

Valoración Aduanera: Tercer Método de Valoración

Por: Aldrudover Blas Rivera



Aldrudover,
Blas Rivera
Docente especialista en la Gerencia de
Formación y Capacitación. IAT-SUNAT

Introducción

Este artículo contiene el análisis del Tercer Método de valoración aduanera y el desarrollo de la sentencia emitida en segunda instancia por la Séptima Sala Especializa en lo Contencioso Administrativo con subespecialidad Tributaria y Aduanera recaída en el expediente número 2021 – 00259, seguido por la empresa Textil Lucero S.A.C contra Sunat y el Tribunal Fiscal sobre Nulidad de Resolución Administrativa.

1. Marco de Referencia

1.1 Consideraciones jurisprudenciales y normativas: tercer método de valoración

La valoración aduanera, de acuerdo con (Aguilar Salvidar , 2000): “Es el proceso mediante el cual se calcula en aduana, el valor de las mercancías importadas, ya sea por parte del importador o por la autoridad aduanera del país de importación” (p.1). En virtud de lo expuesto, constituye la base para el cálculo de los derechos arancelarios y otros tributos de importación.

De otro lado, respecto a los métodos de valoración aduanera debemos tomar en cuenta que:

Las normas de valoración contienen un método principal (el del valor de transacción) y cuatro métodos alternativos (valor de transacción de mercancías idénticas; valor de transacción de mercancías similares; valor deductivo y valor reconstruido), además de un procedimiento de último recurso, para aquellos casos en que ninguno de los métodos anteriores resulte aplicable. Los distintos métodos guardan entre sí un orden jerárquico, de modo que no puede intentarse la aplicación de uno si no se han agotado las posibilidades de aplicar los que le preceden. (Ibañez Marsilla, 2019), pp.180)

Asimismo, el artículo 2 del D.S. N° 186-99-EF¹ expresa que el Valor en Aduana de las mercancías importadas se determinará de acuerdo a los Métodos de Valoración establecidos en el Acuerdo del Valor de la OMC, los que se aplicarán en forma sucesiva y excluyente en el siguiente orden: Primer método, segundo método, tercer método, cuarto método, quinto método y sexto método. En particular, el Tercer Método de valoración, también llamado Valor de Transacción de Mercancías Similares, se encuentra definido y normado por lo dispuesto en los Artículos 3 y 15 del Acuerdo del Valor de la OMC y sus Notas Interpretativas.

El inciso 1.a) del artículo 3 del Acuerdo sobre valoración de mercancías establece que si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en el artículo 1 (valor de

¹Reglamento para la valorización de mercancías según el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC

transacción) y artículo 2 (valor de transacción de mercancías idénticas), el valor en aduana será el valor de transacción de mercancías similares vendidas para la exportación al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado.

En virtud de lo expuesto, la aplicación del Tercer Método de Valoración implica tomar en cuenta: (i) los requisitos y/o criterios de aplicación, (ii) el elemento temporal, (iii) el valor de transacción más bajo, (iv) el nivel comercial, (v) la cantidad comercial, (vi) calidad, prestigio comercial y marca, (vii) cambio de referencias. En tal sentido, pasamos a revisar cada uno de ellos:

1.1.1. Requisitos

A través del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina², la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República del Perú, solicita la interpretación – entre otros – del numeral 3 del artículo 37 y el numeral 1 del artículo 38 de la Resolución 846 de la Secretaría General de la Comunidad Andina³, en particular los requisitos que se deben cumplir para aplicar el tercer método de valoración en aduana.

En tal sentido, el valor de transacción de mercancías similares se calculará de conformidad con los siguientes criterios⁴:

1. Que sean muy semejantes a las mercancías objeto de valoración en cuanto refiere a su composición y características.
2. Que puedan cumplir las mismas funciones que las mercancías objeto de valoración y ser comercialmente intercambiables.
3. Que se haya producido en el mismo país y por el mismo productor de las mercancías objeto de valoración. Asimismo, las mercancías deben haberse vendido al mismo país de importación que las mercancías objeto de valoración y exportado en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado⁵.

1.1.2. Elemento Tiempo

De otra parte, de acuerdo al Acta de Reunión de Sala Plena N° 2013-08⁶ del Tribunal Fiscal, se establece que:

El valor de transacción de una mercancía idéntica o similar exportada dentro de los 180 días calendarios anteriores o posteriores a la fecha de exportación de la mercancía objeto de valoración, califica como una referencia válida para determinar el valor en aduanas de conformidad con el segundo o tercer método de valoración aduanera, calificación que tiene el carácter de una presunción iuris tantum, pues la Administración Aduanera o el importador puede probar que las prácticas comerciales y las condiciones del mercado que afectan al precio de la mercancía no permanecieron idénticas en el periodo comprendido entre la fecha de exportación de la mercancía objeto de valoración y la fecha de exportación de la mercancía que es utilizada como referencia, en cuyo caso, esta no podrá ser utilizada para determinar el valor en aduanas. (Tribunal Fiscal, 2013), p.p 58)

No obstante, la Resolución N° 1684⁷ de la Comunidad Andina, ha establecido el plazo máximo a considerar como momento aproximado, precisando que a partir de la fecha de vigencia de este dispositivo la

² A través del proceso 194-IP-2019 relativo a la interpretación prejudicial

³ Reglamento Comunitario de la Decisión 571 - Valor en Aduana de las Mercancías Importadas

⁴ Fuente: https://www.wto.org/spanish/docs_s/legal_s/20-val_01_s.htm#ArticleXV (visitado el 30.08.2022)

⁵ De acuerdo al artículo 39 de las Resoluciones 846 y 1684. Asimismo, el literal e) del artículo 2 de las Resoluciones 846 y 1664 define "momento aproximado" como el periodo tan próximo, esto es, más cercano, al momento o fecha de exportación – entre otros – durante las prácticas comerciales y las condiciones de mercado que afectan al precio permanecen idénticas.

⁶ Resolución del Tribunal Fiscal, del mes de febrero de 2013, que establece el análisis que debe realizarse en cuanto al elemento "tiempo" de una transacción, cuya mercancía es utilizada como referencia para la aplicación del segundo y tercer método de valoración aduanera.

⁷ Reglamento Comunitario - de la Decisión 571 - del valor en aduana de las mercancías importadas.

evaluación que realice la administración considerará el plazo de 365 días. En consecuencia, la administración y el usuario tienen un mayor alcance, en el periodo de tiempo que podrán ejecutar la búsqueda de los precios de referencia.

1.1.3. Valor de transacción más bajo

De otra parte, el Acuerdo de Valor de la OMC⁸ y el Reglamento de valoración de mercancías - D. S. N° 186-99-EF19 - establecen que se debe emplear el valor de transacción más bajo, cuando se cuente con más de un precio de referencia en la aplicación del Segundo o Tercer Método de Valoración. Sobre el particular la RTF N° 07817-A-2010 nos brinda un aporte importante al respecto, por cuanto nos aclara que prevalece la idoneidad de los precios de referencia por encima del criterio del valor de transacción más bajo:

Las importaciones tomadas en cuenta por la Aduana como referencia para efectuar el ajuste de valor de la importación materia de este caso, corresponden a exportaciones de fechas más próximas con relación a referencias tomadas en cuenta por la recurrente (son más idóneas), y siendo así, no es aplicable el segundo párrafo del artículo 14⁹ del reglamento aprobado por Decreto Supremo N° 186-99-EF. (Tribunal Fiscal, 2010)p.p. 4)

1.1.4. Nivel comercial

La Resolución N° 1684 de la Comunidad Andina¹⁰, define el nivel comercial, tal cual lo expresa (Valencia Torres, 2014): "como la circunstancia comercial que le otorga prerrogativas al importador dentro de la posición que ocupa en la escala de comercialización" (p.332). Asimismo, la Interpretación Prejudicial de la Comunidad Andina¹¹, expresa:

Se debe tener en cuenta que se debe considerar las mercancías similares vendidas al mismo nivel comercial, esto es, teniendo en cuenta el grado de posición que ocupa el comprador en la escala de comercialización y de cuyas condiciones comerciales realmente se beneficia en su calidad de usuario industrial, mayorista, detallista, usuario final u otro, conforme a la definición establecida en el literal f) del artículo 2 de la Resolución 846 y literal h) del artículo 2 de la Resolución 1684¹². (2019), p.p. 16)

En el mismo sentido, debemos precisar que el procedimiento DESPA – IT.00.04 indica que el nivel comercial otorgado al importador puede ser de: (i) fabricante, (ii) mayorista, (iii) minorista, (iv) detallista, (v) y otros. Asimismo, el inciso 1.b) del artículo 3 del Acuerdo de Valor de la OMC expresa que:

Al aplicar el presente artículo, el valor en aduana se determinará utilizando el valor de transacción de mercancías similares vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de la valoración. Cuando no exista tal venta, se utilizará el valor de transacción de mercancías similares vendidas a un nivel comercial diferente y/o en cantidades diferentes, ajustado para tener en cuenta las diferencias atribuibles al nivel comercial y/o a la cantidad, siempre que estos ajustes puedan hacerse sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que aquéllos son razonables y exactos, tanto si suponen un aumento como una disminución del valor. (OMC, 1994), p.p.4)

⁸ Organización Mundial del Comercio, Acuerdo de Valor de la OMC, Artículo 2, Numeral 3, establece que: "Si al aplicar el presente artículo se dispone de más de un valor de transacción de mercancías idénticas, para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas se utilizará el valor de transacción más bajo".

⁹ Artículo 14. - En el caso que se cuente con más de un valor de transacción de mercancía idéntica o similar, según corresponda, que cumpla todas las condiciones; para determinar el valor en aduana se aplicará el valor de transacción más bajo. Para tal efecto no se considerarán los valores en evaluación, los cuales tampoco podrán usarse en la aplicación de los demás métodos de valoración.

¹⁰ Reglamento Comunitario - de la Decisión 571 - del valor en aduana de las mercancías importadas.

¹¹ Proceso 194-IP-2019 relativo a la interpretación prejudicial formulada por la Tercera Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia de la República del Perú

¹² Reglamento Comunitario - de la Decisión 571 - del valor en aduana de las mercancías importadas.

De otra parte la Nota Interpretativa al artículo 3 - contenida en el Anexo 1 - del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, establece que cuando no exista la venta de mercancías similares vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades, se puede utilizar el referido método cuando concurren cualquier de las siguientes condiciones: (i) una venta al mismo nivel comercial pero en cantidades diferentes; (ii) una venta a un nivel comercial diferente pero sustancialmente en las mismas cantidades; (iii) o una venta a un nivel comercial diferente y en cantidades diferentes.

Por otro lado, cuando exista una venta en la que concorra cualquiera de las tres condiciones indicadas previamente, se efectúan los ajustes en función de: (i) factores de cantidad únicamente; (ii) factores de nivel comercial únicamente; (iii) o factores de nivel comercial y factores de cantidad. Al respecto, el Tribunal Fiscal¹³ en el Acta de Sala Plena 2013-09 indica que:

Será condición para efectuar el ajuste por razón de la diferencia en los niveles comerciales o en las cantidades el que dicho ajuste, tanto si suponen un incremento como una disminución del valor, se haga solo sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que es razonable y exacto. (Tribunal Fiscal, 2013)p.p. 63)

1.1.5. Cantidad comercial

El Acuerdo de Valor en su inciso 1 b) del Artículo 2 y Artículo 3 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, refiere sobre el nivel comercial, tal cual lo expresa, (Valencia Torres, 2014): "...en la aplicación del segundo o tercer método de valoración, y dentro del análisis comparativo, se pueden emplear precios de referencia que contengan sustancialmente la misma cantidad comercial" (pag. 335).

De igual forma, el Tribunal Fiscal¹⁴ establece que:

La cantidad se refiere al número de unidades de la mercancía que es objeto de una transacción. Este aspecto también puede incluir en la política comercial del vendedor. De hecho, la mayoría de vendedores otorgan descuentos sobre el precio cuando es mayor la cantidad de la mercancía comercializada. No obstante, la cantidad no siempre tiene incidencia en el precio de la mercancía, ya que pueden existir vendedores que por diversas razones, como puede suceder en el caso de productos con una demanda inelástica, no otorgan descuentos por cantidad, ya que una decisión de ese tipo no afectaría el volumen de sus ventas. En este caso, también se puede concluir que el elemento "cantidad" afecta al valor de transacción de la mercancía únicamente si este significa que el vendedor otorgue un descuento por este concepto. (Tribunal Fiscal, 2013)p.p.66)

1.1.6. Calidad, prestigio comercial y marca

El inciso 2.b) del artículo 15 del Acuerdo de Valor de la OMC expresa que para determinar si las mercancías son similares habrán de considerarse, entre otros factores, la calidad, el prestigio comercial y la existencia de una marca comercial. Sobre el particular, tal cual lo expresa (Valencia Torres, 2014):

En la práctica, cuando se efectúa la verificación del valor, se pueden apreciar 4 casos:

(i) presencia de marcas notorias y evidentemente reconocidas en el mercado internacional; (ii) presencia de marcas con alguna distinción en el mercado internacional; (iii) presencia de marcas que evidentemente no ofrecen distinción alguna en el mercado internacional; (iv) sin presencia de marcas. (Que conjuntamente con el numeral 3 anterior, corresponden a la mayoría de los evaluados). La regla para la evaluación de estos 3 elementos plantea que la mercancía objeto de valoración como la empleada como referencia deben, coincidir al

¹³ Acta de Reunión de Sala Plena N° 2013-09 — Informe de Sala Plena Especializada, p. 63

¹⁴ Acta de Reunión de Sala Plena N° 2013-09 — Informe de Sala Plena Especializada, p. 66

respecto; y en caso contrario se debe aportar el sustento técnico que permita acreditar que tal diferencia permite aún considerar a ambas mercancías como similares, (p.337).

1.1.7. Cambio de referencias

La Administración Aduanera verifica el valor de las mercancías (durante o después del despacho) con precios de referencia que pueden ir variando a lo largo de las etapas en las que se encuentre el proceso. Al respecto, el Tribunal Fiscal en la RTF N° 07817-A-2010 señala que:

En cuanto que es incorrecto que la Aduana cambie de referencia en la etapa previa a la determinación de valor en aduanas de la mercancía importada, se debe advertir que tal interpretación es contraria al texto de los artículos 11, 13 y 14 del Reglamento de Valoración de la OMC, pues no establecen tal limitación. (p.4)

1.2 Análisis del caso

El demandante Textil Lucero S.A.C interpone recurso de apelación alegando que la sentencia de primera instancia adolece de los siguientes errores:

1. Si bien es cierto no hay identidad entre la emisión de la factura comercial N° YB2014390 Wujiang Yabo Textile Co. Ltd. y la empresa Suzhou Yabo Textiles Co. Ltd., respecto de la cual se solicita la transferencia, emite el voucher o liquidación N° 1087772 y mensaje swift, lo que no permite afirmar que la factura comercial haya sido cancelada por la recurrente; también, es cierto que, existen consorcios comerciales que manejan una sola cuenta bancaria, como en el presente caso cuyo número de cuenta es 32214014800220104542 a nombre de Suzhou Yabo Textiles Co. Ltd. Asimismo, adjunta la factura N° YB2014173, distinta a la que es materia del proceso, cuyo otorgante es Wujiang Yabo Textile Co. Ltd., en donde el mensaje Swift si dice Wujiang Yabo Textile Co. Ltd., y aparece la misma cuenta N° 32214014800220104542, por lo que se demuestra que es el mismo proveedor y consorcio.
2. Se señala que el Tribunal Fiscal no efectúa la valoración de las mercancías importadas para la determinación del valor aduanero, sino que se limita a verificar el cumplimiento de las normas de valoración por parte de esta como sustento de su acto de determinación a fin de establecer si el ajuste de valor se encuentra arreglado a ley; por lo que, no ha sabido ejercer su rol, pues ha dado valor como referencia de precio a la DUA: 118-2014-10-229181 al no ser la misma tela y no puede ser intercambiable comercialmente como lo exige la ley.
3. La sentencia se refiere a documentos contables; sin embargo, existe una uniforme jurisprudencia dictada por el Tribunal Fiscal que ha dejado claro que los documentos contables no son pertinentes en un procedimiento de ajuste de valor.
4. En el punto 5.21 de la sentencia se refiere al elemento cantidad, y se cita el Acuerdo de Sala Plena N° 2013-09¹⁵; señala que la administración de justicia está por encima de la jerarquía establecida por ley, por ello, teniendo en cuenta la oferta y la demanda, resulta obvio que, al comprar mayor cantidad de mercadería, esta será siempre más barata, por lo que no es coherente que el importador pida a su proveedor un documento donde conste un descuento especial.

1.2.1. Controversia a resolver

Como pretensión principal corresponde determinar si el ajuste de valor en Aduana conforme al tercer método de valoración, se encuentra conforme a Derecho, por lo que corresponde determinar si corresponde declarar la nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06530-A-2020 del 10 de noviembre

¹⁵ Acuerdo de Sala Plena N° 2013-09, de fecha 13 de febrero de 2013, cuyo tema corresponde a: Determinar el análisis que debe realizarse en cuanto a los elementos "cantidad" y "nivel comercial" de una transacción cuya mercancía es utilizada como referencia para la aplicación del segundo y tercer método de valoración aduanera.

de 2020¹⁶. Asimismo, como pretensión accesoria a la pretensión principal, corresponde determinar si corresponde ordenar la indemnización a la demandante por la suma de S/. 100,000.00

1.2.2. Decisión jurisdiccional

Sentencia de la Sala Superior. La Séptima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con subespecialidad Tributaria y Aduanera expidió la sentencia de segunda instancia¹⁷, confirmando la sentencia expedida mediante Resolución Número Once, de fecha 07 de setiembre de 2021, que declaró infundada la demanda en todos sus extremos. Los argumentos de la sentencia se resumen en lo siguiente:

- a. **Respecto al primer y tercer agravio**, de acuerdo con el artículo 164 de la Ley General de Aduanas¹⁸, la potestad aduanera es la facultad y atribución de controlar el ingreso, permanencia, traslado y salida de mercancías de territorio nacional a fin de asegurar el cumplimiento de las disposiciones legales vigentes. Asimismo, el artículo 17 del Acuerdo de Valor de la OMC, reconoce el derecho de la Administración Aduanera de comprobar la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración presentados a efectos de valoración en aduana, y por su parte, el literal d) del artículo 1 del Reglamento de Valoración de Mercancías¹⁹, define la Duda Razonable como aquella situación donde la autoridad aduanera tiene motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados por el importador para sustentar el Valor en Aduana declarado.
- b. Para el caso en concreto, mediante la Declaración Aduanera de Mercancías N° 118-2014-10-344358, numerada el 02 de setiembre de 2014, se solicita la importación para el consumo de telas originarias y procedentes de China, amparadas en la factura N° YB2014390 de fecha 26 de julio de 2014. Luego, mediante notificación de valor OMC N° 118-2018-3225 del 03 de octubre de 2018, la Administración Aduanera comunicó al demandante la Duda Razonable respecto del valor en aduana declarado en la DAM N° 118-2014-10-344358, sobre el ítem 1, en base a los indicadores de precios otorgándole un plazo para que presente al Área de Importación de la Intendencia de la Aduana Marítima del Callao la documentación y explicación complementaria que sustenta el valor declarado en la DAM.
- c. Al respecto la empresa presentó copias de: (i) la factura comercial N° YB2014390 emitida el 26 de julio de 2014 por Wujiang Yabo Textile Co. Ltd.; (ii) solicitud de transferencia al exterior - giros - cheques dirigidos al Banco BBVA Continental, recibida el 26 de enero de 2016; (iii) mensaje de confirmación Swift – referencia N° 108772 - emitido por el Banco BBVA Continental; (iv) y el certificado de origen.
- d. Sobre el particular, la Sunat emite la Duda Razonable N° 118-3D5120-2018-3435-SUNAT, del 02 de noviembre de 2018, en el que considera que los documentos presentados no sustentaron de manera suficiente y fehaciente el precio realmente pagado o por pagar, por cuanto la transferencia al exterior, voucher N° 1087772 y mensaje de confirmación Swift, corresponde a una empresa distinta a la que emitió la Factura Comercial; por lo que se rechazó la aplicación del Primer Método de Valoración y se procede a evaluar la aplicación del segundo y tercer método de valoración, criterio que es confirmado mediante Resolución Jefatural de División N° 118-3D7100/2019-001265, emitida el 09 de julio de 2019 y la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06530-A-2020.
- e. De lo previamente expuesto, la demandante no pudo acreditar el precio realmente pagado o por pagar por cuanto se consignó como beneficiaria a la empresa Suzhou Yabo Textiles Co. Ltda, la cual difiere de la que emitió la factura comercial que ampara la DAM declarada; incumpliendo de este modo con sustentar de manera suficiente y fehaciente el precio realmente pagado o por pagar a fin de aplicar el primer método de valoración, máxime si en su condición de importadora, tenía la carga de la prueba, es decir la obligación de probar el precio realmente pagado o por pagar.
- f. Asimismo, respecto al argumento que se trataría de un consorcio comercial que maneja una sola cuenta bancaria, se debe precisar que la recurrente no ha cumplido con acreditar con documentación fehaciente la vinculación económica entre las empresas Wujiang Yabo Textile Co. Ltd., y Suzhou Yabo Textiles Co. Ltd.; o que pertenezcan a un consorcio; razón por la que carece de asidero lo afirmado por la recurrente. En cuanto a la pertinencia de los documentos contables en un procedimiento de ajuste de valor, la parte actora no ha adjuntado medio probatorio que otorgue

¹⁶ Resolución que confirma la Resolución Jefatural de División N° 110-3D7100/2019-001265, emitida el 09 de julio de 2019 en razón del recurso de reclamación interpuesto por el demandante, de fecha 20 de noviembre de 2018, contra el informe de determinación de valor y la liquidación de cobranza, mediante el Expediente N° 118-URD106-2018-747461-5.

¹⁷ Sentencia de fecha 31 de enero de dos mil veintidós

¹⁸ Aprobado mediante Decreto legislativo 1053, de fecha 27 de junio de 2008.

¹⁹ Aprobado mediante Decreto Supremo N°186-99-EF, de fecha 29 de diciembre de 1999.

asidero a su afirmación; **por lo tanto, se desestima los referidos agravios planteados por la apelante.**

- g. De otra parte, sobre la aplicación del segundo método de valoración, tal cual lo expresa el inciso a) del artículo 2 del Acuerdo de valoración de la OMC²⁰, corresponde aplicar el Valor de Transacción de Mercancías Idénticas vendidas para la exportación al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado. Sobre el particular, la Administración requirió a la demandante que presente la información que posea acerca del valor en aduanas de mercancías idénticas o similares; sin embargo, dicha información no fue presentada; por lo que, al no ser presentada mediante documentos sustentatorios, no se consideró como referencia de mercancía idéntica
- h. Por otro lado, la Administración realizó la búsqueda de mercancías idénticas, en el Sistema de Verificación de Precios (SIVEP), sin embargo, no se halló una mercancía idéntica como referencia de valoración. Por lo que, se procedió a rechazar el segundo método de valoración.
- i. En cuanto al Tercer Método de Valoración, la Administración encontró en el SIVEP referencia idónea en el ítem 3 de la DAM N° 118-2014-10-229181, para la sustitución del valor del ítem 1 de la DAM N° 118-2014-10-34458 – DAM materia de análisis - la cual cumple con las mismas funciones y son comercialmente intercambiables conforme lo dispuesto en el inciso b), numeral 2 del artículo 15²¹ y no contiene elementos previstos en el numeral iv) del inciso b) del apartado 1) del artículo 8²² del Acuerdo sobre Valoración Aduanera de la OMC que ameriten la realización de ajustes.
- j. En el mismo sentido, al analizar al elemento tiempo, se advierte que las mercancías utilizadas como referencia fueron embarcadas el 24 de marzo de 2014, es decir, dentro de los 365 días calendarios anteriores a la fecha de exportación de las mercancías objeto de valoración, por lo que califica como referencia válida para determinar el valor en aduana.
- k. En virtud de la cantidad, se advierte que la mercancía importada materia de ajuste es de 93,330 y la cantidad de referencia es de 1,472; y en cuanto al "nivel comercial" una es mayorista y la otra es fabricante. En tal sentido, con relación a los elementos "cantidad" y "nivel comercial", al ser una mayorista y la otra fabricante, no existe ninguna prerrogativa comercial (descuento) que implique una afectación en el precio por causa de dichas características por lo que sí permite que sean factibles de comparación como mercancías similares.
- l. En cuanto a sus características semejantes, ambos son productos comercialmente intercambiables en aplicación del artículo 15 del Acuerdo de Valor de la OMC, además en cuanto al país de origen y embarque, ambas han sido producidas y embarcadas en el mismo país: China, por tanto, son mercancías similares.
- m. Para el **segundo y cuarto agravio**, se advierte que la mercancía utilizada por la Administración contiene algunas diferencias, dado que la DUA de referencia está siendo aplicada en base al Tercer Método de Valoración, el mismo que se encuentra referido a mercancías similares, no idénticas; por lo que los cuestionamientos de la recurrente en este extremo carecen de sustento. No obstante, se precisa que la recurrente no aportó mayor elemento de juicio que respalde las afirmaciones vertidas, ni sustento de por qué dichas diferencias alegadas no les permiten cumplir con las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables.
- n. De otra parte, la afirmación que las mercancías comparadas son diferentes, y que por la cantidad adquirida existiría un descuento, carece de mérito suficiente dado que, si bien las características no son iguales, estas tienen características muy próximas (identidad parcial), que les permite cumplir con las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables, de acuerdo a lo dispuesto en el inciso b), numeral 2 del artículo 15 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, máxime si la actora, no ha presentado ningún medio probatorio que sustente el descuento alegado.
- o. Sobre el particular, se debe precisar que, a esta conclusión arribó la RTF N° 06530-A-2020 (resolución cuestionada en el presente proceso), donde el mismo Tribunal Fiscal ha señalado que

²⁰ El acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio de 1994, adoptado en Marrakech el 15 de abril de 1994.

²¹ El cual expresamente refiere: "Se entenderá por "mercancías similares" las que, aunque no sean iguales en todo, tienen características y composición semejantes, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables. Para determinar si las mercancías son similares habrán de considerarse, entre otros factores, su calidad, su prestigio comercial y la existencia de una marca comercial"

²² Referido a los ajustes asociados a: "ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños, planos y croquis, realizados fuera del país de importación y necesarios para la producción de las mercancías importadas"

dicho criterio interpretativo se encuentra contenido en la Resolución del Tribunal N° 03893-A-2013. **Por lo que, se desestima los referidos agravios.**

Conclusiones

- Aplicar el tercer método de valoración supone analizar elementos como: (i) los requisitos y/o criterios de aplicación, (ii) el elemento temporal, (iii) el valor de transacción más bajo, (iv) el nivel comercial, (v) la cantidad comercial, (vi) calidad, prestigio comercial y marca, (vii) cambio de referencias.
- Para el caso en particular, se aplica el tercer método de valoración en razón de haber descartado conforme a la Ley, el Primer y Segundo método de valoración. Asimismo, las mercancías de la referencia utilizada presentan características y composición de mercancías semejantes, lo que le permite cumplir con las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables, motivo por el cual la aplicación del Tercer método es correcta, por lo que dicho procedimiento no adolece de nulidad.

Bibliografía

Aguilar Salvidar , G. L. (2000). Nuevas reglas de valoración aduanera para la importación de mercancías. Themis.

Ibañez Marsilla, S. (2019). Derecho Aduanero - Tomo II. Valencia.

Tribunal Fiscal. (06 de 03 de 2013). Tribunal Fiscal. Obtenido de https://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/jurisprude/acuer_sala/2013/resolucion/2013_A_03893.pdf

Tribunal Fiscal. (23 de 07 de 2010). Tribunal Fiscal. Obtenido de http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2010/A/2010_A_07817.pdf

OMC. (1994). Organización Mundial del Comercio. Obtenido de https://www.wto.org/spanish/docs_s/legal_s/20-val.pdf

Valencia Torres, J. D. (2014). Valoración Aduanera según el acuerdo de la OMC - Los métodos comparativos. Lima: MEF.

194-IP-2019 (11 de diciembre de 2019).

Ministerio de Justicia. (31 de 08 de 2022). Minjus. Obtenido de <https://spij.minjus.gob.pe/spij-ext-web/detallenorma/H788333>

Sunat. (29 de 08 de 2022). Obtenido de Valoración de mercancías: <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/procedim/despacho/importacion/importac/procEspecif/despa-pe-01-10a.htm>

Sunat. (30 de 08 de 2022). Obtenido de Instructivo: <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/procedim/despacho/procAsociados/instructivos/despa-it.00.04.htm>

Basaldua, R. X. (2007). Elementos del Derecho Aduanero. Mexico: Ediciones Fiscales.

Cossio, J. F. (2014). Tratado de derecho Aduanero. Lima: Jurista Editores.

Vargas Acuache, C. (2014). La valoración aduanera entre las partes vinculadas. Lima.

Riva Arburua, G. (2014). Ajustes previstos en el Artículo 8 del Acuerdo de Valoración de la OMC. Aproximación al desarrollo jurisprudencial del Tribunal Fiscal. Lima.

Alvarado, O., & Cruz, K. (2014). Primer método de valoración: elementos y requisitos para su aplicación. Relexiones aplicables a importaciones en donde no exista una compraventa . Lima.