tipo y la influencia o no de la misma, así como lo correspondiente a las casillas de regalías y de su importe y la atinente al carácter provisional de dicho importe.
- ✓ Si se evidenció que la información anterior fue suministrada, verifique si la casilla relativa al "Valor otros gastos USD" de la declaración de importación, fue diligenciada, teniendo en cuenta que el importe de las regalías forma parte del valor en aduana.
- ✓ Si se declararon valores provisionales, deben verificarse las declaraciones de corrección con los valores definitivos, junto con sus respectivos soportes o las comunicaciones respecto al menor o igual valor definitivo frente al declarado.
- ✓ Adicionalmente cuando el nombre del exportador que figura en la factura comercial y el nombre del importador guardan algún tipo de relación que haga pensar que existe vinculación y además se encuentra que el valor declarado por las mercancías importadas resulta bajo comparado con otras importaciones de mercancías idénticas o similares consultadas en distintas fuentes. Puede allegarse como documento soporte un contrato escrito de suministro, franquicia u obtenerse un estudio o declaración de precios de transferencia que haya sido validado por el área de Fiscalización Internacional.
- ✓ Si para la mercancía declarada existen ajustes de valor permanente, deberá verificarse lo registrado en la declaración andina del valor en las casillas correspondientes a número de resolución, fecha y el código respectivo, caso en el cual deberá allegarse la respectiva resolución y no podrá tenerse en cuenta un porcentaje diferente al señalado en la misma.
- ✓ Si dentro de la investigación no hay evidencia de que para la mercancía declarada existen ajustes de valor permanente, verificar las resoluciones de ajustes de valor permanente expedidas por la Subdirección Técnica Aduanera o quien haga sus veces y sus respectivas vigencias, con el fin de determinar si las mismas, están definiendo algún porcentaje a aplicar, respecto a cánones o regalías por derechos de licencia. En caso afirmativo, no podrá determinarse un porcentaje diferente al señalado en la respectiva resolución.

- ✓ Mediante la revisión de los contratos de cánones y derechos de licencia o regalías y la comunicación con el importador o su representante, establezca la existencia de cualquier derecho de autor, marca registrada, nombre comercial o patente que el importador utilice, o de cualquier derecho de distribución o comercialización que el importador posea, ya que en el mismo generalmente se especificará con detalle el producto licenciado, la naturaleza de los hechos asignados y los conocimientos técnicos proporcionados, las responsabilidades del licenciador y del licenciario, los métodos de cálculo y pago de las regalías o cánones de licencia.
- ✓ Determinar si el importador efectúa algún pago en relación con los conceptos que se describen en el punto anterior. Determine si el pago único efectuado se relaciona con diferentes derechos o si se hacen diferentes pagos en relación con diferentes derechos.
- ✓ Revisar el balance de comprobación del importador para identificar todas las cuentas desde las cuales se pagan los cánones y los derechos de licencia o regalías. Obtener las contabilizaciones detalladas de estas cuentas.
- ✓ Tomar de los asientos contables la información base para la utilización de la fórmula y calcular el valor en aduana conforme se detalla más adelante.
- ✓ Comprobar si los cánones o derechos de licencia están relacionados con las mercancías objeto de valoración.
- ✓ Indagar si el comprador debe pagar los cánones o derechos de licencia, directa o indirectamente, como una condición de venta de las mercancías objeto de valoración.
- ✓ Comprobar si 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.
- ✓ Comprobar si 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.
- ✓ Consultar a la Subdirección de Fiscalización Internacional o quien haga sus veces, si la empresa objeto de investigación ha presentado la declaración de precios de transferencia que coincida con el año analizado por operaciones de egreso - regalías a empresas filiales o vinculadas. Lo anterior, con el fin de identificar si se encuentra alguna diferencia entre los valores declarados en las declaraciones de importación y los registradas en esta Declaración que pueda indicar valores que deben ser ajustados.
- ✓ Revisar en todos los documentos todas las transacciones entre empresas, correspondientes al periodo sujeto a revisión, para establecer la índole de los pagos que se efectúan entre las empresas vinculadas o filiales.
- ✓ Obtener una copia de las contabilizaciones detalladas en las cuentas por pagar correspondientes a las partes vinculadas y buscar las transacciones a fin de mes y a fin de año.
- ✓ Considerar elegir una muestra de las contabilizaciones y solicitar la documentación soporte que sirvió de fuente.
- ✓ Para establecer el estatus gravable de los pagos por cánones y derechos de licencia o regalías:
  - Consulte el contrato de cánones y derechos de licencia o regalías. Establezca la naturaleza exacta del pago (por ejemplo: el hecho que genera el pago, lo que se paga, cómo se calcula, cómo y cuándo se paga, a quién se le paga).
  - Aborde el tema de los derechos y obligaciones identificadas en el contrato con el funcionario o representante del importador que esté más familiarizado con su contenido.

- Determine si el licenciatario está cumpliendo con las condiciones expresas y previstas en el contrato.
- Confirme que el pago corresponde a un canon o derecho de licencia o regalía, y que se efectúa en relación con las mercancías importadas y como condición para la venta de las mercancías de exportación a Colombia.
- Determine si alguna orden de compra, pendiente con el proveedor y que conserve el comprador, o el contrato de licencia incluye alguna nota que le diera derecho al proveedor de rechazar la venta, si el licenciatario incumple con el pago de la regalía o del derecho de licencia. Si se encuentra dicha nota, el monto del pago de la regalía efectuado en relación con las mercancías se podrá considerar como una adición al precio pagado o por pagar de las mercancías, si cumple con todos los requisitos.
- Para establecer si el pago es condición de la venta, bastaría con que en el contrato se estipule que éste se rescinde si no se paga el canon o derecho de licencia pactado; esto, sin perjuicio que se examinen otros factores.
- Escoja una pequeña muestra de las transacciones referentes a mercancías importadas y sujetas a una licencia, para verificar si las facturas comerciales o el contrato de licencia incluyen una nota que indique que, si el licenciatario incumple con el pago de la regalía o del derecho de licencia, el proveedor se rehusará a vender las mercancías o rechazará el contrato de compraventa. Si se encuentra dicha nota, el monto del pago de la regalía efectuado en relación con las mercancías se podrá considerar como una adición al precio pagado o por pagar de las mercancías si cumple con todos los requisitos.
- Si el proveedor es el licenciante de las mercancías o tiene relación con el licenciante, verifique si el contrato de regalías o de derechos de licencia incluye alguna referencia en cuanto al derecho que tiene el proveedor o el licenciante de rehusarse a vender las mercancías sujetas a licencia o a rechazar el contrato de compraventa, si el licenciatario incumple con el pago de la regalía o del derecho de licencia. Si se encuentra dicha nota, el monto del pago de la regalía efectuado en relación con las mercancías se podrá considerar como una suma al precio pagado o por pagar de las mercancías, si cumple con todos los requisitos.
- Si el pago que efectuó el comprador es un pago “agrupado” que incluye un monto por las regalías o los derechos de licencia, verifique que el comprador pueda dividir con exactitud el monto del pago entre las regalías o los derechos de licencia y las demás obligaciones objeto del pago. Si se encuentra que el pago tiene un destino diferente al de las regalías o los derechos de licencia, considere su adición al PPP.

#### 4.2.5.1.4.3 Forma de determinar el canon en función del costo de producción

##### Información base:

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, resulta:

a = 100 PC / PK o, lo que es igual,

a = 100C / K, donde

a = Porcentaje de ajuste sobre precio de factura del bien importado.

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

#### 4.2.5.1.4.4 Señales de Riesgo

- ✓ **Cánones y derechos de licencia.** En muchos casos, el contrato de venta de las mercancías no estipula explícitamente que ha de efectuarse un pago por cánones y derechos de licencia respecto de las mercancías. Para ello, se conciertan por separado contratos de patente, de licencia o de suministro de tecnología, etc.

Las mercancías que, con frecuencia, ocasionan un pago de cánones o derechos de licencia son: Grabaciones musicales, mercancías de marca, maquinaria o procedimientos patentados.

#### 4.2.5.1.5 Determinación del valor de cualquier parte del producto de la reventa, cesión o utilización posterior de que revierta directa o indirectamente a vendedor (literal d) del numeral 1 de artículo 8 y su correspondiente nota interpretativa del Acuerdo sobre Valoración de la OMC)

Para el efecto, debe tenerse en cuenta lo previsto en los artículos 13 y 29 del Reglamento Comunitario.

Este valor puede ser declarado en forma definitiva o provisional. Cuando la declaración es provisional de conformidad con lo establecido en el numeral 2 del artículo 338 del Decreto 1165 de 2019 en concordancia con el numeral 2 de artículo 342 de la Resolución 46 de 2019, se deberá verificar si el importador cumplió con el plazo establecido para declarar su valor definitivo.

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.

#### 4.2.5.1.5.1 Modalidades de Reversiones

Debe considerarse que fundamentalmente hay dos clases de situaciones en las que se revierta una parte del producto de la reventa al vendedor:

##### 4.2.5.1.5.1.1 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, por encima de su precio de costo, que incluye los derechos e impuestos a la importación y los gastos posteriores a esta (nacionalización, transporte, comercialización, manipulaciones, entre otros). En este caso el proveedor factura al importador un determinado precio; pero como esta suma solo 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.

Para el efecto se debe establecer si alguna parte del producto que se obtenga en la reventa, en el mercado nacional de las mercancías importadas, revierte directa o indirectamente al proveedor o vendedor de las mercancías. 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 andina 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.

Con esta información, comprobará si se declaró un importe y si este corresponde a los términos del acuerdo de pago adicional.

Una forma de obtener el valor de la reversión puede ser a través de la siguiente fórmula:

Información base:

VT	=	Valor de Transacción
Pf	=	Precio de Factura (CIF)
d	=	Porcentaje (%) de los tributos aduaneros
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:

$$VT = Pf (1 - Z) + Z (Pr - Gi) / 1 + dZ$$

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 y por consiguiente no será posible la aplicación del Método del Valor de Transacción.

#### 4.2.5.1.5.1.2 Reversiones entre empresas vinculadas – Giro de utilidades

La actividad de estas empresas es muy variada, por ejemplo:

- Puede tratarse de importación de productos terminados, fabricados y suministrados por empresas vinculadas, para revender en el mercado interior del país, o
- Importación de materias primas y/o productos semimanufacturados, fabricados y suministrados por empresas vinculadas, 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 empresas vinculadas, 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 empresas vinculadas, 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 empresas vinculadas, 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 el importador, cuando revende mercancías no fabricadas por empresas vinculadas, aunque sean estas quienes las suministren.
- Los beneficios obtenidos por el importador, en sus ventas para exportación de cualquier clase de productos.

A efectos del valor en aduana, se debe aclarar que, entre empresas vinculadas, hay que considerar "como parte que revierte al vendedor", tanto los dividendos que se paguen a la casa matriz o a cualquier vinculado, como las demás formas de reversión directa o indirecta que puedan existir: Beneficios que se pasan a reservas, beneficios para nuevas inversiones, entre otros. (destacando que la Nota Interpretativa al artículo 1o 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:

Valor CIF mercancías importadas.

Beneficio neto obtenido por la reventa después de impuestos.

Fórmula de Cálculo:

$$a = b \cdot Pr / V \cdot \%$$

Donde:

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:

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.

Fórmula de cálculo:

$$Y = V. b. Pr / 100 k$$

$$a = b. Pr / k. \%$$

#### 4.2.5.1.5.2 Modalidades de reversión exceptuadas

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

- 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 sobre Valoración de la OMC).

#### 4.2.5.1.5.3 Verificaciones a realizar

- ✓ Verificar en la declaración andina de valor, el diligenciamiento de las casillas relacionadas con “reversiones”, el importe correspondiente y si tienen o no carácter provisional.
- ✓ Establecer si alguna parte del producto que se obtenga en la reventa, en el mercado nacional de las mercancías importadas, se revierte directa o indirectamente al proveedor o vendedor de las mercancías.
- ✓ Comprobar si se ha realizado el ajuste al precio efectivamente pagado o por pagar, con la suma del importe de la cantidad que revierte.
- ✓ Verificar si existen reversiones en la información desglosada en un correo electrónico u otro documento allegado por el importador.
- ✓ Verificar si existen contratos que exijan al importador que pague al proveedor un porcentaje con base en la reventa, disposición o uso de las mercancías, es decir, una “ganancia posterior”.
- ✓ Verificar en la contabilidad de la empresa, en las declaraciones de cambio o en los Estudios de precios de transferencia que hayan sido validados por el área de Fiscalización Internacional, otros pagos realizados al vendedor o a terceros que estén relacionados con las mercancías importadas y que se hayan calculado sobre el producto de la reventa de las mercancías.
- ✓ Revisar el anexo tributario de la declaración de precios de transferencia respecto de las transacciones entre las partes vinculadas, para establecer si el importador está pagando montos adicionales al proveedor relacionado con las mercancías, tales como tarifas de distribución, sobretasas, ajustes a los precios después de la reventa en el país.

- ✓ Revisar en el balance de comprobación las cuentas entre empresas tales como ajustes al costo de mercancías vendidas, sobretasa entre empresas, grandes cuentas por pagar entre empresas, ajuste de totales, ajuste de inventarios, ajuste de impuestos, ajuste a las utilidades.
- ✓ Si se declararon valores provisionales, deben verificarse las declaraciones con valores definitivos, junto con sus respectivos soportes o las comunicaciones respecto al menor o igual valor definitivo frente al declarado.
- ✓ Verificar las resoluciones de ajustes de valor permanente expedidas por la Subdirección Técnica Aduanera y sus respectivas vigencias, con el fin de determinar si las mismas, están definiendo algún porcentaje a aplicar, respecto a cualquier parte del producto de la reventa, cesión o utilización posterior de las mercancías importadas que revierta directa o indirectamente al vendedor. En caso afirmativo, no podrá determinarse un porcentaje diferente al señalado en la respectiva resolución.

#### 4.2.5.1.5.4 Señales de riesgo

- ✓ **Participación en los beneficios.** Si el comprador tiene que compartir con el vendedor los beneficios obtenidos por la reventa de las mercancías importadas, la parte que corresponde al vendedor se añadirá al precio realmente pagado o por pagar.

#### 4.2.5.1.6 Determinación de los gastos de entrega hasta el lugar de importación (numeral 2 del artículo 8 y su correspondiente nota interpretativa del Acuerdo sobre Valoración de la OMC)

Para el efecto, debe tenerse en cuenta lo previsto en los artículos 6 y 7 de la Decisión andina 571 de 2003, el artículo 30 y 67 del Reglamento Comunitario y los numerales 4, 5 y 6 del artículo 330 del Decreto 1165 de 2019 en concordancia con el numeral 2 del artículo 340 de la Resolución 46 de 2019.

En este contexto es muy importante que se verifiquen las condiciones de entrega pactadas entre comprador y vendedor, que normalmente corresponden a los INCOTERMS de la Cámara de Comercio Internacional, para lo cual se debe tener conocimiento de los elementos que los conforman, en consideración a que tales condiciones permiten determinar con certeza, los gastos que se deben incluir y los que hacen falta, de tal forma que de ser procedente, se adicionen o deduzcan del precio realmente pagado o por pagar.

La procedencia del ajuste por tales gastos, dependerá de las condiciones de entrega de las mercancías que hayan sido pactadas entre el vendedor y el comprador y que se encuentran registradas en la casilla "Condiciones de entrega" "Lugar" y "País de procedencia".

Al respecto considerar que actualmente los INCOTERMS van en la revisión 2020, la cual empezó a regir a partir del 1º de enero de 2020.

#### 4.2.5.1.6.1 Determinación de los gastos de transporte hasta el lugar de importación (literal a) del numeral 2 del artículo 8 y su correspondiente nota interpretativa del Acuerdo sobre Valoración de la OMC)

También se debe tener en cuenta lo establecido en el artículo 31 del Reglamento Comunitario, en el numeral 4 y último inciso del artículo 330 de Decreto 1165 de 2019 en concordancia con el numeral 2 del artículo 340 de la Resolución 46 de 2019 y en la Cartilla CT-COA-0112 "Gastos de transporte en la determinación del valor en aduana".

Los gastos de transporte de las mercancías importadas y gastos conexos al transporte de dichas mercancías desde el lugar de entrega físico de las mismas en el exterior hasta el lugar de importación forman parte del valor en aduana, sin perjuicio de quien los pague a nombre del comprador, de la forma de pago, de que tales pagos se realicen dentro o fuera del país de importación y antes o después de la importación.

Los gastos de transporte y gastos conexos al mismo forman parte de los gastos de entrega hasta el lugar de importación. La procedencia del ajuste por tales gastos dependerá de las condiciones de entrega de las mercancías que hayan sido pactadas entre el vendedor y el comprador. Estos gastos pueden estar incluidos o no en el precio facturado por el vendedor, incluso cuando la entrega se haya hecho en un punto posterior al lugar de importación identificado.

En caso que no se pueda acreditar el pago con datos objetivos y cuantificables se debe descartar el valor de transacción y valorarse por los métodos secundarios en el orden legalmente establecido.

Al respecto, también debe considerarse lo siguiente:

✓ Gastos de almacenamiento

En razón a que los gastos de almacenamiento están estrechamente vinculados con los gastos relacionados con el transporte, deben considerarse para efectos de la determinación del valor en aduana, a continuación se examinan las diferentes situaciones en las que puede plantearse un problema de valoración.

- Las mercancías están almacenadas en el extranjero en el momento de la venta para la exportación a Colombia.

Cuando se presente esta situación y el vendedor, como condición de venta, exige al comprador el pago del almacenamiento, 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 de las mercancías, no pueden considerarse como pagos hechos directa o indirectamente al vendedor o en beneficio de este; 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. Este tipo de almacenamiento no está incluido en el artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC 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 en Colombia antes de su nacionalización.

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 este; por consiguiente no forman parte del precio realmente pagado o por pagar. En consecuencia estos gastos de almacenamiento no forman 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 sobre Valoración de la OMC, o, si se incurre en los gastos después de la importación, estos deben tratarse conforme a la nota interpretativa 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.

✓ 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.

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.

#### 4.2.5.1.6.1.1 Documentos comprobatorios

- ✓ Documento de transporte.
- ✓ Documento que demuestre el valor del transporte internacional y de los gastos conexos al mismo, en caso de no haberse incluido en el documento de transporte.
- ✓ En su defecto, el documento que sustente las tarifas habitualmente aplicables.
- ✓ Los demás soportes de cualquier otro gasto inherente al transporte.
- ✓ Correspondencia y otros datos comerciales.
- ✓ Documentos contables.

#### 4.2.5.1.6.1.2 Verificaciones a realizar

- ✓ Verificar el diligenciamiento de esta información en las casillas de “Gastos de transporte, manejo y entrega en el exterior hasta el lugar de embarque” y “Gastos de transporte desde el lugar de embarque hasta el lugar de importación” en la declaración andina de valor.
- ✓ Verificar las condiciones de entrega de las mercancías objeto de investigación (INCOTERMS) que se encuentran en la factura comercial y contratos, para identificar los costos y gastos relacionados con la entrega de la mercancía en el país de importación y que pueden hacer parte del valor en aduana.
- ✓ Verificar el registro de los gastos reales de transporte incurridos en uno o varios trayectos y todos los conexos a él.
- ✓ Verificar en las facturas o certificaciones de gastos de transporte expedidas por las empresas transportadoras, los conceptos allí mencionados para verificar si hacen parte del valor en aduana.
- ✓ Verificar los registros contables relacionados con los pagos realizados.
- ✓ Comparar las condiciones de venta de los documentos de envío con las condiciones mencionadas en las facturas o en los contratos.
- ✓ Determinar la índole de todo gasto de bodegaje o almacenamiento, nacional o extranjero. Establecer las razones para el almacenamiento con los agentes del remitente para efectos de transbordo o si hay un nuevo punto de envío directo. Verificar los montos que realmente fueron pagados.

- ✓ Cuando se utilicen agentes de carga internacional, se deben obtener ejemplares de los documentos de transporte y comparar todos los montos con los que aparecen en los documentos de envío reales.
- ✓ Verificar las resoluciones de ajustes de valor permanente expedidas por la Subdirección Técnica Aduanera y sus respectivas vigencias, con el fin de determinar si las mismas, están definiendo algún porcentaje a aplicar, respecto a gastos de transporte, manejo y entrega en el exterior hasta el lugar de embarque. En caso afirmativo, no podrá determinarse un porcentaje diferente al señalado en la respectiva resolución

#### 4.2.5.1.6.1.3 Señales de riesgo

- ✓ **Transporte interno en el país de exportación.** Cuando las condiciones de entrega no cubren el costo del transporte interno, manejo y entrega hasta el lugar de embarque, en el país de exportación, se deben incluir en el valor en aduana. Por ejemplo cuando se negocia en términos EXW o FCA (mercancía entregada antes del lugar de embarque).
- ✓ **Costo de limpieza de los contenedores.** En algunos casos han de pagarse a la compañía transportadora costos de limpieza de los contenedores. Por ejemplo, cuando las mercancías importadas son productos químicos, hay que limpiar el depósito de los productos químicos líquidos después de su transporte. Tales costos forman parte de los gastos ocasionados por el transporte y se incluirán en el valor en aduana.

#### 4.2.5.1.6.2 Determinación de los gastos de carga, descarga y manipulación ocasionados por el transporte de las mercancías hasta el lugar de importación ((literal b) del numeral 2 del artículo 8 y su correspondiente nota interpretativa del Acuerdo sobre Valoración de la OMC)

Los gastos de carga, descarga y manipulación ocasionados por el transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación forman parte de los gastos de entrega. La procedencia del ajuste por tales gastos dependerá de las condiciones de entrega de las mercancías que hayan sido pactadas entre el vendedor y el comprador. Estos gastos pueden estar incluidos o no en el precio facturado por el vendedor, incluso cuando la entrega se haya hecho en un punto posterior al lugar de importación identificado.

En caso que no se pueda acreditar el pago con datos objetivos y cuantificables se debe descartar el Método del Valor de Transacción y valorarse por los métodos secundarios en el orden legalmente establecido.

##### 4.2.5.1.6.2.1 Documentos comprobatorios

- ✓ Los documentos que sustenten los gastos de entrega de la mercancía importada en relación con los gastos de carga, estiba, desestiba, descarga, manipulación y demás gastos ocasionados por el transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación.
- ✓ Correspondencia y otros datos comerciales.
- ✓ Documentos contables.

##### 4.2.5.1.6.2.2 Verificaciones a realizar

- ✓ Verificar el diligenciamiento de esta información en la casilla de “Gastos de carga, descarga y manipulación” en la declaración andina de valor, pagados y necesarios para colocar o retirar la mercancía del medio de transporte, en el documento de transporte o en las facturas de gastos de transporte y otros gastos expedidas por las empresas transportadoras, operadores de carga o agentes de carga internacional.

- ✓ Verificar las condiciones de entrega de las mercancías objeto de investigación (INCOTERMS) que se encuentran en la factura comercial y contratos, para identificar los costos y gastos relacionados con la entrega de la mercancía en el país de importación y que pueden hacer parte del valor en aduana.
- ✓ Verificar a través de los documentos de transporte los trayectos que haya realizado la mercancía para establecer posibles gastos no incorporados en el valor en aduana de las mercancías importadas.
- ✓ Verificar que incluye el término de negociación INCOTERMS negociado para determinar qué elementos se deben adicionar y cuales se pueden deducir
- ✓ Verificar los registros contables relacionados con los pagos realizados

#### 4.2.5.1.6.3 Determinación del costo del seguro

También se debe tener en cuenta lo establecido en el artículo 32 del Reglamento Comunitario, en el numeral 5 y último inciso del artículo 330 de Decreto 1165 de 2019 en concordancia con el numeral 2 del artículo 340 de la Resolución 46 de 2019.

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.

##### 4.2.5.1.6.3.1 Documentos comprobatorios

- ✓ Póliza expedida por la compañía aseguradora o certificado de aplicación de póliza individual o documento que ampare el seguro de la mercancía o en su defecto, el documento que sustente las primas habitualmente aplicables.
- ✓ Los soportes de cualquier otro gasto inherente al seguro pagado para cubrir los riesgos de este transporte.
- ✓ Correspondencia y otros datos comerciales.
- ✓ Documentos contables.

##### 4.2.5.1.6.3.2 Verificaciones a realizar

- ✓ Esta información puede encontrarse en la casilla “seguro” de la declaración andina del valor.
- ✓ Verificar si el importe declarado como prima de seguro, corresponde con el documento soporte (póliza de seguro, certificación o cotizaciones expedidas por compañías aseguradoras, entre otros) y se ha tenido en cuenta en el cálculo del valor en la Declaración.
- ✓ Determinar el punto en donde el derecho de propiedad cambia de manos, así como el riesgo de siniestros.

##### 4.2.5.1.6.3.3 Señales de riesgo

- ✓ **Costo del seguro.** Puede que el comprador contrate un seguro global, el importe del seguro debe ser proporcional con las mercancías importadas.

En todo caso sea para un seguro individual o global, siempre debe presentarse copia o fotocopia

de la póliza del seguro aún más tratándose de una comprobación posterior al levante.

#### **4.2.5.2 Determinación de los elementos a deducir al precio realmente pagado o por pagar (Nota interpretativa al artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC) y de los elementos que no pueden ser añadidos al precio realmente pagado o por pagar**

Para el efecto tener en cuenta además, lo establecido en el artículo 33 del Reglamento Comunitario.

Los elementos que pueden ser deducidos del precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas deben reunir los siguientes requisitos:

- ✓ Que estén contenidos en el precio realmente pagado o por pagar.
- ✓ Que se distingan, es decir, que hayan sido facturados por el vendedor y que aparezcan especificados separadamente en la factura comercial.
- ✓ Solo en el caso de los intereses, además de los requisitos anteriores, se añade el relativo a que el monto de interés a cobrar por parte del vendedor no puede exceder del nivel aplicado en Colombia (país de importación), conforme a lo establecido en la Decisión 3.1. de Comité de Valoración de la OMC. Aplicable incluso en los casos en que sea el vendedor u otra persona natural o jurídica, quienes faciliten la financiación.

##### **4.2.5.2.1 Verificaciones a realizar**

- ✓ Esta información puede encontrarse en las casillas “Gastos de transporte posteriores a la importación”, Gastos de construcción, armado, instalación, montaje, mantenimiento y asistencia técnica, realizados después de la importación”, “Derechos de aduana y otros impuestos”, “Intereses” y “Otros gastos” de la declaración andina del valor.
- ✓ Consultar los conceptos relacionados con las deducciones del precio realmente pagado o por pagar como parte de la revisión de la documentación obtenida.

En el evento en que se aplique el método de valor de transacción continúe con la planeación de la visita, si hay lugar a ello.

#### **4.3 APLICACIÓN DE LOS MÉTODOS DEL VALOR DE TRANSACCIÓN DE MERCANCÍAS IDÉNTICAS Y DEL VALOR DE TRANSACCIÓN DE MERCANCÍAS SIMILARES (artículos 2 Y 3 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y sus correspondientes notas interpretativas)**

Si no fue posible aplicar el Método del Valor de Transacción, deberá acudirse al siguiente método que corresponde al Método del Valor de Transacción de Mercancías Idénticas (artículo 2 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y su nota interpretativa), y en caso de no poder aplicarse este, se acudirá al Método del Valor de Transacción de Mercancías Similares (artículo 3 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y su nota interpretativa).

Es importante mencionar que aunque se aplican en estricto orden, según lo estableció el Acuerdo sobre Valoración de la OMC, se pueden analizar en conjunto pues el objetivo de ellos es utilizar el valor de transacción primero de mercancías idénticas y después a falta de ellas, se ubicaran similares, que hayan sido previamente aceptados por la Aduana, por tal razón, como el procedimiento que debe seguirse para la aplicación de cada uno de los métodos, es igual, los dos métodos se encuentran en este numeral.

Para el efecto, tener en cuenta los artículos 37 a 44 del Reglamento Comunitario.

Para determinar el momento aproximado señalado en los artículos 39 y 43 del Reglamento Comunitario, se debe considerar, que mediante el numeral 1 de artículo 349, el tiempo máximo señalado para tal momento será de ciento ochenta (180) días calendario al momento de la exportación.

#### 4.3.1 Documentos comprobatorios

- ✓ Una factura u otra prueba documental que indique claramente la cantidad y designación de las mercancías importadas.
- ✓ Pruebas documentales de los valores en aduana aceptados por la Administración Aduanera de mercancías idénticas o similares valoradas por el método del valor de transacción.
- ✓ Pruebas documentales de los gastos de transporte y seguro, según se exija.
- ✓ Pruebas documentales de otros elementos añadidos y/o deducidos.
- ✓ Pruebas documentales para efectuar los ajustes por diferencias de nivel comercial y cantidad.

#### 4.3.2 Verificaciones a realizar

- ✓ En primera instancia deberá consultar en las Base de Datos de Decisiones de Valor, publicado en la carpeta pública de la Coordinación de Valoración Aduanera o quien haga sus veces, la existencia de mercancías idénticas valoradas por el Método del Valor de Transacción; en caso de no encontrarse mercancías idénticas, acudir a mercancías similares que hayan sido valoradas por el Método citado.
- ✓ De igual manera si el importador en respuesta al Requerimiento de Información aportó esta información, se debe analizar si cumple los requisitos. Es viable que se le pueda consultar al importador si el conoce algunos de éstos valores y que los pueda aportar.
- ✓ Establecida la existencia de tales valores, se procederá a determinar si estas se exportaron en el mismo momento (ver definición en el artículo 2 del Reglamento Comunitario) o en un momento aproximado. Así mismo definir la necesidad de realizar ajustes por diferencias existentes por los conceptos de nivel comercial (ver definición en el artículo 2 del Reglamento Comunitario) y/o cantidad y que existan datos objetivos y cuantificables para realizarlos.
- ✓ Para comprobar si se requiere realizar ajustes, será necesario obtener además la siguiente información:
  - Las declaraciones de importación y andina del valor, de mercancías idénticas o similares valoradas según el Método del Valor de Transacción.
  - Pruebas documentales (listas de precios vigentes emitidas por los proveedores en las que se indiquen los precios correspondientes a diferentes niveles comerciales o cantidades) para efectuar los ajustes por diferencias de nivel comercial y cantidad.
- ✓ Con toda la información obtenida, en esta etapa es importante que el funcionario investigador considere los siguientes aspectos:
  - Comparar el valor de la declaración aduanera con el valor de las transacciones comparables de mercancías idénticas o similares.
  - Comparar el valor de la transacción con el registro de entrada a la cuenta contable correspondiente dentro de la contabilidad de la empresa, con el objetivo de determinar si son necesarios los ajustes por compras de nivel comercial y cantidades vendidas. Si son necesarios, calcular el valor y realizar los ajustes pertinentes.



- Determinar si son necesarios los ajustes a los conceptos de gastos de transporte y conexos y seguros por modo de transporte o distancia al lugar de envío de las mercancías. Si son necesarios, calcular el valor y realizar los ajustes pertinentes.
- ✓ El valor en aduana determinado debe ser comparado con el valor en aduana declarado de las mercancías investigadas, si existe coincidencia o similitud en los mismos, es posible aceptar el valor declarado.
- ✓ Se sugiere trabajar valores unitarios por producto o referencia (se podrían unificar varias referencias para efectos de los cálculos si tienen los mismos valores).

En caso de llegarse a aplicar el Método del Valor de Transacción de Mercancías Idénticas o el Método del Valor de Transacción de Mercancías Similares, continúe con la planeación de la visita, si es necesario, en caso contrario, continúe con la verificación de los requisitos para aplicar el Método Deductivo.

#### 4.4 APLICACIÓN DEL MÉTODO DEDUCTIVO (artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y su correspondiente Nota Interpretativa)

Si no fue posible aplicar el Método del Valor de Transacción de Mercancías Similares, se procederá a aplicar el Método Deductivo.

Para el efecto tener en cuenta, además, los artículos 45 y 46 del Reglamento Comunitario.

##### 4.4.1 Verificaciones a realizar

- ✓ Para iniciar el análisis de este método se debe revisar en primer lugar el objeto social de la empresa investigada por cuanto si la empresa no tiene como objetivo el de comercializar, vender o similares, no es viable solicitar al importador la información del precio de venta en el país, el margen bruto de utilidad ni otros elementos necesarios para deducir.
- ✓ Como ya en el principio del estudio, se realizaron consultas sobre las operaciones de la empresa, a través de los sistemas informáticos (SIFARO – SIGLO XXI) se pueden identificar más fácilmente las operaciones por subpartidas arancelarias que cumplan los requisitos del método, entre otros que provengan del mismo país de origen, en un momento aproximado y del mismo importador en principio y si se tratan de mercancías idénticas o similares.
- ✓ Se deberá requerir la siguiente información, adicional a la ya solicitada, así:
  - Facturas de venta en el mercado nacional de la mayor cantidad vendida de mercancía importada 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.
  - Otras pruebas que pormenoricen los elementos que se solicita deducir del precio unitario, tales como los gastos administrativos, financieros, de nacionalización, generales, y de todos aquellos que han sido considerados para determinar el precio de venta, incluidos los beneficios cargados al producto. Estos valores deberán estar certificados por contador o revisor fiscal.

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.

- ✓ Identificar sobre cual precio de venta se inicia la valoración dependiendo de las siguientes situaciones que se pueden presentar:
  - A partir del precio de venta o reventa de las mercancías importadas en el mercado colombiano.

- 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.

Para el segundo evento determinar las mercancías idénticas o similares que serán consideradas.

- ✓ La aplicación de este método está orientada a determinar el valor en aduanas a partir de un precio de venta en Colombia de las mercancías, con la aplicación de operaciones matemáticas (restas o deducciones), teniendo en cuenta todos los requisitos establecidos para el método.

Un ejemplo sencillo de la operación que se puede realizar es:

**Valor en Aduana = Pr venta en Colombia - % márgenes utilidad – costos y gastos**

Donde:

**Valor en Aduana:** Valor resultante de las operaciones que debe ser comparado con el valor declarado de las mercancías investigadas si existe coincidencia o similitud en los mismos, es posible aceptar el valor declarado.

**Pr venta en Colombia:** Este debe ser de la mayor cantidad de mercancía vendida en el mercado nacional, soportada con las facturas comerciales, de las mismas mercancías importadas o de mercancías idénticas o similares en el momento requerido por el Acuerdo sobre Valoración de la OMC.

**% márgenes utilidad:** Porcentajes de utilidad aplicados dentro de la empresa a los productos. Estos porcentajes se pueden verificar con las declaraciones tributarias presentadas por la empresa. También se pueden comparar los márgenes presentados por la empresa en la respuesta dada con los registros de márgenes por actividad económica que tiene la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, publicados por la Subdirección de estudios económicos o quien haga sus veces.

**Costos y Gastos:** Hacen parte todos los costos o gastos en que incurre el importador después de la importación para comercializar el producto, por ejemplo: gastos de mercadeo, gastos administrativos, almacenamientos, transporte, gastos de nacionalización, entre otros.

- ✓ Se sugiere trabajar valores unitarios por producto o referencia (se podrían unificar varias referencias para efectos de los cálculos si tienen los mismos valores).
- ✓ Tener presente que los valores en aduana se deben convertir a dólares de los Estados Unidos de Norteamérica, para poder hacer las comparaciones con los valores declarados en las declaraciones de importación, teniendo en cuenta que el Acuerdo sobre Valoración de la OMC exige la utilización de datos objetivos y cuantificables.
- ✓ En caso de no encontrar que el mismo proveedor realizó importaciones a otros importadores en el país, se podrá realizar la consulta con otros proveedores para los mismos fines mencionados.
- ✓ Verificar los precios pagados por el comprador del país importador consultando los registros de la empresa, impresos relativos a ventas y pagos, fotocopias del libro mayor de ventas, del libro de inventarios, de facturas de ventas y pruebas documentales presentados a la autoridad aduanera.
- ✓ Comprobar si el precio unitario se ha calculado correctamente.

- ✓ Comprobar si las mercancías importadas o las mercancías idénticas o similares importadas se han vendido en el momento de la importación de las mercancías objeto de valoración o en un momento próximo o en el mismo estado en que fueron importadas antes de pasados 90 días desde dicha importación.
- ✓ Comprobar si el número de unidades vendidas es suficiente.
- ✓ Comprobar que se justifica el empleo de ventas de mercancías transformadas después de la importación.
- ✓ Establecer que las cantidades por comisiones o beneficios y gastos generales concuerdan con las relativas a las ventas, en el país de importación, de mercancías importadas de la misma especie o clase.
- ✓ Establecer si la venta en el país de importación de las mercancías objeto de valoración se realiza con o sin comisión. La deducción por beneficios y gastos generales se efectuará, generalmente, en el caso de transacciones que no impliquen comisiones.
- ✓ Comprobar si las otras deducciones, por ejemplo, costos de transporte en el país de importación, derechos y gravámenes, gastos de transporte en el extranjero, han sido calculadas correctamente.
- ✓ Comprobar si los costos de transformaciones posteriores se han calculado correctamente.
- ✓ Verificar que 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 literal b) del numeral 1 del artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, para que se utilicen en la producción y venta para la exportación de las mercancías importadas.
- ✓ 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.

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, recetas, 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 5o del Acuerdo de Valoración de la OMC.

En caso de llegarse a aplicar el Método Deductivo, continúe con la planeación de la visita, si es necesario, en caso contrario continúe con la verificación de los requisitos para aplicar el Método del Valor Reconstruido.

#### **4.5 APLICACIÓN DEL MÉTODO DEL VALOR RECONSTRUIDO (artículo 6 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y su correspondiente Nota Interpretativa)**

Si no fue posible aplicar el Método Deductivo se procederá a aplicar el Método del Valor Reconstruido.

Para el efecto tener en cuenta, además, el artículo 47 del Reglamento Comunitario.

La aplicación de este método se limita, en general, a cuando se trate de importaciones de una sucursal o los casos de vinculación 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 este método, 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.

El valor de los bienes y servicios prestados de forma gratuita o a bajo costo (aportes) y todos los costos, gravámenes y gastos que contraiga el productor en relación con la ingeniería, la labor de desarrollo, el trabajo artístico, la labor de diseño, los planos y los bosquejos que se realicen en otro lugar distinto a Colombia se deberán tener en cuenta.

#### 4.5.1 Documentos comprobatorios

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

- ✓ El costo o valor de los materiales y de la fabricación u otras operaciones efectuadas para producir las mercancías importadas.

En la determinación del valor reconstruido no se podrá contar dos veces el costo o valor de ninguno de los elementos mencionados.

El "costo o valor" se determinará sobre la base de la información relativa a la producción de las mercancías objeto de valoración, proporcionada por el productor o en nombre suyo. El costo o valor deberá basarse en la contabilidad comercial del productor, siempre que dicha contabilidad se lleve de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados que se apliquen en el país en que se produce la mercancía.

- ✓ 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.

La "cantidad por concepto de beneficios y gastos generales" se determinará sobre la base de la información proporcionada por el productor o en nombre suyo, a menos que las cifras del productor no concuerden con las que sean usuales en las ventas de mercancías de la misma especie o clase (ver definición en el literal d) del artículo 2 del Reglamento Comunitario) que las mercancías objeto de valoración, efectuadas por los productores del país de exportación en operaciones de exportación al país de importación.

Conviene observar en este contexto que la "cantidad por concepto de beneficios y gastos generales" debe considerarse como un todo. De ahí se deduce que si, en un determinado caso, el importe del beneficio del productor es bajo y sus gastos generales son altos, sus beneficios y gastos generales considerados en conjunto pueden no obstante concordar con los que son usuales en las ventas de mercancías de la misma especie o clase.

Esa situación puede darse, por ejemplo, en el caso de un producto que se ponga por primera vez a la venta en el país de importación y en que el productor esté dispuesto a no obtener beneficios o a que éstos sean bajos para compensar los fuertes gastos generales inherentes al lanzamiento del producto al mercado.

Cuando el productor pueda demostrar unos beneficios bajos en las ventas de las mercancías importadas en razón de circunstancias comerciales especiales, deberá tenerse en cuenta el importe de sus beneficios reales, a condición de que el productor tenga razones comerciales válidas que los justifiquen y de que su política de precios refleje las políticas habituales de precios seguidas en la rama de producción de que se trate.

Esa situación puede darse, por ejemplo, en los casos en que los productores se hayan visto forzados a fijar temporalmente precios bajos a causa de una disminución imprevisible de la demanda o cuando vendan mercancías para complementar una gama de mercancías producidas

en el país de importación y estén dispuestos a aceptar bajos márgenes de beneficio para mantener la competitividad.

Cuando la cantidad indicada por el productor por concepto de beneficios y gastos generales no concuerde con las que sean usuales en las ventas de mercancías de la misma especie o clase que las mercancías objeto de valoración efectuadas por los productores del país de exportación en operaciones de exportación al país de importación, la cantidad por concepto de beneficios y gastos generales podrá basarse en otras informaciones pertinentes que no sean las proporcionadas por el productor de las mercancías o en nombre suyo.

Los "gastos generales" comprenden los costos directos e indirectos de producción y venta de las mercancías para la exportación que no queden incluidos en el costo o valor del literal a) del numeral 1 del artículo 6 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC.

La determinación de que ciertas mercancías son "de la misma especie o clase" que otras se hará caso por caso, de acuerdo con las circunstancias particulares que concurren. Para determinar los beneficios y gastos generales usuales se examinarán las ventas que se hagan para exportación al país de importación del Grupo o gama más restringidos de mercancías que incluya las mercancías objeto de valoración, y a cuyo respecto pueda proporcionarse la información necesaria. Las mercancías de la misma especie o clase deben ser del mismo país que las mercancías objeto de valoración.

- ✓ Gastos de entrega necesarios para colocar la mercancía en el lugar de importación en Colombia.

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 entrega.

Si para determinar un valor reconstruido se utiliza una información distinta de la proporcionada por el productor o en nombre suyo, se debe informar al importador, si éste así lo solicita, de la fuente de dicha información, los datos utilizados y los cálculos efectuados teniendo en cuenta lo relativo a la reserva.

#### 4.5.2 Verificaciones a realizar

- ✓ 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.
- ✓ La aplicación de este método está orientada a determinar el valor en aduanas a partir costos y gastos en que se incurrió para la producción de las mercancías importadas, hasta su puesta en el lugar de embarque en términos FOB, adicionando también los gastos de entrega, y que con la aplicación de operaciones matemáticas (sumas), teniendo en cuenta todos los requisitos establecidos para el método, se puede obtener el valor en aduanas requerido.

Por ejemplo:

**Valor en Aduana** = Materia Prima + Mano de Obra + Costos Indirectos de Fabricación + % margen de utilidad + Gastos hasta el lugar de embarque + Gastos de entrega

- ✓ Comprobar que el "costo o valor" declarado según este método se basa en la contabilidad comercial del productor, y que dicha contabilidad se lleva de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados, que se apliquen en el país en que se produce la mercancía.
- ✓ Comprobar que el costo o valor de los materiales utilizados en la producción de las mercancías importadas se ha identificado correctamente.
- ✓ Comprobar que el costo de la fabricación u otras operaciones de transformación de las mercancías importadas se ha identificado correctamente.

- ✓ Comprobar que se ha identificado correctamente el costo de los envases o embalajes que, a efectos aduaneros, se consideren como formando un todo con las mercancías importadas.
- ✓ Comprobar que se ha identificado correctamente los gastos de embalaje, tanto por concepto de mano de obra como de materiales.
- ✓ Comprobar si se ha calculado con exactitud el valor de las prestaciones y si el vendedor no ha incluido el valor de alguna de estas en su precio de venta. Obsérvese que el valor de una prestación no se contará dos veces.
- ✓ Comprobar que se ha identificado correctamente la cantidad por concepto de beneficios y gastos generales.

Si no se suministra la información solicitada no habrá lugar a la aplicación de este método.

En caso de llegarse a aplicar el Método de Valor Reconstruido, continúe con la planeación de la visita, si es necesario, en caso contrario continúe con la verificación de los requisitos para aplicar el Método del Último Recurso.

#### **4.6 APLICACIÓN DEL MÉTODO DEL ÚLTIMO RECURSO (artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y su correspondiente Nota Interpretativa)**

Si no fue posible aplicar el Método del Valor Reconstruido se procederá a aplicar el Método del Último Recurso.

Para el efecto tener en cuenta, además, los artículos 48 y 49 del Reglamento Comunitario y numeral 2 del artículo 349 de la Resolución 46 de 2019.

Este método 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.

Si evaluadas las consideraciones relativas a la flexibilidad y a las prohibiciones, aún no ha sido posible la valoración de las mercancías, podrán aplicarse los casos especiales de que trata la Resolución andina 1456 de 2012 de la Comunidad Andina y los artículos 351 a 364 de la Resolución 46 de 2019, teniendo en cuenta en cada caso que de nuevo tendrán que agotarse todas las posibilidades para aplicar los métodos en su orden desde el primero de ellos.

Si ni aún con los casos especiales es viable encontrar el valor en aduana, 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.

##### **4.6.1 Documentos comprobatorios**

Se debe 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.

##### **4.6.2 Verificaciones a realizar**

- ✓ Comprobar que el valor declarado no se ha determinado según los casos prohibidos por el Acuerdo sobre Valoración de la OMC.
- ✓ Comprobar que todos los gastos de entrega, relacionados con las mercancías importadas, se han tenido en cuenta correctamente.

- ✓ Comprobar si se han declarado todos los elementos que han de añadirse (por ejemplo, los gastos de herramientas, materiales suministrados)

#### 4.7 ANÁLISIS PRELIMINAR DE LA INVESTIGACIÓN

Los resultados del análisis realizado hasta el momento ayudarán a asegurar que se haya investigado al importador a fondo, con base en la información interna y externa recabada y aportada por el importador y los demás intervinientes en la operación comercial. Con este análisis, el funcionario contará con un enfoque planificado para la visita de verificación en las instalaciones de la empresa, si hay lugar a ello.

#### 4.8 DESARROLLO DE LA INSPECCIÓN ADMINISTRATIVA (VISITA) EN EL DOMICILIO FISCAL DEL IMPORTADOR

Acorde con lo dispuesto en el numeral 8 del artículo 591 y artículo 658 del Decreto 1165 de 2019 y teniendo en cuenta los resultados contenidos en el análisis preliminar donde se determinó la necesidad de realizar una visita de campo a las instalaciones del importador para complementar la investigación, con el fin de verificar la exactitud y veracidad de las declaraciones aduaneras, confirmar la existencia de hechos gravables declarados o no, realizar inspección a los libros y registros contables y verificar el cumplimiento de las obligaciones aduaneras del declarante.

La visita o reconocimiento de las instalaciones de la empresa es importante por cuanto le permite al funcionario, dimensionar la capacidad operativa del investigado, su capacidad económica y la relación de causalidad de las operaciones de comercio investigadas con el objeto social de la compañía, entre otros aspectos.

La inspección contable se constituye en un medio de prueba mediante el cual se constatan de manera directa los hechos que son materia de interés en un Proceso adelantado, con el propósito de verificar la existencia de dichos acontecimientos en cuanto a tiempo, modo y lugar.

De establecerse la necesidad de la ejecución de la visita al importador, el funcionario deberá tener en cuenta lo siguiente:

- ✓ Identificar los factores de riesgo encontrados en las verificaciones anteriores y detallados en el análisis preliminar, según los documentos analizados y los aspectos considerados como factores con estas características en la valoración.
- ✓ Establecer los aspectos susceptibles de validación en la visita, de acuerdo con la información encontrada en la fase de planeación y el análisis de la documentación previamente aportada por la empresa, para ello elabore las listas de chequeo y/o verificación que contengan los aspectos a confrontar durante la visita; así como las preguntas a aplicar en la entrevista
- ✓ Determinar el tiempo que demandará la realización de la visita, el cronograma de actividades a realizar, los recursos físicos y financieros requeridos y en general la logística para la ejecución de la misma. (instalaciones en la empresa, viáticos, transporte, computadores, etc.)
- ✓ Coordinar la realización de la visita con el jefe del Grupo Interno de Trabajo o de División, según corresponda.
- ✓ Previa la realización de la visita, se debe elaborar el Auto Comisorio Aduanero, el cual debe contener la fecha de realización, objeto, los funcionarios comisionados, debiéndose notificar conforme lo dispuesto en el Decreto 1165 de 2019, o norma que lo modifique o adicione, el cual deberá ser firmado por el funcionario competente.

Cuanto se considere pertinente, se puede optar por la operación de registro, establecida en el numeral 6 del artículo 591 del Decreto 1165 de 2019.

### 4.8.1 Visita a las instalaciones

La entrevista es de gran importancia por cuanto permite ver de forma global la posición de la empresa, su estatus, el entorno de sus negocios, circunstancias de las transacciones internacionales y las influencias del mercado, entre otros aspectos fundamentales para la investigación.

Para obtener mejores resultados, la misma debe realizarse con la presencia del representante legal (principal o suplentes) y contador o revisor fiscal. A veces el importador podrá solicitar la presencia de abogados o asesores durante la reunión y la autoridad aduanera aceptará esto con normalidad. Es fundamental estar bien preparado para la visita y diligenciar en el acta de hechos respectiva las actividades realizadas.

A continuación, se presenta un ejemplo:

PROBLEMA		PREGUNTA SUGERIDA	FUENTE DE INFORMACION
Lo que sabemos	Lo que necesitamos saber		
Los valores de las importaciones de los bienes declarados han sido corroborados con la documentación fuente tales como (facturas, asientos contables, comprobantes de pago, etc.)	Si todos los pagos efectuados o por efectuarse en relación con la venta de bienes para la exportación a Colombia directa o indirectamente realizados por el comprador o en beneficio del vendedor se incluyeron en el valor en aduanas y se encuentran registrados en la contabilidad de la empresa.	¿Fueron todas las compras registradas en la cuenta inventarios o compras?  ¿Contienen estas cuentas otras contabilizaciones sobre pagos realizados al vendedor o a terceros que no estén incluidas en la verificación aportada?	Facturas, comprobantes de pago, cuentas contables, entre otros.  -Entrevista con Representante Legal.  -Entrevista con el Contador.  -Entrevista con el Jefe de comercio exterior.

Fuente: Aduana Canadiense 2016

Al momento de efectuar la visita se deben tener en cuenta los siguientes aspectos:

- ✓ Presentarse ante el personal delegado para recibir la visita y presentar los nombres del equipo.
- ✓ Explicar a grandes rasgos el procedimiento que será aplicado durante la visita.
- ✓ Comunicar la duración estimada de la visita. Hay que destacar que la duración puede variar en caso que surjan inconvenientes, divergencias o irregularidades.
- ✓ Verificar que en las instalaciones donde se va realiza la investigación, la empresa tenga la totalidad de la información solicitada.
- ✓ Dirigirse a los usuarios en forma cordial y preparar con anticipación las preguntas pertinentes.
- ✓ Ser objetivo y prudente en el manejo de la información.
- ✓ Presentar el auto comisorio para la comunicación respectiva al Representante Legal o personal delegado para atender la visita.

De los resultados de la visita se deberá levantar el Acta de Hechos para Acciones de Control Posterior, en donde se dejará constancia de todos los hechos, pruebas y fundamentos en que se sustentó la inspección, dicha acta también debe estar suscrita por los funcionarios que adelantaron la actividad.



#### 4.8.2 Comportamiento durante la visita

Los funcionarios deben respetar algunos principios básicos que contribuyen al éxito de la visita tales como:

- ✓ Favorecer las relaciones de cooperación, ya que la Coordinación y la cooperación con el importador es muy importante para que la investigación sea eficaz. Del principio al fin de la investigación y también durante el informe hay que garantizar una comunicación abierta a través del diálogo permanente con la persona investigada para compartir y debatir las conclusiones y temas pertinentes de la visita.
- ✓ Los funcionarios deben analizar y evaluar en forma crítica la documentación de la persona investigada. Los funcionarios deben recordar que la aparición de elementos contradictorios o anormales pueden indicar una posible irregularidad
- ✓ Los funcionarios deben abstenerse de comunicar sus impresiones preliminares al importador investigado durante el control, especialmente a lo que se refiere a la evaluación preliminar de las conclusiones hasta tanto no haya finalizado el Proceso esto puede ocasionar dificultades por ejemplo cuando la evaluación de las conclusiones de la investigación resultó negativa y se habían anunciado resultados positivos<sup>3</sup>.

#### 4.8.3 Verificaciones sobre aspectos específicos

En general, durante la visita para cada uno de los ítems a verificar, tener en cuenta lo siguiente:

- ✓ Si en la documentación no encuentra las pruebas requeridas, consultar a la persona que atiende la visita sobre las diferencias y su justificación.
- ✓ Frente a las diferencias no conciliadas determinar si ésta debe sumarse o deducirse del precio realmente pagado o por pagar, o forma parte de dicho precio.
- ✓ Plasmar en el informe de la visita como se lograron encontrar las justificaciones a las diferencias y de igual manera si persisten las diferencias.
- ✓ Establecer claramente la documentación que servirá de prueba, las fechas y valores que corresponden.

#### 4.8.4 Análisis de la contabilidad

En una visita aduanera es fundamental realizar un análisis profundo de la contabilidad de la empresa. Dicho análisis tiene como objeto descubrir posibles casos de subfacturación, existencia de pagos que deben añadirse al precio realmente pagado o por pagar en virtud del artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y que no se realizaron.

El funcionario debe analizar el plan de cuentas de la empresa para familiarizarse con el mismo e individualizar aquellas cuentas que identifican operaciones de comercio exterior, por ejemplo, compras, inventarios, cuentas por pagar, bancos, acreedores, proveedores, otros gastos, etc.

También se podrán inspeccionar documentos soporte, correspondencia comercial, registros, libros contables, operaciones bancarias, comerciales y fiscales y demás elementos que puedan servir para la determinación del valor en aduana. Utilizar todos los medios de prueba contemplados en el Código General del Proceso, Código de Comercio, Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y el Estatuto Tributario.

<sup>3</sup> Directrices para la auditoría posterior al Despacho (APD). Organización Mundial de Aduanas. Junio 2012

Es habitual que mediante uno o varios dígitos se diferencien en el plan de cuentas de la empresa, las compras a terceros países de las compras nacionales, proveedores de terceros países de los proveedores nacionales, etc.

Estos procedimientos permiten determinar si los valores y las facturas que se presentan en el momento de la nacionalización de las mercancías guardan relación con los asientos que figuran en la contabilidad de la empresa.

Estas verificaciones deberán realizarse partiendo de las declaraciones de importación y llegando a la contabilidad; es decir, el propósito es verificar como se han registrado en la contabilidad de la empresa las facturas que acompañan a las declaraciones de importación.

Otra forma de efectuar las verificaciones es partiendo de la contabilidad y llegando a las declaraciones de importación. De esta forma se debe señalar un conjunto de asientos contables que se consideren significativos y se solicitará información a la empresa sobre las declaraciones de importación que se utilizaron para la nacionalización. Esta comprobación permite detectar la existencia de pagos adicionales o complementarios relacionados con las mercancías importadas. Así las cosas, pueden seleccionarse uno o varios proveedores que se consideren representativos y realizar un análisis completo de todos los asientos contables.

Mediante el análisis minucioso del Plan de cuentas de la empresa el funcionario debe descartar la existencia de cánones, comisiones de compra, etc., que puedan determinar ajustes positivos en el valor de transacción declarado por la empresa investigada.

#### **4.9 CONCLUSIONES DEL ESTUDIO DE VALOR**

Si como resultado del estudio se detecta que se debe realizar un ajuste a las declaraciones de importación investigadas, por cuanto el valor en aduana es inferior al valor en aduana declarado, el funcionario investigador debe proferir el Requerimiento Especial Aduanero o acto administrativo que haga sus veces, sobre las declaraciones de importación que correspondan.

Si como resultado del estudio se acepta el valor declarado, se proyecta el Auto de Archivo en el que se indican los motivos por los cuales se culmina la investigación y se envía el expediente al archivo de gestión, siguiendo los lineamientos del procedimiento PR-ADF-0163 Organización de documentos en dependencias de la UAE DIAN.

Una vez proferido el Requerimiento Especial Aduanero, se continúa con las actividades previstas en el procedimiento PR-COA-0226 Liquidaciones Oficiales Aduaneras.

##### **4.9.1 Remisión a las dependencias competentes**

Una vez elaborado el acto administrativo que decide de fondo, se debe incorporar la información en el Formato FT-COA-2247 "Consolidado de decisiones de valor en aduana aceptados" que se debe remitir al buzón de la Subdirección Técnica Aduanera o quien haga sus veces para alimentar la base de decisiones de valor.

#### **4.10 CONSIDERACIONES FINALES**

##### **4.10.1 Fraudes en relación con la valoración aduanera**

A continuación se resumen algunos de los diferentes tipos de fraude en relación con la valoración aduanera:

- ✓ Los elementos constitutivos del valor en aduana se omiten o se indican falsamente en la factura:
  - Condiciones de entrega inexactas.
  - Gastos de transporte con el valor real camuflado.
  - Descuentos ficticios en la factura.
  - Cánones realmente pagados omitidos intencionalmente.

- Costos de montaje o instalación de maquinaria a cargo del vendedor aumentados.
  - Compromisos contractuales, contratos de exclusividad, derechos de patente o gastos de publicidad, etc., ocultos.
  - Mercancías falsamente designadas para justificar una subfacturación, por ejemplo "mil manteles de algodón por mil manteles de lino bordado".
  - Comisión de venta declarada de manera inexacta para que se entienda como si fuera de compra.
- ✓ La sobrefacturación, para facilitar la fuga de capitales, por ejemplo. También la sobrefacturación permite que el precio de reventa repercute en una disminución del beneficio bruto, con el fin de obtener rebajas importantes en los impuestos de renta.
- ✓ La subvaloración. Mercancías de alto valor pero sujetas a fluctuaciones, difíciles de valorar se prestan particularmente a la subvaloración, podemos citar entre otras, alfombras, antigüedades, diamantes, piedras preciosas.

También en la subvaloración se establece una base gravable incorrecta por causa de la omisión en ajustes relacionados con los elementos constitutivos del valor (comisiones de venta, cánones, reversiones, etc.) que debieron efectuarse, por negligencia o por desconocimiento de la norma; en todo caso, las consecuencias desde el punto de vista fiscal y frente a la industria nacional son iguales a los causados por la subfacturación.

- ✓ Facturas dobles. Práctica que se lleva a cabo de común acuerdo con el exportador y a veces patrocinada por el agente de ventas o representante del exportador en el país importador. Consiste en la expedición de dos (2) documentos diferentes, en uno de ellos el precio es inferior al realmente pagado o por pagar y es el que se utiliza para las autoridades aduaneras a efectos del pago de los tributos, que en consecuencia resultan ser fraudulentos por la evasión fiscal que involucra.
- ✓ Falsificación de los documentos. Las técnicas modernas han contribuido al perfeccionamiento de métodos de falsificación, por ejemplo:
- La habilidad de un grabador.
  - El empleo de la fotocopidora.
  - La puesta en venta de lápices borradores que permite escribir sobre lo borrado.
  - La impresión en color que permite imitar perfectamente ciertos documentos.
- ✓ Falsificación de los elementos del valor para eludir los contingentes, o sea, las limitaciones en relación con cantidad o valor impuestas a mercancías que se importan. La subvaloración de un producto sujeto a contingente permite declarar la mercancía como de segunda calidad, beneficiándose así de condiciones más favorables.
- ✓ Conversiones del importe de la factura utilizando una tasa de cambio no oficial o no vigente para el caso de acuerdo con las normas.
- ✓ La subfacturación es una práctica desleal que implica necesariamente falsedad en documentos para justificar un precio falso por debajo del realmente pagado o por pagar.

Esta práctica involucra fraudes de diferentes tipos:

- Cambiario, pues sólo se gira al exterior el valor que figura en la factura y el saldo del total del valor de la mercancía se gira o paga de manera ilegal o al menos no declarado ante las autoridades cambiarias.
- Fiscal, por la evasión que significa el pago de tributos aduaneros con fundamento en una base gravable incorrecta.
- Competencia desleal con un grave daño a la producción nacional y a los importadores que actúan de buena fe.

Cuando al verificar una declaración se sospecha o son evidentes cualquiera de las prácticas antes citadas, pueden tomarse las siguientes medidas:

- Cuando se sospecha una subfacturación deliberada, informe, si procede, a la división competente lo antes posible. Puede darse tal caso cuando se presente documentación falsa, por ejemplo, documentos falsos de transporte, declaración falsa respecto al precio unitario, etc.
- Casos en que no se sospecha fraude (errores cometidos de buena fe o interpretación errónea), en cuyo caso se deben rectificar los errores cometidos de buena fe (ver Opinión Consultiva 11.1).

Determine la importancia de la subfacturación.

Pida al importador que prepare una relación de declaraciones anteriores de mercancías por un período de tres (3) meses con las siguientes indicaciones:

- Lugar de importación, número y fecha de la declaración, valor declarado.
- Tipo de cambio, en su caso.
- Tipo de derecho aplicable.
- Derechos pagados en menos por cada declaración.

Establezca una relación según el anterior apartado, basada en informaciones que las Direcciones Seccionales tienen a su disposición.

Coteje los cálculos y la selección de las declaraciones con los archivos de la empresa cuando esté acabada la relación.

En caso de fraude, sin perjuicio de las sanciones que de conformidad con la normatividad vigente deba imponerse a quien incurre en tal conducta, el funcionario competente para sancionar, una vez informe la providencia correspondiente, debe dar aviso a las autoridades judiciales o administrativas a fin de que se adelante la investigación que determine la posible comisión de un delito o falta administrativa.

- ✓ **Triangulación.** Consiste en ingresar como originarias y procedentes de un país con quien Colombia ha suscrito un acuerdo comercial de preferencias arancelarias, mercancías originarias y procedentes de otro país con quien no se tengan tales preferencias.

Investigue la real procedencia y origen del producto. Si es necesario consultar, a través de los agregados comerciales de Colombia en el país de que se trata, la existencia de la empresa exportadora y/o vendedora.

**5. CONTROL DE CAMBIOS**

Versión	Vigencia		Descripción de Cambios
	Desde	Hasta	
1	18/12/2020	25/10/2021	Versión inicial.
2	26/10/2021		Versión 2 que reemplaza lo establecido en la versión 1. 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

			<p>del 2020 y el Código alfabético del mismo en los numerales:</p> <p><b>Encabezado; 2. Alcance</b> página 1; <b>Desarrollo de la investigación.</b></p> <p>Cabe aclarar, que el contenido técnico de los documentos 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> <p>Se actualizan las dependencias responsables de acuerdo con lo establecido en el Decreto 1742 del 22 de diciembre del 2020 y en las Resoluciones 000069 y 000070 del 09 de agosto del 2021.</p>
--	--	--	---

<b>Elaboró</b>	Carlos Andrés Casallas Castro <b>Ajuste metodológico.</b>	Gestor II	Coordinación de Procesos y Riesgos Operacionales.
<b>Revisó.</b>	Luis Carlos Quevedo Cerpa	Director de Gestión de Fiscalización	Dirección de Gestión de Fiscalización
<b>Aprobó:</b>	Luis Carlos Quevedo Cerpa	Director de Gestión de Fiscalización	Dirección de Gestión de Fiscalización
	Inírida Paredes	Directora de Gestión de Aduanas (A)	Dirección de Gestión de Aduanas

## ANEXOS

## BIBLIOGRAFÍA

1. Asistencia técnica de la Aduana de Canadá auspiciada por USAID.
2. Manual sobre los controles en la valoración de la Organización Mundial de Aduanas 2007.
3. Directrices prácticas para el control del valor de la Organización Mundial de Aduanas 2012.