MH-DGA-RES-0338-2026

DIRECCION GENERAL DE ADUANAS, A LAS DIEZ HORAS CINCUENTA Y SEIS MINUTOS DEL DÍA ONCE DE MARZO DEL AÑO DOS MIL VEINTISEIS.

Se procede a dictar **acto final** del Procedimiento Administrativo Ordinario seguido contra el importador **Diego Andrés Cáceres Dimate, cédula de identidad 80114-0438,** en su condición de obligado principal y contra el auxiliar de la función pública aduanera **Agente de Aduanas Douglas Carvajal Bejarano, cédula de identidad: 104330811**, en su condición de responsable solidario y representante legal del importador, en la nacionalización de las mercancías objeto del presente procedimiento realizadas mediante las **Declaraciones únicas Aduaneras** detalladas en el **resultando I** de la presente resolución.

RESULTANDO

I-El importador **Diego Andrés Cáceres Dimate, cédula de identidad 80114-0438**, en su condición de obligado principal y el auxiliar de la función pública aduanera **Agente de Aduanas Douglas Carvajal Bejarano, cédula de identidad: 104330811**, en su condición de responsable solidario y representante legal del importador, procedieron a nacionalizar mercancías descritas como: **"Prendas de vestir"**, asociadas a los **03** Documentos Únicos Aduaneros (DUAS):

#	Número de Dua	Fecha de aceptación	Agente Declarante
1	005-2018-387875	6/8/2018	Douglas Carvajal Bejarano
2	005-2018-500698	9/10/2018	Douglas Carvajal Bejarano
3	005-2018-527009	23/10/2018	Douglas Carvajal Bejarano

II-El Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera (en adelante ONVVA) en ejercicio del artículo 59 de la Ley General de Aduanas (en adelante LGA) y artículos 62 y siguientes del Reglamento a la Ley General de Aduanas (en adelante RLGA), realizan actuación fiscalizadora sobre las importaciones anteriormente mencionadas, verificando el <u>valor aduanero</u> de las mercancías importadas, descritas como: **"Prendas de vestir"**, asociadas a los **03** Documentos Únicos Aduaneros (DUAS) detalladas en el **resultando I** de la presente resolución, importaciones definitivas realizadas por el señor **Diego**

Andrés Cáceres Dimate, cédula de identidad 80114-0438, en su condición de obligado principal y el auxiliar de la función pública aduanera **Agente de Aduanas Douglas Carvajal Bejarano, cédula de identidad: 104330811**, en su condición de responsable solidario y representante legal del importador y emite el informe final **INF-ONVVA-DCP-012-2021 de fecha 22 de diciembre del 2021 y el Adendum al mismo del día 14/01/2022,** el cual contiene los resultados obtenidos en la verificación del valor en aduana declarado, donde se determinó un valor aduanero distinto al declarado, generando una diferencia en la obligación tributara aduanera a favor del Estado. Lo que generó la determinación de un adeudo tributario a favor del Fisco, por lo cual se citó de acuerdo con los artículos 24 bis, 55 bis LGA y 536 bis del RLGA a los interesados a audiencia de regularización (Ver folios 209-229 expediente madre estudio 38-DCP-AR-2019).

III-De acuerdo con lo consignado en las actas de regularización, ACTA-P-REG-ONVVA-DCP-006-2022 y ACTA-P-REGONVVA-DCP-011-2022, se rechazó por parte de los sujetos pasivos, la propuesta de regularización planteada (ver folios 289-314 expediente madre estudio 38-DCP-AR-2019).

IV. Mediante resolución **RES-ONVVA-026-2022** de fecha **08 de marzo del 2022**, la Dirección General de Aduanas inicia procedimiento ordinario de cobro de la obligación tributaria aduanera contra el importador **Diego Andrés Cáceres Dimate, cédula de identidad 80114-0438,** en su condición de obligado principal y contra el auxiliar de la función pública aduanera **Agente de Aduanas Douglas Carvajal Bejarano, cédula de identidad: 104330811**, en su condición de responsable solidario y representante legal del importador en la nacionalización de las mercancías objeto del presente procedimiento importadas mediante las **03 Declaraciones únicas Aduaneras** detalladas en el **resultando I** de la presente resolución, al presumirse la existencia de una diferencia entre el valor aduanero declarado y el determinado como correcto por esta autoridad aduanera, generando una presunta diferencia dejada de percibir por la suma de **₡66 603 733,38 (sesenta y seis millones seiscientos tres mil setecientos treinta y tres colones con 38/100)** desglosado de la siguiente manera: **₡48 326 462,9 (cuarenta y ocho millones trecientos veintiséis mil cuatrocientos sesenta y dos colones con 90/100)** por impuestos presuntamente dejados de percibir y **₡18 277 270,48 (dieciocho millones doscientos setenta y siete mil doscientos setenta colones con 48/100)** que corresponde a los presuntos intereses generados al día **08 de marzo del 2022.** La resolución de cita fue debidamente notificada al auxiliar de la función pública aduanera **Agente de Aduanas Douglas Carvajal Bejarano, cédula de identidad: 104330811,** en su condición de responsable solidario y representante legal del importador **Diego Andrés Cáceres**

Dimate, cédula de identidad 80114-0438, de conformidad con el **artículo 194 inciso f)** de la Ley General de Aduanas, mediante los siguientes correos electrónicos: info@asicacr.com; agenciaaduanal1@grupo-paco.net, en fecha **lunes 14 de marzo del 2022**, surtiendo efecto en fecha **Martes 15 de marzo del 2022**. (Ver folios 01 a 18 del Expediente ONVVA-0012-2022).

V. En el presente asunto se han respetado los términos y prescripciones legales.

CONSIDERANDO

I. COMPETENCIA Y RÉGIMEN LEGAL APLICABLE: De conformidad con los artículos 6, 7 y 9 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano IV (CAUCA IV); 1, 6, 11, 12, 22, 23, 24, 33, 36, 53 a 55, 57, 58, 59, 62, 63, 102, 192 a 196, 251 y siguientes, todos de la Ley General de Aduanas (en adelante LGA); 248, 580 al 586 del Reglamento a la Ley General de Aduanas (en adelante RLGA), el Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, esta Dirección se encuentra facultada para dictar **acto final** del presente procedimiento administrativo.

Asimismo, es importante mencionar que las competencias del Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera son asumidas por la Dirección de Fiscalización de la Dirección General de Aduanas, de conformidad con el artículo 4 de la ley N° 10271 del 22 de junio del 2022, transitorio XI, que traslada las competencias del Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera (ONVVA) a la Dirección de Fiscalización de la Dirección General de Aduanas.

II. OBJETO DE LA LITIS: Procedimiento Ordinario tendiente a determinar el correcto valor aduanero de las mercancías conforme a la normativa del Acuerdo de Valoración de la OMC, al existir una diferencia entre el **valor aduanero declarado** y el **determinado** como correcto por esta Autoridad, que genera diferencias en el pago de los impuestos al Estado, para las mercancías descritas como: "Prendas de vestir", asociadas a los **03 Documentos Únicos Aduaneros señalados en el Resultando I** de la presente resolución, mercancías nacionalizadas por el importador **Diego Andrés Cáceres Dimate, cédula de identidad 80114-0438,** en su condición de obligado principal y contra el auxiliar de la función pública aduanera **Agente de Aduanas Douglas Carvajal Bejarano, cédula de identidad: 104330811**, en su condición de responsable solidario y representante legal del importador de cita.

#	Número de Dua	Fecha de aceptación	Agente Declarante
1	005-2018-387875	6/8/2018	Douglas Carvajal Bejarano
2	005-2018-500698	9/10/2018	Douglas Carvajal Bejarano
3	005-2018-527009	23/10/2018	Douglas Carvajal Bejarano

III. HECHOS PROBADOS: De importancia para el presente caso, se tienen por demostrados los siguientes hechos:

•Que mediante los DUAs supracitados, el importador Diego Andrés Cáceres Dimate cédula de identidad 8-0114-0438, a través de Douglas Carvajal Bejarano cédula 104330811, nacionalizó mercancías consistentes en prendas de vestir.

•Que el Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera (en adelante ONVVA), en el ejercicio de sus funciones, solicitó mediante diversas gestiones, información a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria de Perú.

•Que la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria de Perú, brindó documentación relacionada con importaciones efectuadas por parte importador Diego Andrés Cáceres Dimate.

•Con base en la documentación suministrada por las autoridades peruanas, se determina que los montos pagados al vendedor son superiores a los declarados en los DUAs objeto de este procedimiento.

•A partir del artículo 3 del Acuerdo de la OMC "valor de transacción de mercancías similares", se logró valorar las mercancías que no se pudieron asociar con ninguna de las líneas de las facturas comerciales correspondientes, provistas por la SUNAT.

IV. HECHOS NO PROBADOS: No existen hechos no probados de interés para la resolución del presente caso.

Tomando en cuenta que las partes no brindaron ningún tipo de argumento de defensa sobre los hechos contenidos en la resolución de apertura del procedimiento ordinario, en apego al debido proceso y a los derechos que les asisten, se abordarán a continuación las razones de hecho y de derecho que sustentan este acto final.

V. SOBRE EL EJERCICIO DE ACCIONES COBRATORIAS: Es función de la Dirección General de Aduanas exigir y comprobar el pago de los tributos. **Potestad de la Autoridad Aduanera:** Tanto los importadores como los auxiliares de la función pública dentro de su operativa, deben tener claro que la obligación tributaria aduanera es el conjunto de obligaciones tributarias y no tributarias que surgen entre el Estado y los particulares, como consecuencia del ingreso o salida de mercancías del territorio aduanero, de conformidad con el artículo 53 de la Ley General de Aduanas. Lo anterior por cuanto, el importador (declarante) y su auxiliar de la función pública aduanera (agente aduanero) pueden autodeterminar la obligación tributaria aduanera y cumplir con los demás requisitos y formalidades necesarios para la aplicación del régimen que corresponda, entendiendo por tal concepto la determinación de las obligaciones aduaneras realizadas por el declarante fijando y pagando los tributos exigibles, siempre que cumplan con las demás obligaciones legales y reglamentarias exigidas en el régimen aduanero, a que acuda el interesado de manera libre y voluntaria. Como parte de los requisitos obligatorios contenidos en toda importación, está el monto correspondiente al monto correcto de la obligación tributaria aduanera, conforme a una correcta clasificación arancelaria, aplicación de Tratados de Libre Comercio, **Valor Aduanero y otros gastos de importación y seguros** y tiene como respaldo los documentos que la acompañan y que la amparan. Ahora bien, tanto **el valor aduanero** como el resto de los datos que se consignan en una Declaración Aduanera no son definitivos, debido a la potestad de la Autoridad Aduanera que podrá revisar, mediante el ejercicio de controles a posteriori o permanentes, la determinación de la obligación tributaria aduanera y el cumplimiento de las demás normas que regulan el despacho de mercancías, en el plazo estipulado en el artículo 62 de esta ley. En tal sentido, la labor aduanera normalmente comprende, las normas nacionales establecidas y con ello velar por la correcta declaración y legal recaudación de los impuestos y por el correcto cumplimiento de las regulaciones arancelarias y no arancelarias, así como de los procedimientos aduaneros existentes para esta materia.

VI. SOBRE EL EJERCICIO DE LA COMPETENCIA EN EL TRANSCURSO DEL TIEMPO: La facultad aduanera para exigir el pago de la obligación tributaria aduanera, sus intereses y recargos, que se hubieran dejado de percibir, prescribe en el plazo de cuatro años, contado a partir de la fecha de aceptación de la declaración de mercancías.

VII. SOBRE EL CRITERIO LEGAL Y TÉCNICO QUE FUNDAMENTÓ LA INVESTIGACIÓN:

- **Potestad de la autoridad aduanera en materia de valoración aduanera.**

De conformidad con el artículo 22 de la LGA, el control aduanero es "*el ejercicio de las facultades del Servicio Nacional de Aduanas para el análisis, la aplicación, supervisión, fiscalización, verificación, investigación y evaluación del cumplimiento de las disposiciones de esta Ley, sus Reglamentos y las demás normas reguladoras...".* La LGA señala 3 tipos de control aduanero: inmediato, a posteriori y permanente (numerales 9 del CAUCA IV y 8 del RECAUCA IV).

El **Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera** podrá supervisar, fiscalizar, verificar y evaluar el cumplimiento de las disposiciones del régimen jurídico aduanero (artículo 43 del Reglamento a la LGA). Dentro de las funciones específicas del ONVVA, está la de verificar el cumplimiento y la correcta aplicación de las normas vigentes en materia de valoración aduanera (artículo 23 del mismo Reglamento). El **Departamento de Control Posterior del Valor en aduana** (en adelante DCP) será el encargado de la comprobación posterior del valor aduanero de las mercancías, mediante la realización de estudios al valor en aduana, con el objeto de verificar la correcta determinación y declaración de los elementos que conforman e inciden en el valor aduanero de las mercancías importadas, según el artículo 25 del Reglamento a la LGA.

A partir de la comprobación del valor en aduana declarado, el DCP podrá revisar la determinación de la obligación tributaria aduanera. Cabe resaltar que, dicho estudio deberá culminarse antes de la prescripción contemplada en los artículos 62 de la LGA y 223 del RECAUCA IV, que señalan que la facultad de la autoridad aduanera para exigir el pago de los tributos que se hubieran dejado de percibir, sus intereses y recargos de cualquier naturaleza, prescribirá en cuatro años.

- **Relación entre la "*obligación tributaria aduanera*" y el "*sujeto pasivo*".**

La obligación tributaria aduanera es el vínculo jurídico que surge entre el Estado y el sujeto pasivo por la realización del hecho generador, está constituida por los derechos e impuestos exigibles en la importación o exportación de mercancías, sus intereses, multas y recargos de cualquier naturaleza (artículos 45 del CAUCA IV, 217 del RECAUCA IV y 53 de la LGA).

El sujeto pasivo es la persona compelida a cumplir con la obligación tributaria aduanera, como consignatario de las mercancías o quien resulte responsable del pago, en razón de las obligaciones que le impone la ley (artículos 48 del CAUCA IV y 54 de la LGA). Para efectos del presente procedimento el sujeto pasivo es **Diego Andrés Cáceres Dimate, cédula de identidad 80114-0438.**

- **Relación entre el "*sujeto pasivo*" y el "*importador*".**

Dentro de las transacciones de compraventa internacional, media la **factura comercial**, la cual deberá entenderse como: "*el documento expedido conforme a los usos y las costumbres comerciales, justificativo de un contrato de compraventa de mercancías o servicios extendido por el vendedor a nombre y cargo del comprador*" (artículo 266 de la LGA) y/o "*documento expedido por el vendedor, en el cual se relacionan las mercancías a exportar o importar con los precios unitarios y totales y demás anotaciones requeridas por el comercio exterior.*" (artículo 3 del RECAUCA IV). El **importador** será aquella persona física o jurídica, que importe o introduzca de forma legal, productos de un país a otro país, la nacionalización de la mercancía en el país de ingreso implicará el pago de una obligación tributaria aduanera, salvo ciertas excepciones. En este caso en particular, el sujeto pasivo **Diego Andrés Cáceres Dimate, cédula de identidad 80114-0438**, resulta ser el mismo importador de las 3 DUAS objeto del presente procedimiento.

- **Obligaciones del importador relacionadas con la comprobación del valor aduanero declarado y la determinación de la obligación tributaria aduanera.**

Entre las obligaciones relacionadas con el valor en aduana, cabe resaltar:

- Refrendo de la factura comercial: los importadores deberán consignar en el reverso de la factura comercial, bajo fe de juramento, que ese documento es original, que corresponde a la importación amparada en él y que el precio anotado es real y exacto. Esta declaración jurada sólo podrá ser firmada por el representante legal de la persona jurídica, o si se trata de personas físicas, el mismo importador. En el caso de que la Administración Aduanera compruebe que los datos expresados en la factura son falsos, estará en la obligación de presentar denuncia ante el Ministerio Público (artículo 248 de la LGA).

- Firma de la declaración del valor en aduana: la importación deberá estar amparada a una declaración del valor en aduana de las mercancías, la

cual deberá estar firmada bajo fe de juramento por el importador, quien además será el responsable de la exactitud de los elementos que figuren en ella, de la autenticidad de los documentos que respalden la misma, y la obligatoriedad del suministro de la información y/o documentos necesarios para verificar la determinación correcta del valor en aduana. Esta declaración solo podrá ser firmada por quien ostente la representación legal de la persona jurídica y, si se trata de personas físicas, por el mismo importador. El valor declarado en aduana será siempre autodeterminado por el declarante. La declaración del valor en aduana de las mercancías deberá efectuarse mediante transmisión electrónica, por los medios que autorice la autoridad aduanera, junto con la declaración única aduanera (artículos 210 y 211 del RECAUCA IV, y 263 y 264 de la LGA). El artículo 319 del Reglamento a la LGA, señala que la declaración del valor en aduana de las mercancías firmada por el importador deberá de ser conservada con el resto de la documentación de soporte de la DUA, por el plazo que establece la legislación aduanera o especial, y por quien resulte obligado a su conservación, de acuerdo al régimen o modalidad aduanero.

El inciso a) del numeral 319 del Reglamento a la LGA, prevé que el declarante estará eximido, de la presentación de la declaración de valor, de forma conjunta con la DUA de importación definitiva, cuando las "mercancías tengan un valor en aduanas igual o menor a mil pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional, siempre que no se trate de importaciones o envíos fraccionados (normado de igual manera en el artículo 212 inciso e) del RECAUCA IV).

- **Rol de los auxiliares de la función pública aduanera.**

Los auxiliares de la función pública aduanera son personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, que participan en la gestión aduanera, en nombre propio o de terceros, ante el Servicio Nacional de Aduanas (artículos 28 de la LGA y 18 del CAUCA IV). Estos están obligados a suministrar a la Autoridad Aduanera los documentos, libros, registros contables o cualquier otra información necesaria, para la comprobación e investigación del valor en aduana (artículo 209 del RECAUCA IV), siendo que según el numeral 30 incisos b) y j) de la LGA, que estos profesionales están en la obligación de:
"b) *Conservar, durante un plazo de cinco años, los documentos y la información fijados reglamentariamente para los regímenes en que intervengan, salvo que exista regulación especial en contrario que exija un plazo mayor. Los documentos y la información deberán conservarse aún después de ese plazo,*

hasta la finalización del proceso judicial o administrativo cuando exista algún asunto pendiente de resolución...

j) Entregar, en el plazo de diez días hábiles, la información requerida por la autoridad aduanera en el ejercicio de las facultades de control, en el lugar, la forma, las condiciones y por los medios que esta disponga."

Los auxiliares de la función pública aduanera serán responsables solidarios ante el Fisco, por las consecuencias tributarias derivadas de los actos, las omisiones y los delitos en que incurran sus empleados acreditados ante el Servicio Nacional de Aduanas, sin perjuicio de las responsabilidades civiles, administrativas y penales a que dichos empleados queden sujetos legalmente (artículos 28 de la LGA y 20 del CAUCA IV).

- **Figura del agente aduanero.**

El agente aduanero es el auxiliar de la función pública aduanera, autorizado por el Ministerio de Hacienda, para actuar en representación de terceros, en los trámites, los regímenes y las operaciones aduaneras. La declaración única aduanera es el acto por el cual un agente aduanero declara, en representación de un importador, el régimen al que desea destinar sus mercancías. Este profesional deberá tomar todas las previsiones necesarias, a fin de realizar correctamente la DUA, dado que la misma se entenderá realizada bajo la fe del juramento (artículos 22, del CAUCA IV y 28, y 33 y 86 de la LGA). En el numeral 86 de la LGA, para todos los efectos legales se señala que:

"...El agente aduanero será responsable de suministrar la información y los datos necesarios para determinar la obligación tributaria aduanera, especialmente respecto de la descripción de la mercancía, su clasificación arancelaria, el valor aduanero de las mercancías, la cantidad, los tributos aplicables y el cumplimiento de las regulaciones arancelarias y no arancelarias que rigen para las mercancías, según lo previsto en esta Ley, en otras leyes y en las disposiciones aplicables."

El agente aduanero es el representante legal de su mandante para las actuaciones y notificaciones del despacho aduanero y de los actos que se deriven de él. En ese carácter, será el responsable civil ante su mandante, por las lesiones patrimoniales que surjan como consecuencia del cumplimiento de su mandato (artículos 90 del RECAUCA IV y 33 de la LGA). Como auxiliar de la función pública aduanera, ante el Fisco es solidariamente responsable con el declarante, por el pago de las obligaciones tributarias aduaneras derivadas

de los trámites, los regímenes o las operaciones en que intervenga, así como por el pago de las diferencias, los intereses, las multas, los recargos y los ajustes correspondientes (artículos 23 del CAUCA IV, 91 del RECAUCA IV y 36 de la LGA).

- **Otros elementos relacionados con la declaración única aduanera y el agente aduanero.**

De conformidad con el artículo 24 inciso a) de la LGA, la autoridad aduanera podrá: "*Exigir y comprobar el cumplimiento de los elementos que determinan la obligación tributaria aduanera como naturaleza, características, clasificación arancelaria, origen y valor aduanero de las mercancías y los demás deberes, requisitos y obligaciones derivados de la entrada, permanencia y salida de las mercancías, vehículos y unidades de transporte del territorio aduanero nacional.*" Dado lo anterior, el DCP podrá solicitar la documentación en original, custodiada por el agente aduanero, para efectos de los estudios que esté realizando.

En lo que se refiere propiamente a la declaración única aduanera, el ONVVA podrá solicitar como documentación de respaldo, lo señalado en el artículo 86 de la LGA, que indica lo siguiente:

(...)
a) El original de la factura comercial, salvo en casos de excepción debidamente reglamentados.
b) Un certificado de origen de las mercancías, emitido por la autoridad competente al efecto, cuando proceda.
c) El conocimiento de embarque.
d) Una copia o fotocopia de la declaración única aduanera o del documento de salida de las mercancías exportadas, emitido por el exportador o expedidor, que incluya el valor real de la mercancía, el nombre del importador, el peso bruto y neto, así como el número del contenedor, cuando proceda.
e) La demás documentación establecida legal y reglamentariamente.

La disposición del inciso d) anterior solamente será exigible para las mercancías amparadas al régimen de importación definitiva. No será obligatoria para las mercancías cuyo valor en aduanas sea inferior a dos mil dólares de los Estados Unidos de América (US$2.000,00)...

Si la información es omisa en alguno de los datos requeridos, el importador deberá declarar en el reverso el dato omiso, firmado bajo su responsabilidad y, en esos términos, será aceptada por la autoridad aduanera...”

El artículo 317 del Reglamento a la LGA, señala los requisitos e información que debe contener la factura comercial, que son:

a. *“Nombre y domicilio del vendedor.*
b. *Nombre y domicilio del destinatario de las mercancías. Si hubiere un cambio de destinatario el que adquiriere esa condición deberá declarar en la factura su nombre y domicilio e indicar que se trata del nuevo destinatario.*
c. *Descripción de las mercancías objeto de la transacción, con especificación de su clase, cantidad, precio unitario y total. Debe indicarse si las mercancías son usadas, defectuosas, reconstruidas o reacondicionadas. En caso de omisión éste dato puede ser agregado por el interesado o agente aduanero firmando esta anotación.*
d. *Tipo de embalaje, las marcas, números, clases y cantidades parciales y total de bultos.*
e. *Término comercial de contratación.*
f. *Desglose de las cantidades por concepto de fletes y primas de seguro.*
g. *lugar y fecha de expedición.*

Si la factura comercial no estuviere redactada en español, se deberá adjuntar a ésta la traducción correspondiente.”

VIII. Normativa de valoración aduanera contemplada en el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 de la OMC.

De conformidad con el artículo 251 de la LGA, la normativa aplicable para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas en Costa Rica será la contemplada en el Acuerdo de la OMC, lo señalado en el Título XI de la misma Ley, además de la normativa nacional e internacional relacionada (CAUCA IV y RECAUCA IV). Según el artículo 265 de la LGA, el término de **“*valor en aduana de las mercancías importadas*”** o **"*valor aduanero*"**, deberá entenderse de conformidad con indicado en el Acuerdo de la OMC.

- Artículo 1 del Acuerdo de la OMC.

El **artículo 1 del Acuerdo de la OMC** es la base para la determinación del valor en aduana. El mismo establece que el valor aduanero de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, ajustado conforme con lo señalado en el artículo 8 del mismo Acuerdo. Las adiciones al precio realmente pagado o por pagar previstas en el artículo 8, deberán hacerse sobre la base de datos objetivos y cuantificables.

De conformidad con la Nota Interpretativa del artículo 1 del Acuerdo de la OMC, el precio realmente pagado o por pagar; deberá entenderse como el pago total que haya hecho o vaya a hacer el comprador al vendedor o en beneficio de éste, por las mercancías importadas. Partiendo de lo anterior, en el caso de que la autoridad aduanera requiera verificar que el monto fijado en una factura comercial, corresponde de forma efectiva al precio realmente pagado o por pagar, resulta indispensable que el importador provea la información y documentación que demuestre lo anterior, tal como: asientos contables de registro, comprobantes del medio de pago, auxiliar de inventarios con registro del costo, auxiliar de cuentas y documentos por pagar, hoja de costos, conciliaciones bancarias, entre otros documentos.

Cabe destacar, que los importadores están en la obligación de llevar su contabilidad, conforme con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, que deberán entenderse como: "*aquellos sobre los que hay un consenso reconocido o que gozan de un apoyo substancial y autorizado, en un país y un momento dado, para la determinación de qué recursos y obligaciones económicos deben registrarse como activo y pasivo, qué cambios del activo y el pasivo deben registrarse, cómo deben medirse los activos y pasivos y sus variaciones, qué información debe revelarse y en qué forma, y qué estados financieros se deben preparar. Estas normas pueden consistir en orientaciones amplias de aplicación general o en usos y procedimientos detallados.*", según las las Notas Interpretativas del Anexo I del Acuerdo de la OMC.

Según los artículos 24, 27, 28 y 31 del RECAUCA IV y 24 incisos a) y c) de la LGA, la autoridad aduanera podrá solicitar a los importadores, la presentación de los libros de contabilidad, sus anexos, archivos, registros contables, control y manejo de inventarios, y otra información de trascendencia tributaria o aduanera, para efectos de comprobar el cumplimiento de los elementos que determinan la obligación tributaria aduanera, tal como el valor aduanero de las

mercancías. De conformidad con el numeral 42 del RECAUCA IV, la normativa determina la obligación de las personas sujetas a fiscalización, de entregar a los órganos fiscalizadores, toda la información y documentación de índole contable, aduanero y tributario solicitada, para efectos de las investigaciones que estén realizando.

- Artículo 17 y punto 6 del Anexo III del Acuerdo de la OMC.

El **artículo 17 del Acuerdo de la OMC** establece, que ninguna de las disposiciones podrá interpretarse en el sentido que restrinja o ponga en duda el derecho de las Administraciones de Aduana, de comprobar la veracidad o la exactitud de toda información, documentación o declaración presentadas a efectos de la valoración en Aduanas. Aspecto que es ampliado en el punto 6 del Anexo III del Acuerdo de la OMC, al indicar que:

"…. El artículo 17 reconoce que, al aplicar el Acuerdo, podrá ser necesario que las Administraciones de Aduanas procedan a efectuar investigaciones sobre la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración que les sean presentadas a efectos de valoración en Aduana. El artículo reconoce por tanto que pueden realizarse investigaciones con objeto, por ejemplo, de comprobar si los elementos del valor declarados o presentados a las autoridades Aduaneras en relación con la determinación del valor en aduana son completos y exactos…"

Complementariamente el Comité Técnico de Valoración en Aduana, en la opinión consultiva 10.1 sobre el trato aplicable a la documentación fraudulenta establece:

"…Según el Acuerdo, las mercancías importadas deben valorarse sobre la base de los elementos de hecho reales. Por consiguiente, toda documentación que proporcione informaciones inexactas sobre ellos estaría en contradicción con las intenciones del Acuerdo. Cabe observar a este respecto que el artículo 17 del Acuerdo y el párrafo 6 del Anexo III hacen hincapié en el derecho de las Administraciones de Aduanas de comprobar la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración presentados a efectos de valoración en aduana. De ello se deduce que no pueden exigirse a una Administración que se fíe de una documentación fraudulenta. Además, si después de la determinación del valor en aduana se demostrase que una documentación era fraudulenta, la invalidación de ese valor dependería de la legislación nacional…"

- Artículos 2 y 3 del Acuerdo de la OMC.

Cuando el valor en aduana no pueda determinarse en virtud de lo dispuesto en el artículo 1 del Acuerdo de la OMC, se valorará a partir de los métodos secundarios normados del numeral 2 al 7 del mismo Acuerdo, que resultarían ser: Valor de Transacción de Mercancías Idénticas, Valor de Transacción de Mercancías Similares, Método Deductivo, Valor Reconstruido y el Método de Criterios Razonables.

El **artículo 2 del Acuerdo de la OMC** y su nota interpretativa, regulan los parámetros para determinar el valor en aduana, a partir de los valores de transacción de mercancías idénticas, a las de objeto de valoración.

"*Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en el artículo 1, el valor en aduana será 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..."* (artículo 2 párrafo 1 del Acuerdo de la OMC)

"Se entenderá por "mercancías idénticas" las que sean iguales en todo, incluidas sus características físicas, calidad y prestigio comercial. Las pequeñas diferencias de aspecto no impedirán que se consideren como idénticas las mercancías que en todo lo demás se ajusten a la definición" (artículo 15 párrafo 2 inciso a) del Acuerdo de la OMC).

El **artículo 3 del Acuerdo de la OMC** y su nota interpretativa regulan los parámetros para determinar el valor en aduana, a partir de los valores de transacción de mercancías similares, a las de objeto de valoración.

"Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1 y 2, el valor en aduana será el valor de transacción de mercancías similares vendidas para la exportación al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado." (Artículo 3, Párrafo 1 del Acuerdo de la OMC)

*"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;" (*Artículo 15 Párrafo 2 Inciso b) del Acuerdo de la OMC*)*

Para que dos mercancías puedan considerarse "*comercialmente intercambiables*", el uso comercial de los productos deberá de ser exactamente el mismo, dentro de una actividad comercial, conforme con lo señalado en el ejemplo 7 punto 7 del Comentario 1.1 emitido por el Comité Técnico de Valoración en Aduana, lo cual implica que en los mercados internacionales podrá transarse indistintamente una de las mercancías, en lugar de la otra." (http://www.aduana.cl/aduana/site/artic/20070227/pags/20070227222026.html).

Cuando no existan mercancías idénticas o mercancías similares, producidas por la misma persona que las mercancías objeto de valoración, se tendrán en cuenta las mercancías producidas por una persona diferente. Las mercancías idénticas y/o similares deberán ser producidas en el mismo país, que las mercancías objeto de valoración (artículo 15 párrafo 2 incisos d) y e) del Acuerdo).

Los términos "*mismo momento o momento aproximado*" están regulados en los artículos 198 y 199 del RECAUCA IV, en concordancia con lo dispuesto en el Acuerdo de la OMC, ambos son fechas que marcan los puntos de partida de búsqueda de antecedentes para el establecimiento de mercancías importadas idénticas o similares, y de valores de transacción para considerar. Los artículos 198 y 199 señalan textualmente:

*"**Artículo 198. Momento aproximado.** El "momento aproximado", a que se refieren los párrafos 2.b) i) y 2.b) iii) del Artículo 1 y de los Artículos 2 y 3 del Acuerdo, es aquel que no exceda los noventa días, anteriores o posteriores a la fecha de exportación de las mercancías objeto de valoración; para el párrafo 2.b) ii) del Artículo 1 del Acuerdo, es aquel que no exceda los noventa días anteriores o posteriores a la fecha de aceptación de la declaración de mercancías; y para el párrafo 1.a) del Artículo 5 del Acuerdo, es aquel que no exceda los noventa días anteriores a la fecha de aceptación de la declaración de mercancías.*

La fecha de exportación será la que conste en el documento de transporte y a falta de éste, el que establezca el Servicio Aduanero.

Artículo 199. Existencia de dos o más valores. *Cuando se disponga de más de un valor, dentro del momento aproximado establecido en el Artículo anterior para la aplicación de los Artículos 2 y 3 del Acuerdo, se tomará el que corresponda a la fecha más próxima a la exportación de las mercancías objeto de valoración, y sólo cuando se disponga de dos o más valores de la misma fecha de exportación se utilizará el más bajo."*

- Artículo 8 incisos a) y b) del párrafo 2 del Acuerdo de la OMC, artículo 188 incisos a) y b) del RECAUCA IV y artículo 254 incisos a) y b) de la LGA

El artículo 8 incisos a) y b) del párrafo 2 del Acuerdo de la OMC, artículo 188 incisos a) y b) del RECAUCA IV y artículo 254 incisos a) y b) de la LGA, disponen que formará parte del valor en aduana:

a) Los gastos de transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación; y
b) Los gastos de carga, descarga y manipulación ocasionados por el transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación.

La Circular ONVVA-008-2007 del 27/07/2007 viene a ampliar lo anterior, haciendo referencia a la determinación del monto de transporte como parte del valor en aduana, señalando lo siguiente:

"(...)
El gasto de transporte internacional está compuesto como mínimo por los siguientes elementos: una tarifa interna de transporte en el país de exportación, una tarifa básica asociada a la modalidad de transporte (flete marítimo, terrestre o aéreo), sobrecargos, gastos de carga, gastos de descarga y gastos portuarios (muellaje, documentación, manejo dentro del área portuaria (marítima, aérea o terrestre).

Los elementos mencionados anteriormente, serán responsabilidad del vendedor o del comprador, dependiendo de las condiciones o términos de negociación (INCOTERM) pactados bajo el contrato de compraventa internacional, definiéndose así quien será el que se relaciona directamente con

el transportista internacional y de ello dependerá también el monto de transporte que se consigne en el documento de transporte.

Tomando en cuenta lo mencionado en los párrafos preliminares, el monto de transporte aceptado para la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas será el monto realmente pagado o por pagar por el importador, y este será el monto que cubra los gastos de transporte de la mercancía desde el país de exportación hasta el puerto o lugar de importación..."

De conformidad con lo señalado supra, se deberá de incluir como parte del valor en aduana, dentro del rubro del flete, todos los costos generados desde que el transportista local o internacional, retira las mercancías en las bodegas del exportador, hasta que las mismas son trasladadas al puerto o lugar de importación (arribo), y presentadas a la autoridad aduanera, para efectos de ejercer el control aduanero de recepción del producto.

- Artículo 8 inciso c) del párrafo 2 del Acuerdo de la OMC, artículo 188 inciso c) del RECAUCA IV y artículo 254 inciso c) de la LGA.

El artículo 8 inciso c) del párrafo 2 del Acuerdo de la OMC, artículo 188 inciso c) del RECAUCA IV y artículo 254 inciso c) de la LGA, disponen que formará parte del valor en aduana: el costo del seguro.

De acuerdo con la Directriz DIR-ONVVA-004-2009 del 18/12/2009, el seguro es el contrato mediante el cual el propietario de una mercancía hace soportar a un tercero (el asegurador), los riesgos implicados en una operación mediante el pago de una prima. Cuando el mismo, es gratuito o se efectúa por los medios o servicios propios del importador, su valor deberá calcularse conforme a las tarifas normalmente aplicables, según el artículo 254 de la LGA.

Cuando un importador no ha suscrito un contrato de seguro, el cálculo se hará de conformidad con lo regulado en la Circular ONVVA-002-2002 del 10/05/2002, a partir de la siguiente fórmula:

Seguro = ((Costo total de mercancía + Flete) + ((Costo total de mercancía + Flete) *10%)) * Tarifa porcentual de seguro

Cuadro
Tarifas porcentuales para proceder con el cálculo de los seguros

PROCEDENCIA	MEDIO DE TRANSPORTE		
	MARÍTIMO	TERRESTRE	AÉREO
Nicaragua / Panamá	0,65%	0,60%	0,55%
El Salvador / Honduras	0,75%	0,70%	0,65%
Panamá / Belice	0,85%	0,80%	0,75%
Norte América / Caribe	1,15%	1,10%	0,85%
Sur América	1,30%		1,05%
EuPrendas de vestir	1,55%		1,15%
Asia / África / Oceanía	1,55%		1,30%
Contenedor	0,70%		
Contenedor Refrigerado	0,90%		

Nota: Sin importar el lugar de procedencia, para las mercancías transportadas en: a) contenedor seco se aplicará la tarifa 0.7%, y b) contenedor refrigerado con temperatura controlada se aplicará la tarifa de 0.9%.

Según la Circular ONVVA-002-2002, el cálculo del seguro deberá ser consistente con la "*procedencia*", el medio de transporte consignado en el conocimiento de embarque y la tarifa porcentual de seguro.

IX. La Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria.

La Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria es un organismo técnico especializado del Perú, adscrito al Ministerio de Economía y Finanzas. La SUNAT es una institución pública descentralizada, dotada de personería jurídica de derecho público, patrimonio propio y autonomía económica, administrativa, funcional, técnica y financiera, actualmente constituida en pliego y unidad ejecutora. Su misión es gestionar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y aduaneras, así como la facilitación del comercio exterior, de forma eficiente, transparente, legal y respetando al contribuyente o usuario (https://es.wikipedia.org/wiki/Superintendencia_Nacional_de_Aduanas_y_de_Administraci%C3%B3n_Tributaria y http://www.SUNAT.gob.pe/cuentasSUNAT/adquisiciones/contratosBID-1482/DefinicionLineadeCarrera/Resumen TerminodeReferenciaweb.pdf).

X. Normativa que regula la cooperación entre la Dirección General de Aduanas en Costa Rica y la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria de Perú:

Acuerdo sobre facilitación del comercio

Costa Rica y Perú, como miembros activos de la Organización Mundial del Comercio (OMC) y de la Organización Mundial de Aduanas (OMA), avalaron de forma voluntaria: el Acuerdo sobre facilitación del comercio (https://www.wto.org/english/tratop_e/tradfa_e/tradfa_agreeacc_e.htm).

Según el acuerdo, cada miembro contará con uno o más servicios de información, para responder a consultas sobre diferentes temáticas, presentadas por parte de gobiernos, comerciantes y otros interesados (https://www.tfafacility.org/es/articulo-1). Los miembros podrán intercambiar información, a fin de verificar una declaración de importación o exportación, en los casos concretos en los que haya motivos razonables para dudar de la veracidad o exactitud de la misma. El país solicitante presentará una solicitud por escrito, en papel o por medios electrónicos, en un idioma oficial de la OMC. De igual manera, el miembro al que se dirija la solicitud responderá, facilitando la información y documentación, ya sea en papel o por medios electrónicos, junto con una descripción del nivel de protección y confidencialidad, que se espera se guarden con los mismos (https://www.tfafacility.org/es/articulo-12).

Cada miembro notificará al Comité de Facilitación del Comercio, la información relacionada con su punto de contacto, actualizándola por medio de Internet, cuando corresponda (https://www.tfafacility.org/es/articulo-1).

Tratado de Libre Comercio entre el Gobierno de la República de Costa Rica y el Gobierno de la República del Perú

Según el artículo 5.1 del tratado de libre comercio, las Partes deberán proporcionarse asistencia administrativa y técnica, para la prevención, investigación y sanción contra los ilícitos aduaneros e infracciones aduaneras.

Cuando una Parte tenga conocimiento de alguna actividad ilícita relacionada con su legislación o regulaciones en materia aduanera, dicha Parte podrá solicitar a la otra Parte, que le suministre información y documentación específicas, de conformidad con su legislación nacional, en relación con determinadas operaciones aduaneras y/o comerciales que se realicen total o parcialmente en su territorio. La asistencia, incluirá toda la información que asegure, el cumplimiento de la legislación aduanera y la correcta determinación de los derechos aduaneros y otros impuestos.

Según los artículos 5.6 y 5.7 del mismo tratado, las solicitudes de asistencia deberán dirigirse directamente a la administración requerida por parte de la administración requirente, por escrito o por medio electrónico, adjuntando los documentos necesarios (file:///D:/Users/Quiróssp/Downloads/00_capitulo-5-cooperacion-y-asistencia-mutua-en-asuntos-aduaneros.pdf).

Documentos consularizados o apostillados aportados por un socio comercial de Costa Rica, amparado a un tratado de libre comercio

Con el Oficio DGCE-COR-CAE-0088-2019 del 26/04/2019, el Ministerio de Comercio Exterior informa a la Dirección General de Aduanas que, dentro del marco de los tratados de libre comercio suscritos por Costa Rica, se ha asumido el compromiso de eliminar las formalidades consulares a los trámites y documentos relacionados con la importación de las mercancías de los socios comerciales. Por lo que, a partir de la Convención de la Apostilla (Ley 8923) en el artículo 3 párrafo 2, si la legalización consular ha sido derogada o eximida mediante un acuerdo internacional, **no se debe de solicitar documentos relacionados con la importación de las mercancías: consularizados o apostillados**, cuando con el socio comercial exista un tratado de libre comercio que contemple dicho compromiso. En el caso del Tratado de Libre Comercio entre el Gobierno de la República de Costa Rica y el Gobierno de la República del Perú, que entró en vigencia el 01/06/2013, conforme con la Ley 9133 del 25/04/2013, publicada en el Alcance 80 de La Gaceta 81 del 29/04/2013 (http://www.comex.go.cr/tratados/peru), dicha cláusula está contemplada en el artículo 2.10 del mismo.

Con la CIRCULAR-DGA-DGT-022-2019 del 06/05/2019, la Dirección de Gestión Técnica de la Dirección General de Aduanas, informa lo señalado en el Oficio DGCE-COR-CAE-0088-2019, con el objetivo de dar cumplimiento con las obligaciones internacionales asumidas por Costa Rica.

De conformidad con el Oficio DGCE-COR-CAE-0088-2019, la CIRCULAR-DGA-DGT-022-2019, el artículo 3 párrafo 2 de la Convención de la Apostilla y el numeral 2.10 del Tratado de Libre Comercio entre el Gobierno de la República de Costa Rica y el Gobierno de la República del Perú, para efectos del estudio 42-DCP-AR-2019, la documentación relacionada con las DUAS objeto del presente procedimiento, facilitada por parte de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria de Perú, vía correo electrónico a la Dirección General de Aduanas en Costa Rica, resultará perfectamente admisible como prueba, para efectos de la investigación, aunque estos documentos no estén consularizados ni apostillados.

XI. Hecho generador de la obligación tributaria aduanera.

De conformidad con los artículos 46 inciso 1) del CAUCA IV y 55 inciso a) de la LGA, el hecho generador de la obligación tributaria aduanera, para establecer el tributo será: la aceptación de la declaración única aduanera, en los regímenes de importación o exportación definitiva y sus modalidades.

XII. Cálculo de la obligación tributaria aduanera en la importación de mercancías.

Las fórmulas aplicadas para efectuar el cálculo de la obligación tributaria aduanera de las mercancías objeto de valoración, según el inciso arancelario correspondiente de la línea de la DUA, son las siguientes:

a) Monto DERECHOS ARANCELARIOS A LA IMPORTACIÓN (DAI)
(VALOR ADUANERO $* Tipo de Cambio ₡) * % DAI

b) Monto Ley 6946
(VALOR ADUANERO $* Tipo de Cambio ₡) * 1% LEY

c) Monto Impuesto General sobre las Ventas (IVA)
((VALOR ADUANERO $* Tipo de Cambio ₡) + monto DAI + monto Ley 6946) * 13% LEY

d) Monto total de impuestos
Monto DAI+ monto Ley 6946 + monto IVA + Timbres + $3 PROCOMER

Tipo de cambio aplicado

El tipo de cambio aplicado será el de venta declarado en cada DUA, correspondiente a la fecha del hecho generador de la obligación tributaria aduanera.

XIII. Sobre la Determinación del "*precio realmente pagado o por pagar*", según el Artículo 1 del Acuerdo de la OMC, a partir de los documentos aportados por el importador Diego Andrés Cáceres Dimate

Consulta realizada al importador Diego Andrés Cáceres Dimate

De conformidad con los artículos 48 del CAUCA IV y 54 de la LGA, la persona compelida a cumplir con la obligación tributaria aduanera, en lo que se refiere al pago de total de los impuestos, intereses y multas, correspondientes al DUA 005-2018-172161, es Diego Andrés Cáceres Dimate como sujeto pasivo.

Por medio del oficio ONVVA-DCP-AR-270-2021 del 28/10/2021, el DCP solicitó al importador, los documentos y aclaraciones que debía de presentar al ONVVA, para comprobar que el valor señalado en las facturas comerciales asociadas al DUA de marras: E001-2 del 26/7/2018, E001-6 del 2/10/2018, E001-1 del 26/9/2018, correspondía al precio realmente pagado o por pagar (folios del 160 al 165 del estudio 38-DCP-AR-2019).

El importador respondió de forma extemporánea al oficio ONVVA-DCP-AR-270-2021, por medio de nota del 29/12/2021 (folios del 230 al 255 del estudio 38-DCP-AR-2019), momento en el cual ya se había emitido el informe final de las actuaciones fiscalizadoras, sin embargo con el fin de garantizar que el estudio efectuado se basara en elementos objetivos y fiables y no causar ningún perjuicio al sujeto fiscalizado, se conoció la documentación aportada y se abordó la misma en el Adendum, sin que su análisis modificara los resultados del Informe final, tal y como se explicara adelante.

Se adjunta un cuadro resumen, de la comunicación sostenida entre Diego Andrés Cáceres Dimate y el DCP:

Cuadro
Resumen de comunicación entre el importador Diego Andrés Cáceres Dimate y el DCP

	Oficios remitidos por el DCP	Documentos aportados por Diego Andrés Cáceres Dimate	Fecha de notificación	Folios
1	Oficio ONVVA-DCP-AR-270-2021 28/10/2021		2/11/2021	160 a 165
2		Solicitud de prórroga 1, al oficio ONVVA-DCP-AR-270-2021	19/11/2021	168
3	Oficio ONVVA-DCP-095-2021 del 22/11/2021		30/11/2021	169 a 173
4		Solicitud de prórroga 2, al oficio ONVVA-D AR-270-2021	10/12/2021	198 y 199
5	Oficio ONVVA-DCP-125-2021 del 13/12/2021		14/12/2021	200 a 202
6		Nota de respuesta al oficio ONVVA-DCP-A 270-2021	29/12/2021	230 al 255

Fuente: Expediente del estudio 38-DCP-AR-2019

1) **Nota del 29/12/2021, aportada por parte del importador Diego Andrés Cáceres Dimate, en respuesta al oficio ONVVA-DCP-AR-270-2021.**

En el oficio ONVVA-DCP-AR-270-2021 del 28/10/2021, el DCP solicitó al importador, los estados financieros, el catálogo de cuentas para el registro en su contabilidad, y en lo referente al DUA de estudio: la documentación comercial relacionada con la adquisición de las mercancías importadas, asientos contables del registro del costo y pago, hoja de costos, registro contable del ingreso a inventario de las mercancías, auxiliar de inventarios con registro del costo, auxiliar de cuentas y documentos por pagar, conciliaciones bancarias con sus respectivos estados de cuentas bancarias, documentos de cancelación por servicios relacionados con las importaciones (impuestos aduanales, almacenaje de mercancías, transporte nacional e internacional, consolidadores de carga), y contratos de seguros, siendo que el señor Cáceres Dimate para responder al oficio de marras, aportó únicamente:

a) Certificación emitida por parte de un contador público autorizado;

b) Catálogo de las cuentas utilizadas para el registro de su contabilidad. Cabe resaltar que, los documentos aportados, no vinculan las cuentas con los costos asociados con el DUA de estudio; y

c) Las hojas de costos que permiten establecer el precio de venta interno, sin impuestos a nivel nacional, para cada una de las mercancías importadas y relacionadas con cada línea de factura, donde se detallan los siguientes rubros: descripción de los productos según la factura comercial asociada a la DUA, cantidad de docenas, cantidad de unidades, precio por docena, precio por línea, costos de flete y de seguro, gastos en aduana, otros gastos (no especificados), costos unitarios, utilidad del 30% y montos de utilidad por venta.

El DCP se refirió a dos apartados señalados por parte del importador, en la nota del 29/12/2021:

- Se adjunta Asientos Contables de cada importación de la mercadería con sus respectivos costos se acuerdo a los solicitado del 28 de octubre 2021, y adjuntamos los respectivos respaldos. Dúas, facturas de compra, de fletes, de transporte internos y externos, gastos aduanales, almacén fiscal y comisiones.

Entre los documentos aportados por el señor Cáceres Dimate, el DCP resalta que no se encontraron los asientos contables de las importaciones de estudio con sus respaldos.

- Manifestamos a ustedes que las compras al Exterior se realizan exclusivamente de contado, y que no hay ningún comprobante de salida de dinero de las tarjetas de crédito, ya que ningún pago se realiza por montos exactos, y que en muchos lugares no se acepta la tarjeta de crédito, se tiene por costumbre o regla general hacer retiros e ir utilizando de acuerdo a los diferentes requerimientos para cumplir con los pagos respectivos.

Estados de cuenta de las tarjetas de crédito o de débito

Un estado de cuenta de una tarjeta de crédito o de débito, es un documento oficial que emite una institución financiera emisora, a su tarjetahabiente (persona física o jurídica).

En el caso de las tarjetas de crédito, el estado de cuenta permite visualizar: a) el nombre del cliente y el número de la tarjeta, b) la fecha de emisión del documento, c) la fecha de corte y de vencimiento, junto con el monto del pago mínimo, d) el listado de las compras realizadas, indicando el nombre del establecimiento, la fecha y el monto de la adquisición, e) la información sobre los adelantos de efectivo otorgados, indicando su monto y su fecha, f) los intereses aplicados según la tasa, el monto y el periodo de su aplicación, g) los pagos realizados por el titular, con la fecha y monto de los mismos, y h) el saldo adeudado a la fecha, así como el monto del crédito disponible.

En el caso de las tarjetas de débito, el estado de cuenta permite visualizar: a) el nombre del cliente y número de la tarjeta de débito, b) la fecha de emisión del documento, c) un saldo inicial, d) el listado de las compras realizadas (débitos), indicando el nombre del establecimiento, la fecha y el monto de la adquisición, e) la información sobre los retiros en efectivo (débitos), así como su monto y fecha, f) el detalle de los depósitos (créditos), con la fecha y monto de los mismos, y g) el saldo adeudado a la fecha.

Toda institución financiera, tiene el deber de emitir mensualmente a los titulares de las tarjetas: un estado de cuenta. Esto lo realiza enviando al tarjetahabiente, el

documento como anexo por correo electrónico, o colocando un enlace en su página web, para que el usuario realice las consultas cuando lo requiera.

Pago a contado de las facturas comerciales asociadas a los DUAs de estudio, con tarjeta de crédito o en efectivo

El DCP consideró que por el pago a contado de un comprador a un vendedor, que cancela el monto adeudado por medio de una tarjeta de crédito o en efectivo, siempre existirá como respaldo de la operación: el estado de cuenta bancario. Cabe resaltar que, para los pagos en efectivo generados por parte del señor Cáceres Dimate, debería de existir como respaldo adicional al estado de cuenta, los comprobantes de retiro de dinero emitidos por parte de la entidad bancaria.

Pago a contado de las facturas comerciales asociadas a el DUA de estudio, generado por montos distintos al total de dichos documentos

Dentro de la normativa nacional e internacional, no existe ningún lineamiento que limite a los compradores a pagar a los vendedores, a contado o en pagos parciales, siendo que tampoco regula la opción de que por medio de un pago se cancelen una o más facturas comerciales.

Cuando un pago generado por un comprador a un vendedor, no se realice por el monto correspondiente a una factura comercial en particular, dado que cancela una o más facturas, los importadores deberán de registrar en su contabilidad, la distribución de dicho monto, debidamente asociado a las facturas comerciales correspondientes, de manera que se pueda visualizar fácilmente, la trazabilidad de dicho pago.

Debido a todo lo señalado anteriormente, el DCP consideró inadmisible lo indicado por parte del señor Diego Andrés Cáceres Dimate, en lo que se refiere a la justificación de la no presentación de los asientos contables de pago con sus documentos de respaldo, estados de cuentas bancarios y/o conciliaciones bancarias. La presente autoridad aduanera, considera inaceptable esta situación, debido a que esta documentación es vital, para el correcto registro de estas compras al exterior, dentro de la contabilidad del importador.

2) **Resultado de la determinación del "*precio realmente pagado o por pagar*", a partir de la documentación aportada por el sujeto pasivo, según el Artículo 1 del Acuerdo.**

A partir de la información y documentación aportada por el señor Diego Andrés Cáceres Dimate, el DCP determinó que no pudo comprobar que el valor señalado en

la factura comercial E001-112 del 04/04/2019, correspondía al precio realmente pagado o por pagar.

Lo anterior obedece a que la presente Administración, no contó con los elementos suficientes y confiables para determinar el precio realmente pagado o por pagar, mismo que debía de coincidir con el valor total señalado en la factura comercial supra citada; rechazando el DCP de esta manera el valor de transacción declarado en el DUAS 005-2019-172161, al amparo del artículo 17 y punto 6 del Anexo III del Acuerdo de la OMC, la opinión consultiva 10.1 emitida por el Comité Técnico de Valoración en Aduana, las Notas Interpretativas del Anexo I del Acuerdo de la OMC y el numeral 42 del RECAUCA IV.

Rechazo del valor de transacción de los 3 DUAS objeto del procedimiento

a) El DCP procedió a rechazar el valor de transacción o valor en aduana de las mercancías importadas, al amparo de:

- Las Notas Interpretativas del Anexo I del Acuerdo de la OMC: dado a que existe un incumplimiento por parte del importador, respecto al Principio de Contabilidad Generalmente Aceptado de "*Revelación suficiente o de exposición*". La Administración considera, que las empresas deben mantener sus operaciones debidamente respaldadas en documentos (contabilidad con su respaldo), para conocer la situación económica y financiera de una organización, y poder cumplir a cabalidad, con las obligaciones tributarias adquiridas con el Ministerio de Hacienda, siendo que en este caso el importador no presentó las mismas al DCP.

- El numeral 42 del RECAUCA IV, dado que existe una falta por parte del sujeto pasivo, en lo que se refiere a la obligatoriedad de presentar: la información y documentación de índole contable, aduanero y tributario solicitada, por los órganos fiscalizadores, para efectos de las investigaciones que estén realizando.

b) El señor Diego Andrés Cáceres Dimate no presentó ninguna información y/o documentación, con la cual el DCP lograra comprobar que el valor señalado en las facturas comerciales E001-2 del 26/7/2018, E001-6 del 2/10/2018, E001-1 del 26/9/2018, correspondía al precio realmente pagado o por pagar, tales como asientos contables de pago con sus documentos de respaldo, estados de cuentas bancarios y/o conciliaciones bancarias. Dado lo anterior, la Administración procedió a rechazar el valor de transacción o valor en aduana de las mercancías importadas.

En el cuadro siguiente, se muestran los valores avalados y declarados , mismos que evidencian un posible incumplimiento del artículo 86 de la LGA, dado que resultan bastante alejados de la realidad comercial de este tipo de mercancías (producción, distribución, venta del producto y demás gastos relacionados), dado que son precios muy bajos:

Cuadro
Determinación del costo en colones, de las mercancías nacionalizadas al amparo de los 3 DUAS de estudio

DUA	Línea	Agencia de Aduanas	Número Factura	Descripción	Valor por Docena $ (FOB)	Valor por Unidad $ (FOB)	Tipo de Cambio Venta $	Valor X Unidad (FOB)
005-2018-387875	001	Douglas Carvajal Bejarano	E001-2	blusas nuevo para dama sin ref sin marca talla s-xl 3700 pzs 50%rayon 50% viscosa Perú color surtido	N/A	$0,35	₡570,15	₡199,55
005-2018-387875	002	Douglas Carvajal Bejarano	E001-2	blusas nuevo para dama sin ref marca valentina talla s-xl 3460 pzs 100% algodón Perú color surtido	N/A	$0,35	₡570,15	₡199,55
005-2018-500698	001	Douglas Carvajal Bejarano	E001-6	blusa m/c nueva para dama sin ref. sin marca talla s-xl 3024pzs 50% rayón 50% viscosa origen Perú color surtido	N/A	$0,35	₡593,22	₡207,63
005-2018-500698	002	Douglas Carvajal Bejarano	E001-6	blusa m/c nueva para dama sin ref. sin marca talla s-xl 4368pzs 100%algodón origen Perú color surtido	N/A	$0,35	₡593,22	₡207,63
005-2018-527009	001	Douglas Carvajal Bejarano	E001-1	blusa nueva para dama sin referencia sin marca t.s-xl 12,000pzs 100% algodón Perú color surtido	N/A	$0,35	₡597,09	₡208,98

Fuente: Elaboración propia extraída del Anexo I (incluido en CD visto en folio 208 del estudio 38-DCP-AR-2019)

El DCP detectó otro elemento consignado en las DUAS de estudios, que eventualmente podrían evidenciar, un mal accionar por parte del agente aduanero, si las guías aéreas 145-06191231 del 27/07/2018, 139-39015001 del 02/10/2018 y 139-38994491 del 26/09/2018, asociadas a las DUAS 005-2018-387875, 005-2018-500698, 005-2018-527009, están prepagadas (los costos de transporte fueron asumidos por parte del exportador en Perú), las mismas deberían de estar asociadas a facturas comerciales con un

término comercial de contratación, que incluya el costo de la mercancía y del flete cancelado por parte del exportador (vendedor) al transportista internacional.

El Incoterm de las facturas comerciales asociadas, a los DUAS 005-2018-387875, 005-2018-500698, 005-2018-527009, es FOB. Según la Cámara de Comercio Internacional ICC, en el libro *"Incoterms 2010 Reglas de ICC para el uso de términos comerciales nacionales e internacionales"*, el término FOB o "*Franco a Bordo*" es un término que incluye todos los costos generados desde la producción de las mercancías, hasta el posicionamiento de la carga sobre el medio de transporte, en el puerto de exportación. Estos gastos corren a cargo del exportador, y por medio de la factura comercial se trasladan al comprador; siendo que los gastos generados desde la salida del vapor del puerto de salida, hasta el puerto de llegada, corren a cargo del comprador y/o importador. Por consiguiente, el flete de las facturas comerciales con Incoterm FOB, solamente incluyen los gastos generados por concepto de flete interno en el país de origen, asumidos por parte del exportador. El flete del conocimiento de embarque, asociado a una factura comercial con Incoterm FOB, debería venir planteado en términos *"collect"* (flete internacional y gastos asociados), siendo que estos gastos *"collect"*, deberían de ser incluidos por parte del agente de aduanas, dentro del flete del DUA, formando parte del valor en aduana.

Partiendo de lo anterior, una factura comercial con Incoterm FOB, no podría estar asociada a una guía aérea con flete prepagado, como sucedió en los casos de estudio:

Cuadro
Comparación del monto de las facturas comerciales con Incoterm FOB y los montos del flete reportados en las guías aéreas y las DUAS

DUA	Factura Comercial	Monto de la Factura	Guía Aérea	Monto del flete prepagado de la guía aérea	Monto del flete declarado en la DUA
005-2018-387875	E001-2	$2 506,00	145-06191231	$845,64	$845,64
005-2018-500698	E001-6	$2 587,20	139-39015001	$960,64	$960,64
005-2018-527009	E001-1	$4 200,00	139-38994491	$1 655,28	$1 655,28

Fuente: Elaboración propia extraída del Anexo I (incluido en CD visto en folio 208 del estudio 38-DCP-AR-2019) y Acciones Ejecutadas ONVVA-DCP-NAE-256-2021, ONVVA-DCP-NAE-344-2021 y ONVVA-DCP-NAE-427-2021 (folios del 103, del 141 al 143, 166 y 167 del estudio 38-DCP-AR-2019)

En las DUAS de estudio, el agente aduanero Douglas Carvajal Bejarano declaró el flete como "*collect*" (flete cancelado en el país de destino por el importador), siendo lo correcto "*prepaid*" o prepagado (flete cancelado en el país de origen por parte del exportador en Perú), según las guías aéreas asociadas a los DUAS.

Derecho de la autoridad aduanera de dudar acerca de lo aportado por parte de Diego Andrés Cáceres Dimate y los auxiliares de la función pública aduanera.

El artículo 17 del Acuerdo de la OMC indica que: *"Ninguna de las disposiciones del presente Acuerdo podrá interpretarse en un sentido que restrinja o ponga en duda el derecho de las Administraciones de Aduanas de comprobar la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración presentados a efectos de valoración en aduana.*", siendo que en la opinión consultiva 10.1 sobre el trato aplicable a la documentación fraudulenta del Comité Técnico de Valoración en Aduana, se complementa lo anterior señalando que: *"...Según el Acuerdo, las mercancías importadas deben valorarse sobre la base de los elementos de hecho reales. Por consiguiente, toda documentación que proporcione informaciones inexactas sobre ellos estaría en contradicción con las intenciones del Acuerdo. Cabe observar a este respecto que el artículo 17 del Acuerdo y el párrafo 6 del Anexo III hacen hincapié en el derecho de las Administraciones de Aduanas de comprobar la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración presentados a efectos de valoración en aduana. De ello se deduce que no pueden exigirse a una Administración que se fíe de una documentación fraudulenta. Además, si después de la determinación del valor en aduana se demostrase que una documentación era fraudulenta, la invalidación de ese valor dependería de la legislación nacional..."*

De conformidad con lo señalado en el artículo 17 y párrafo 6 del Anexo III del Acuerdo de la OMC y la Opinión Consultiva 10.1 del Comité Técnico de Valoración en Aduana, el DCP procederá a comprobar la veracidad o exactitud de toda la información y documentación presentada, por parte del señor Douglas Carvajal Bejarano, a partir de la comparación de los mismos, con los documentos aportados por parte de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria de Perú, mismos que corresponderán a las exportaciones asociadas a las importaciones de estudio.

Es imperante aclarar que, los documentos que amparan una compra venta internacional de mercancías, deberán de coincidir completamente en la exportación (salida del país de origen) y la importación (entrada en el país de destino) de los productos, siendo si en alguno de los casos varía, resultaría evidencia de una posible falsificación de documentos. Como excepción de estos

casos, se pueden citar las ventas sucesivas o donaciones gestionadas por parte del importador en el país de destino (varía la factura comercial), o existencia de conocimientos de embarque hijos y máster (guías aéreas deberán de corresponder según el manifiesto de carga transmitido en el Sistema Informático TICA).

En el caso de que, de que se confirmara que lo procedente es dudar de la autenticidad y fiabilidad de la documentación aportada por parte del sujeto pasivo, debido a que los documentos aportados por los mismos, no coinciden a lo aportado por la SUNAT, se procedería a determinar el valor en aduana de las DUAS de estudio, a partir de la documentación aportada por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, al amparo del artículo 1 del Acuerdo de la OMC, dado que se estaría en presencia del precio realmente pagado o por pagar, emitido por el parte del vendedor – exportador de Perú, por las mercancías objeto de estudio.

XIV. Sobre la Determinación del "*precio realmente pagado o por pagar*", según el Artículo 1 del Acuerdo de la OMC, a partir de los documentos aportados por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria.

La Dirección de Gestión de Riesgo traslado al ONVVA, por medio del oficio DGR-DIA-440-2019 del 16/08/2019, la documentación aportada vía correo electrónico por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria de Perú, para efectos de que realizará un estudio del valor aduanero declarado, en las DUAS de importación definitiva asociadas con dicha documentación de exportación (folios del 1 al 5 del estudio 38-DCP-AR-2019).

El ONVVA dentro del proceso de investigación preliminar, encaminado a la obtención de la prueba que permitiera fundamentar el estudio 38-DCP-AR-2019, no solo realizó consultas al importador mediante el oficio ONVVA-DCP-AR-270-2021 del 28/10/2021, sino que también giró una consulta a la SUNAT, por medio del correo electrónico del 18/12/2019 (folios 6 y 7 del estudio 38-DCP-AR-2019), para de esta manera obtener una prueba que fundamente fehacientemente, el precio realmente pagado o por pagar de las mercancías amparadas a los DUAS 005-2018-387875, 005-2018-500698, 005-2018-527009. Cabe resaltar que, siendo que la SUNAT es un organismo adscrito al Ministerio de Economía y Finanzas de Perú; el DCP considera que toda la información y documentación que provea, es auténtica y propicia como prueba de una transacción de compraventa internacional.

La SUNAT, facilitó al amparo de la plataforma CEN de la Organización Mundial de Aduanas: las guías aéreas y las facturas comerciales de estudio, haciendo

referencia al número y fecha de las declaraciones de exportación correspondientes (folios del 80 al 88 del estudio 38-DCP-AR-2019).

En la "*Relación de hechos de la actuación fiscalizadora: comunicación entre el Departamento de Control Posterior del Valor y la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria en Perú – Acción Ejecutada ONVVA-DCP-NAE-455-2021"* contemplada en los folios del 203 al 207 del estudio 38-DCP-AR-2019, se resume la comunicación sostenida entre el DCP de Costa Rica y la SUNAT de Perú.

Comprobación de que las mercancías amparadas en la documentación aportada por la SUNAT, corresponde a las mismas mercancías consignadas en las DUAS de estudio

El DCP comprobó que las mercancías amparadas en la documentación aportada por la SUNAT, correspondía a las mismas mercancías consignadas en las DUAS 005-2018-387875, 005-2018-500698, 005-2018-527009; es decir que no se está en presencia de mercancías idénticas y/o similares. El DCP logró determinar lo anterior, a partir de la comparación y análisis de la documentación aportada por la SUNAT, contra la documentación asociada a las DUAS de importación, tomando como referencia el número de la guía aérea. El estudio realizado por el DCP, está amparado en las acciones ejecutadas ONVVA-DCP-NAE-434-2021, ONVVA-DCP-NAE-435-2021, ONVVA-DCP-NAE-436-2021 y ONVVA-DCP-NAE-437-2021 (folios del 174 a 197 del estudio 38-DCP-AR-2019).

A continuación, se resumen los elementos que permiten confirmar, que se está en presencia de las mismas mercancías.

a) **Correspondencia de las declaraciones de exportación de Perú con las DUAS de Costa Rica, a partir del número de la guía aérea:**

A partir del número de la guía aérea, el DCP asoció el número de la declaración de exportación de Perú con su factura comercial, contra la declaración de importación de Costa Rica con su factura comercial, de la siguiente manera:

XII. Sobre la Determinación del "*precio realmente pagado o por pagar*", según el Artículo 1 del Acuerdo de la OMC, a partir de los documentos aportados por el importador Diego Andrés Cáceres Dimate

Consulta realizada al importador Diego Andrés Cáceres Dimate

De conformidad con los artículos 48 del CAUCA IV y 54 de la LGA, la persona compelida a cumplir con la obligación tributaria aduanera, en lo que se refiere al pago de total de los impuestos, intereses y multas, correspondientes al DUA 005-2018-172161, es Diego Andrés Cáceres Dimate como sujeto pasivo.

Por medio del oficio ONVVA-DCP-AR-270-2021 del 28/10/2021, el DCP solicitó al importador, los documentos y aclaraciones que debía de presentar al ONVVA, para comprobar que el valor señalado en las facturas comerciales asociadas al DUA de marras: E001-2 del 26/7/2018, E001-6 del 2/10/2018, E001-1 del 26/9/2018, correspondía al precio realmente pagado o por pagar (folios del 160 al 165 del estudio 38-DCP-AR-2019).

El importador respondió de forma extemporánea al oficio ONVVA-DCP-AR-270-2021, por medio de nota del 29/12/2021 (folios del 230 al 255 del estudio 38-DCP-AR-2019), momento en el cual ya se había emitido el informe final de las actuaciones fiscalizadoras, sin embargo con el fin de garantizar que el estudio efectuado se basara en elementos objetivos y fiables y no causar ningún perjuicio al sujeto fiscalizado, se conoció la documentación aportada y se abordó la misma en el Adendum, sin que su análisis modificara los resultados del Informe final, tal y como se explicara adelante.

Se adjunta un cuadro resumen, de la comunicación sostenida entre Diego Andrés Cáceres Dimate y el DCP:

Resumen de comunicación entre el importador Diego Andrés Cáceres Dimate y el DCP

	Oficios remitidos por el DCP	Documentos aportados por Diego Andrés Cáceres Dimate	Fecha de notificación	Folios
1	Oficio ONVVA-DCP-AR-270-2021 28/10/2021		2/11/2021	160 a 165
2		Solicitud de prórroga 1, al oficio ONVVA-DCP-AR-270-2021	19/11/2021	168
3	Oficio ONVVA-DCP-095-2021 del 22/11/2021		30/11/2021	169 a 173
4		Solicitud de prórroga 2, al oficio ONVVA-D AR-270-2021	10/12/2021	198 y 199
5	Oficio ONVVA-DCP-125-2021 del 13/12/2021		14/12/2021	200 a 202
6		Nota de respuesta al oficio ONVVA-DCP-A 270-2021	29/12/2021	230 al 255

Fuente: Expediente del estudio 38-DCP-AR-2019

3) Nota del 29/12/2021, aportada por parte del importador Diego Andrés Cáceres Dimate, en respuesta al oficio ONVVA-DCP-AR-270-2021.

En el oficio ONVVA-DCP-AR-270-2021 del 28/10/2021, el DCP solicitó al importador, los estados financieros, el catálogo de cuentas para el registro en su contabilidad, y en lo referente al DUA de estudio: la documentación comercial relacionada con la adquisición de las mercancías importadas, asientos contables del registro del costo y pago, hoja de costos, registro contable del ingreso a inventario de las mercancías, auxiliar de inventarios con registro del costo, auxiliar de cuentas y documentos por pagar, conciliaciones bancarias con sus respectivos estados de cuentas bancarias, documentos de cancelación por servicios relacionados con las importaciones (impuestos aduanales, almacenaje de mercancías, transporte nacional e internacional, consolidadores de carga), y contratos de seguros, siendo que el señor Cáceres Dimate para responder al oficio de marras, aportó únicamente:

d) Certificación emitida por parte de un contador público autorizado;

e) Catálogo de las cuentas utilizadas para el registro de su contabilidad. Cabe resaltar que, los documentos aportados, no vinculan las cuentas con los costos asociados con el DUA de estudio; y

f) Las hojas de costos que permiten establecer el precio de venta interno, sin impuestos a nivel nacional, para cada una de las mercancías importadas y relacionadas con cada línea de factura, donde se detallan los siguientes rubros: descripción de los productos según la factura comercial asociada a la DUA, cantidad de docenas, cantidad de unidades, precio por docena, precio por línea, costos de flete y de seguro, gastos en aduana, otros gastos (no especificados), costos unitarios, utilidad del 30% y montos de utilidad por venta.

El DCP se refirió a dos apartados señalados por parte del importador, en la nota del 29/12/2021:

- Se adjunta Asientos Contables de cada importación de la mercadería con sus respectivos costos se acuerdo a los solicitado del 28 de octubre 2021, y adjuntamos los respectivos respaldos. Dúas, facturas de compra, de fletes, de transporte internos y externos, gastos aduanales, almacén fiscal y comisiones.

Entre los documentos aportados por el señor Cáceres Dimate, el DCP resalta que no se encontraron los asientos contables de las importaciones de estudio con sus respaldos.

- Manifestamos a ustedes que las compras al Exterior se realizan exclusivamente de contado, y que no hay ningún comprobante de salida de dinero de las tarjetas de crédito, ya que ningún pago se realiza por montos exactos, y que en muchos lugares no se acepta la tarjeta de crédito, se tiene por costumbre o regla general hacer retiros e ir utilizando de acuerdo a los diferentes requerimientos para cumplir con los pagos respectivos.

Estados de cuenta de las tarjetas de crédito o de débito

Un estado de cuenta de una tarjeta de crédito o de débito, es un documento oficial que emite una institución financiera emisora, a su tarjetahabiente (persona física o jurídica).

En el caso de las tarjetas de crédito, el estado de cuenta permite visualizar: a) el nombre del cliente y el número de la tarjeta, b) la fecha de emisión del documento, c) la fecha de corte y de vencimiento, junto con el monto del pago mínimo, d) el listado de las compras realizadas, indicando el nombre del establecimiento, la fecha y el monto de la adquisición, e) la información sobre los adelantos de efectivo otorgados, indicando su monto y su fecha, f) los intereses aplicados según la tasa, el monto y el periodo de su aplicación, g) los pagos realizados por el titular, con la fecha y monto de los mismos, y h) el saldo adeudado a la fecha, así como el monto del crédito disponible.

En el caso de las tarjetas de débito, el estado de cuenta permite visualizar: a) el nombre del cliente y número de la tarjeta de débito, b) la fecha de emisión del documento, c) un saldo inicial, d) el listado de las compras realizadas (débitos), indicando el nombre del establecimiento, la fecha y el monto de la adquisición, e) la información sobre los retiros en efectivo (débitos), así como su monto y fecha, f) el detalle de los depósitos (créditos), con la fecha y monto de los mismos, y g) el saldo adeudado a la fecha.

Toda institución financiera, tiene el deber de emitir mensualmente a los titulares de las tarjetas: un estado de cuenta. Esto lo realiza enviando al tarjetahabiente, el documento como anexo por correo electrónico, o colocando un enlace en su página web, para que el usuario realice las consultas cuando lo requiera.

Pago a contado de las facturas comerciales asociadas a los DUAs de estudio, con tarjeta de crédito o en efectivo

El DCP consideró que por el pago a contado de un comprador a un vendedor, que cancela el monto adeudado por medio de una tarjeta de crédito o en efectivo, siempre existirá como respaldo de la operación: el estado de cuenta bancario. Cabe resaltar que, para los pagos en efectivo generados por parte del señor Cáceres Dimate, debería de existir como respaldo adicional al estado de cuenta, los comprobantes de retiro de dinero emitidos por parte de la entidad bancaria.

Pago a contado de las facturas comerciales asociadas a el DUA de estudio, generado por montos distintos al total de dichos documentos

Dentro de la normativa nacional e internacional, no existe ningún lineamiento que limite a los compradores a pagar a los vendedores, a contado o en pagos parciales, siendo que tampoco regula la opción de que por medio de un pago se cancelen una o más facturas comerciales.

Cuando un pago generado por un comprador a un vendedor, no se realice por el monto correspondiente a una factura comercial en particular, dado que cancela una o más facturas, los importadores deberán de registrar en su contabilidad, la distribución de dicho monto, debidamente asociado a las facturas comerciales correspondientes, de manera que se pueda visualizar fácilmente, la trazabilidad de dicho pago.

Debido a todo lo señalado anteriormente, el DCP consideró inadmisible lo indicado por parte del señor Diego Andrés Cáceres Dimate, en lo que se refiere a la justificación de la no presentación de los asientos contables de pago con sus documentos de respaldo, estados de cuentas bancarios y/o conciliaciones bancarias. La presente autoridad aduanera, considera inaceptable esta situación, debido a que esta documentación es vital, para el correcto registro de estas compras al exterior, dentro de la contabilidad del importador.

4) **Resultado de la determinación del "*precio realmente pagado o por pagar*", a partir de la documentación aportada por el sujeto pasivo, según el Artículo 1 del Acuerdo.**

A partir de la información y documentación aportada por el señor Diego Andrés Cáceres Dimate, el DCP determinó que no pudo comprobar que el valor señalado en la factura comercial E001-112 del 04/04/2019, correspondía al precio realmente pagado o por pagar.

Lo anterior obedece a que la presente Administración, no contó con los elementos suficientes y confiables para determinar el precio realmente pagado o por pagar, mismo que debía de coincidir con el valor total señalado en la factura comercial supra citada; rechazando el DCP de esta manera el valor de transacción declarado en el DUAS 005-2019-172161, al amparo del artículo 17 y punto 6 del Anexo III del Acuerdo de la OMC, la opinión consultiva 10.1 emitida por el Comité Técnico de Valoración en Aduana, las Notas Interpretativas del Anexo I del Acuerdo de la OMC y el numeral 42 del RECAUCA IV.

Rechazo del valor de transacción de los 3 DUAS de estudio

c) El DCP procedió a rechazar el valor de transacción o valor en aduana de las mercancías importadas, al amparo de:

- Las Notas Interpretativas del Anexo I del Acuerdo de la OMC: dado a que existe un incumplimiento por parte del importador, respecto al Principio de Contabilidad Generalmente Aceptado de "*Revelación suficiente o de exposición*". La Administración considera, que las empresas deben mantener sus operaciones debidamente respaldadas en documentos (contabilidad con su respaldo), para conocer la situación económica y financiera de una organización, y poder cumplir a cabalidad, con las obligaciones tributarias adquiridas con el Ministerio de Hacienda, siendo que en este caso el importador no presentó las mismas al DCP.

- El numeral 42 del RECAUCA IV, dado que existe una falta por parte del sujeto pasivo, en lo que se refiere a la obligatoriedad de presentar: la información y documentación de índole contable, aduanero y tributario solicitada, por los órganos fiscalizadores, para efectos de las investigaciones que estén realizando.

d) El señor Diego Andrés Cáceres Dimate no presentó ninguna información y/o documentación, con la cual el DCP lograra comprobar que el valor señalado en las facturas comerciales E001-2 del 26/7/2018, E001-6 del 2/10/2018, E001-1 del 26/9/2018, correspondía al precio realmente pagado o por pagar, tales como asientos contables de pago con sus documentos de respaldo, estados de cuentas bancarios y/o conciliaciones bancarias. Dado lo anterior, la Administración procedió a rechazar el valor de transacción o valor en aduana de las mercancías importadas.

En el cuadro siguiente, se muestran los valores avalados y declarados , mismos que evidencian un posible incumplimiento del artículo 86 de la LGA, dado que resultan bastante alejados de la realidad comercial de este tipo de mercancías (producción, distribución, venta del producto y demás gastos relacionados), dado que son precios muy bajos:

Cuadro
Determinación del costo en colones, de las mercancías nacionalizadas al amparo de los 3 DUAS de estudio

DUA	Línea	Agencia de Aduanas	Número Factura	Descripción	Valor por Docena $ (FOB)	Valor por Unidad $ (FOB)	Tipo de Cambio Venta $	Valor X Unidad (FOB)
005-2018-387875	001	Douglas Carvajal Bejarano	E001-2	blusas nuevo para dama sin ref sin marca talla s-xl 3700 pzs 50%rayon 50% viscosa Perú color surtido	N/A	$0,35	₡570,15	₡199,55
005-2018-387875	002	Douglas Carvajal Bejarano	E001-2	blusas nuevo para dama sin ref marca valentina talla s-xl 3460 pzs 100% algodón Perú color surtido	N/A	$0,35	₡570,15	₡199,55
005-2018-500698	001	Douglas Carvajal Bejarano	E001-6	blusa m/c nueva para dama sin ref. sin marca talla s-xl 3024pzs 50% rayón 50% viscosa origen Perú color surtido	N/A	$0,35	₡593,22	₡207,63
005-2018-500698	002	Douglas Carvajal Bejarano	E001-6	blusa m/c nueva para dama sin ref. sin marca talla s-xl 4368pzs 100%algodón origen Perú color surtido	N/A	$0,35	₡593,22	₡207,63
005-2018-527009	001	Douglas Carvajal Bejarano	E001-1	blusa nueva para dama sin referencia sin marca t.s-xl 12,000pzs 100% algodón Perú color surtido	N/A	$0,35	₡597,09	₡208,98

Fuente: Elaboración propia extraída del Anexo I (incluido en CD visto en folio 208 del estudio 38-DCP-AR-2019)

El DCP detectó otro elemento consignado en las DUAS de estudios, que eventualmente podrían evidenciar, un mal accionar por parte del agente aduanero, si las guías aéreas 145-06191231 del 27/07/2018, 139-39015001 del 02/10/2018 y 139-38994491 del 26/09/2018, asociadas a las DUAS 005-2018-387875, 005-2018-500698, 005-2018-527009, están prepagadas (los costos de transporte fueron asumidos por parte del exportador en Perú), las mismas deberían de estar asociadas a facturas comerciales con un término comercial de contratación, que incluya el costo de la mercancía y del flete cancelado por parte del exportador (vendedor) al transportista internacional.

El Incoterm de las facturas comerciales asociadas, a los DUAS 005-2018-387875, 005-2018-500698, 005-2018-527009, es FOB. Según la Cámara de Comercio Internacional ICC, en el libro *"Incoterms 2010 Reglas de ICC para el uso de términos comerciales nacionales e internacionales"*, el término FOB o "*Franco a Bordo*" es un término que incluye todos los costos generados desde la producción de las mercancías, hasta el posicionamiento de la carga sobre el medio de transporte, en el puerto de exportación. Estos gastos corren a cargo del exportador, y por medio de la factura comercial se trasladan al comprador; siendo que los gastos generados desde la salida del vapor del puerto de salida, hasta el puerto de llegada, corren a cargo del comprador y/o importador. Por consiguiente, el flete de las facturas comerciales con Incoterm FOB, solamente incluyen los gastos generados por concepto de flete interno en el país de origen, asumidos por parte del exportador. El flete del conocimiento de embarque, asociado a una factura comercial con Incoterm FOB, debería venir planteado en términos *"collect"* (flete internacional y gastos asociados), siendo que estos gastos *"collect"*, deberían de ser incluidos por parte del agente de aduanas, dentro del flete del DUA, formando parte del valor en aduana.

Partiendo de lo anterior, una factura comercial con Incoterm FOB, no podría estar asociada a una guía aérea con flete prepagado, como sucedió en los casos de estudio:

Cuadro
Comparación del monto de las facturas comerciales con Incoterm FOB y los montos del flete reportados en las guías aéreas y las DUAS

DUA	Factura Comercial	Monto de la Factura	Guía Aérea	Monto del flete prepagado de la guía aérea	Monto del flete declarado en la DUA
005-2018-387875	E001-2	$2 506,00	145-06191231	$845,64	$845,64
005-2018-500698	E001-6	$2 587,20	139-39015001	$960,64	$960,64
005-2018-527009	E001-1	$4 200,00	139-38994491	$1 655,28	$1 655,28

Fuente: Elaboración propia extraída del Anexo I (incluido en CD visto en folio 208 del estudio 38-DCP-AR-2019) y Acciones Ejecutadas ONVVA-DCP-NAE-256-2021, ONVVA-DCP-NAE-344-2021 y ONVVA-DCP-NAE-427-2021 (folios del 103, del 141 al 143, 166 y 167 del estudio 38-DCP-AR-2019)

En las DUAS de estudio, el agente aduanero Douglas Carvajal Bejarano declaró el flete como "*collect*" (flete cancelado en el país de destino por el importador), siendo lo correcto "*prepaid*" o prepagado (flete cancelado en el país de origen por parte del exportador en Perú), según las guías aéreas asociadas a los DUAS.

Derecho de la autoridad aduanera de dudar acerca de lo aportado por parte de Diego Andrés Cáceres Dimate y los auxiliares de la función pública aduanera.

El artículo 17 del Acuerdo de la OMC indica que: *"Ninguna de las disposiciones del presente Acuerdo podrá interpretarse en un sentido que restrinja o ponga en duda el derecho de las Administraciones de Aduanas de comprobar la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración presentados a efectos de valoración en aduana."*, siendo que en la opinión consultiva 10.1 sobre el trato aplicable a la documentación fraudulenta del Comité Técnico de Valoración en Aduana, se complementa lo anterior señalando que: *"...Según el Acuerdo, las mercancías importadas deben valorarse sobre la base de los elementos de hecho reales. Por consiguiente, toda documentación que proporcione informaciones inexactas sobre ellos estaría en contradicción con las intenciones del Acuerdo. Cabe observar a este respecto que el artículo 17 del Acuerdo y el párrafo 6 del Anexo III hacen hincapié en el derecho de las Administraciones de Aduanas de comprobar la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración presentados a efectos de valoración en aduana. De ello se deduce que no pueden exigirse a una Administración que se fíe de una documentación fraudulenta. Además, si después de la determinación del valor en aduana se demostrase que una documentación era fraudulenta, la invalidación de ese valor dependería de la legislación nacional..."*

De conformidad con lo señalado en el artículo 17 y párrafo 6 del Anexo III del Acuerdo de la OMC y la Opinión Consultiva 10.1 del Comité Técnico de Valoración en Aduana, el DCP procederá a comprobar la veracidad o exactitud de toda la información y documentación presentada, por parte del señor Douglas Carvajal Bejarano, a partir de la comparación de los mismos, con los documentos aportados por parte de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria de Perú, mismos que corresponderán a las exportaciones asociadas a las importaciones de estudio.

Es imperante aclarar que, los documentos que amparan una compra venta internacional de mercancías, deberán de coincidir completamente en la exportación (salida del país de origen) y la importación (entrada en el país de destino) de los productos, siendo si en alguno de los casos varía, resultaría evidencia de una posible falsificación de documentos. Como excepción de estos casos, se pueden citar las ventas sucesivas o donaciones gestionadas por parte del importador en el país de destino (varía la factura comercial), o existencia de

conocimientos de embarque hijos y máster (guías aéreas deberán de corresponder según el manifiesto de carga transmitido en el Sistema Informático TICA).

En el caso de que, de que se confirmara que lo procedente es dudar de la autenticidad y fiabilidad de la documentación aportada por parte del sujeto pasivo, debido a que los documentos aportados por los mismos, no coinciden a lo aportado por la SUNAT, se procedería a determinar el valor en aduana de las DUAS de estudio, a partir de la documentación aportada por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, al amparo del artículo 1 del Acuerdo de la OMC, dado que se estaría en presencia del precio realmente pagado o por pagar, emitido por el parte del vendedor – exportador de Perú, por las mercancías objeto de estudio.

XV. Sobre la Determinación del "*precio realmente pagado o por pagar*", según el Artículo 1 del Acuerdo de la OMC, a partir de los documentos aportados por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria.

La Dirección de Gestión de Riesgo traslado al ONVVA, por medio del oficio DGR-DIA-440-2019 del 16/08/2019, la documentación aportada vía correo electrónico por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria de Perú, para efectos de que realizará un estudio del valor aduanero declarado, en las DUAS de importación definitiva asociadas con dicha documentación de exportación (folios del 1 al 5 del estudio 38-DCP-AR-2019).

El ONVVA dentro del proceso de investigación preliminar, encaminado a la obtención de la prueba que permitiera fundamentar el estudio 38-DCP-AR-2019, no solo realizó consultas al importador mediante el oficio ONVVA-DCP-AR-270-2021 del 28/10/2021, sino que también giró una consulta a la SUNAT, por medio del correo electrónico del 18/12/2019 (folios 6 y 7 del estudio 38-DCP-AR-2019), para de esta manera obtener una prueba que fundamente fehacientemente, el precio realmente pagado o por pagar de las mercancías amparadas a los DUAS 005-2018-387875, 005-2018-500698, 005-2018-527009. Cabe resaltar que, siendo que la SUNAT es un organismo adscrito al Ministerio de Economía y Finanzas de Perú; el DCP considera que toda la información y documentación que provea, es auténtica y propicia como prueba de una transacción de compraventa internacional.

La SUNAT, facilitó al amparo de la plataforma CEN de la Organización Mundial de Aduanas: las guías aéreas y las facturas comerciales de estudio, haciendo

referencia al número y fecha de las declaraciones de exportación correspondientes (folios del 80 al 88 del estudio 38-DCP-AR-2019).

En la "*Relación de hechos de la actuación fiscalizadora: comunicación entre el Departamento de Control Posterior del Valor y la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria en Perú – Acción Ejecutada ONVVA-DCP-NAE-455-2021*" contemplada en los folios del 203 al 207 del estudio 38-DCP-AR-2019, se resume la comunicación sostenida entre el DCP de Costa Rica y la SUNAT de Perú.

Comprobación de que las mercancías amparadas en la documentación aportada por la SUNAT, corresponde a las mismas mercancías consignadas en las DUAS de estudio

El DCP comprobó que las mercancías amparadas en la documentación aportada por la SUNAT, correspondía a las mismas mercancías consignadas en las DUAS 005-2018-387875, 005-2018-500698, 005-2018-527009; es decir que no se está en presencia de mercancías idénticas y/o similares. El DCP logró determinar lo anterior, a partir de la comparación y análisis de la documentación aportada por la SUNAT, contra la documentación asociada a las DUAS de importación, tomando como referencia el número de la guía aérea. El estudio realizado por el DCP, está amparado en las acciones ejecutadas ONVVA-DCP-NAE-434-2021, ONVVA-DCP-NAE-435-2021, ONVVA-DCP-NAE-436-2021 y ONVVA-DCP-NAE-437-2021 (folios del 174 a 197 del estudio 38-DCP-AR-2019).

A continuación, se resumen los elementos que permiten confirmar, que se está en presencia de las mismas mercancías.

b) **Correspondencia de las declaraciones de exportación de Perú con las DUAS de Costa Rica, a partir del número de la guía aérea:**

A partir del número de la guía aérea, el DCP asoció el número de la declaración de exportación de Perú con su factura comercial, contra la declaración de importación de Costa Rica con su factura comercial, de la siguiente manera:

Cuadro
Vinculación de las declaraciones de exportación e importación con sus documentos de respaldo, a partir del número de la guía aérea

Referencia		Aportado por la SUNAT					Información extraída del Sistema Informático TICA						
Guía Aérea (AWB)	Fecha de la AWB	Factura Comercial	Fecha de la Factura	Declaración de Exportación	Fecha de la D.E.	Folios	DUA	Guía Aérea (AWB)	Fecha de la AWB	Factura Comercial	Fecha de la Factura	Folios	Observaciones
145-06191231	27/7/2018	E001-2	26/7/2018	235-2018-40-62949	27/7/2018	81, 82, 178 y 179	005-2018-387875	145-06191231	27/7/2018	E001-2	26/7/2018	91 a 93	Sin observaciones
139-39015001	29/9/2018	E001-6	2/10/2018	235-2018-40-084813	29/9/2018	83, 84, 184 y 185	005-2018-500698	139-39015001	2/10/2018	E001-6	2/10/2018	95 a 97	Existe una diferencia entre las fechas de las AWB y el monto de los fletes prepagados registrados, siendo superior el de la guía aérea proveniente de Perú por $1087,04
139-38994491	26/9/2018	E001-1	26/9/2018	235-2018-40-083559	26/9/2018	85, 86, 190 y 191	005-2018-527009	139-38994491	26/9/2018	E001-1	26/9/2018	99 a 101	Sin observaciones

Fuente: Expediente del estudio 38-DCP-AR-2019

Elementos importantes de resaltar, relacionados con la información expuesta en el cuadro anterior:

- Las facturas comerciales aportadas por la SUNAT, difieren de las facturas utilizadas en Costa Rica, para efectos de nacionalización de las mercancías (número, fecha, descripción de los productos, unidad de medida, precios unitarios, precios totales, formato...); siendo esto una práctica completamente errónea, salvo en casos de venta sucesiva o donación. El DCP considera que, en estos casos, no se está en presencia de ventas sucesivas o donaciones.

  Según la resolución DGA-588-2006 del 11/08/2006, las ventas sucesivas son ventas de mercancías objeto de compra venta internacional (2 o más veces), suscitadas antes del régimen de importación definitiva (http://www.pgrweb.go.cr/DOCS/NORMAS/1/VIGENTE/S/2000-2009/2005-2009/2006/E248/9F352.HTML). Para efectos de la valoración aduanera, el DCP tomará en consideración la última venta efectuada antes de la nacionalización de la mercancía. Dado que una venta implica: "*la entrega de un producto, a cambio de una determinada cantidad de dinero*", el

monto de las facturas producto de venta sucesiva, resulta generalmente superior al de las facturas confeccionadas por el vendedor – exportador original.

La donación es el acto que consiste en regalar bienes materiales, por razones de caridad; siendo que el monto de las facturas producto de una donación, resulta generalmente inferior al de las facturas confeccionadas por el vendedor – exportador original (facturas sin valor comercial, solo para efectos de aduanas).

- Entre la AWB 139-39015001 aportada por Perú y la asociada al DUA de Costa Rica, existen diferencias entre las fechas y el monto del flete prepagado, siendo que el rubro registrado en Costa Rica es menor.

c) Misma cantidad de bultos y peso bruto:

Tomando en consideración, la cantidad de bultos y peso bruto registrados en la guía aérea, el DCP confirma la asociación planteada en el Cuadro 5, a partir de la comparación de los bultos y peso bruto de la guía aérea. con las declaraciones de exportación e importación, de la siguiente manera:

Cuadro
Comprobación de la vinculación de la guía aérea con las declaraciones de exportación e importación, a partir de la cantidad de bultos y peso bruto registrados

Referencia			Aportado por la SUNAT				Información extraída del Sistema Informático TICA			
Guía Aérea (AWB)	**Cantidad total de Bultos**	**Cantidad total de Peso Bruto (kilogramos)**	Declaración de Exportación	Cantidad total de Bultos	Cantidad total de Peso Bruto (kilogramos)	Folios	DUA	Cantidad total de Bultos	Cantidad total de Peso Bruto (kilogramos)	Folios
145-06191231	18	615	235-2018-40-62949	18	615	81, 82, 178 y 179	005-2018-387875	18	616	91 a 93
139-39015001	20	632	235-2018-40-084813	20	632	83, 84, 184 y 185	005-2018-500698	20	636	95 a 97
139-38994491	34	1089	235-2018-40-083559	34	1089	85, 86, 190 y 191	005-2018-527009	34	1094	99 a 101

De acuerdo con la cantidad de bultos y peso bruto declarado, en las guías aéreas, las declaraciones de exportación de Perú y las declaraciones de importación de Costa Rica, el DCP determina que se nacionalizó la totalidad de las mercancías contenidas en la documentación aportada por la SUNAT.

d) Comparación del nombre del exportador y/o vendedor, determinados en la documentación:

El DCP confirma la asociación planteada, a partir de la comparación del nombre del exportador y/o vendedor señalado en la guía aérea, la factura comercial y la declaración de exportación aportadas por la SUNAT, contra lo indicado en la DUA, la guía aérea y la factura comercial asociadas a la misma, de la siguiente manera:

Cuadro
Comparación del nombre del exportador y/o vendedor declarado en la documentación aportada por la SUNAT, contra el determinado en la DUA de Costa Rica y sus documentos asociados

Referencia de DUA	Aportado por la SUNAT				Información extraída del Sistema Informático TICA			
	Guía Aérea (AWB)	Factura Comercial	Declaración de Exportación	Folios	DUA	Guía Aérea	Factura Comercial	Folios
	Exportador	Vendedor	Exportador		Exportador	Exportador	Vendedor	
005-2018-387875	J&L 1 E.I.R.L.	Ídem	Ídem	81, 82, 178 y 179	Ídem	Ídem	Ídem	91 a 93
005-2018-500698	Mega Cotton JVS E.I.R.L.	Ídem	Ídem	83, 84, 184 y 185	Ídem	Ídem	Ídem	95 a 97
005-2018-527009	D&C International Business	Ídem	Ídem	85, 86, 190 y 191	Ídem	Ídem	Ídem	99 a 101

Fuente: Expediente del estudio 38-DCP-AR-2019

De acuerdo con el cuadro anterior, el DCP determina que Mega Cotton JVS E.I.R.L., J&L 1 E.I.R.L. y D & C International Business S.A.C., son los exportadores y vendedores de las mercancías objeto de estudio.

e) Comparación del nombre del importador, consignatario y/o comprador, determinados en la documentación:

El DCP confirma la asociación planteada, a partir de la comparación del nombre del importador, consignatario y/o comprador señalado en la guía aérea, la factura comercial y la declaración de exportación aportadas por la SUNAT, contra lo indicado en la DUA, la guía aérea y la factura comercial asociadas a la misma, de la siguiente manera:

Cuadro
Comparación del nombre del importador, consignatario y/o comprador declarado en la documentación aportada por la SUNAT, contra el determinado en la DUA de Costa Rica y sus documentos asociados

Referencia de DUA	Aportado por la SUNAT				Información extraída del Sistema Informático TICA			
	Guía Aérea (AWB)	Factura Comercial	Declaración de Exportación	Folios	DUA	Guía Aérea (AWB)	Factura Comercial	Folios
	Consignatario	Comprador	Consignatario		Importador	Importador	Importador	
005-2018-387875	Diego Andrés Cáceres Dimate	Ídem	Ídem	81, 82, 178 y 179	Ídem	Ídem	Ídem	91 a 93
005-2018-500698	Diego Andrés Cáceres Dimate	Ídem	Ídem	83, 84, 184 y 185	Ídem	Ídem	Ídem	95 a 97
005-2018-527009	Diego Andrés Cáceres Dimate	Ídem	Ídem	85, 86, 190 y 191	Ídem	Ídem	Ídem	99 a 101

Fuente: Expediente del estudio 38-DCP-AR-2019

De acuerdo al cuadro anterior, el DCP determina que Diego Andrés Cáceres Dimate es el importador, consignatario y/o comprador de las mercancías objeto de estudio.

f) Comparación de la descripción de las mercancías, en los diferentes documentos relacionados con las exportaciones en Perú y las importaciones en Costa Rica:

El DCP confirma la asociación planteada, a partir de la comparación de la descripción resumida de la mercancía declarada señalada en la guía aérea, la factura comercial y la declaración de exportación aportadas por la SUNAT, contra lo indicado en la DUA, la guía aérea y la factura comercial asociadas a la misma, de la siguiente manera:

Cuadro
Comparación de la descripción resumida de la mercancía declarada en la guía aérea y la factura comercial aportadas por la SUNAT, contra la descripción resumida indicada en la guía aérea y la factura comercial asociadas a la DUA de importación

Referencia de DUA	Aportado por la SUNAT			Información extraída del Sistema Informático TICA		
	Guía Aérea (AWB)	Factura Comercial (resumen)	Folios	Guía Aérea (AWB)	Factura Comercial (resumen)	Folios
005-2018-387875	blusa para dama	blusa para dama	81, 82, 178 y 179	blusa para dama	blusa para dama	91 a 93
005-2018-500698	textiles	polos de dama	83, 84, 184 y 185	textiles	blusa para dama	95 a 97
005-2018-527009	blusas para dama	blusas para dama	85, 86, 190 y 191	blusas para dama	blusas para dama	99 a 101

Fuente: Expediente del estudio 38-DCP-AR-2019

De acuerdo al cuadro anterior, el DCP determinó que, al comparar la descripción de las mercancías declaradas en las guías aéreas y las facturas comerciales aportadas por la SUNAT, contra la descripción indicada en las guías aéreas y las facturas comerciales adjuntas a la DUA, los documentos se refieren a las mismas mercancías.

Cabe destacar que, a pesar de referirse a las mismas mercancías, existen diferencias respecto a las cantidades, como se citará a continuación:

Cuadro
Diferencias detectadas entre las mercancías, producto de la comparación de las facturas comerciales aportadas por la SUNAT, contra las facturas asociadas a las DUA de importación

Aportado por la SUNAT		Información extraída del Sistema Informático TICA			
Factura Comercial	Fecha	DUA	Factura Comercial	Fecha	Observaciones
E001-2	26/7/2018	005-2018-387875	E001-2	26/7/2018	Existen 8 unidades de blusas adicionales en la factura comercial asociada a la DUA: 4 en la línea 1 y 4 en la línea 2, respecto a la factura aportada por la SUNAT (folios 82 y 93)

Fuente: Expediente del estudio 38-DCP-AR-2019

El DCP determina que existen productos amparados a las facturas comerciales presentadas al momento de la nacionalización, que no se lograron asociar a las facturas aportadas por la SUNAT, por cantidad de unidades.

Comparación del formato e información consignada en las facturas comerciales vinculadas a las DUAS de importación en Costa Rica, contra las facturas aportadas por la SUNAT

En todos los casos, el formato e información consignada en las facturas comerciales vinculadas a las DUAS de Costa Rica, difiere del formato e información consignado en las facturas aportadas por la autoridad aduanera de Perú.

Las facturas comerciales vinculadas a los 3 DUAS de importación de Costa Rica, deberían de coincidir en un 100%, con las facturas aportadas por la autoridad aduanera de Perú, dado que se refieren a la misma mercancía objeto de compra venta internacional. A partir de lo anterior, el DCP consideró prudente dudar acerca de la autenticidad y veracidad de las facturas comerciales, asociadas a las DUAS de estudio.

Uso de las facturas comerciales aportadas por la SUNAT, para determinar el precio realmente pagado a por pagar.

De conformidad con lo señalado en el artículo 17 y párrafo 6 del Anexo III del Acuerdo de la OMC y la Opinión Consultiva 10.1 del Comité Técnico de Valoración en Aduana, el DCP procedió a comprobar la veracidad o exactitud de toda la información y documentación presentada, por parte del auxiliar de la función pública: Douglas Carvajal Bejarano, a partir de la comparación de los mismos, con los documentos aportados por parte de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria de Perú, mismos que corresponden a las exportaciones asociadas a las importaciones de estudio.

El DCP consideró que existe evidencia suficiente, para dudar acerca de la autenticidad y veracidad de las facturas comerciales, asociadas a las DUAS de estudio, especialmente en lo que se refiere al valor consignado en las mismas. Dado que, a partir de la comparación con las facturas comerciales aportadas en la SUNAT, el DCP logró comprobar que los valores indicados en las facturas de Costa Rica, eran inferiores a los determinados en las facturas aportadas por la SUNAT, correspondientes a las mercancías objeto de nacionalización en las DUAS de marras.

El DCP considera que la determinación del valor en aduana de las DUAS de estudio, se deberá de realizar a partir de la documentación aportada por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, al amparo del artículo 1 del Acuerdo de la OMC, dado que se está en presencia del precio

realmente pagado o por pagar, emitido por el parte del vendedor – exportador de Perú, por las mercancías objeto de estudio, según lo contemplado en el Apartado 3.2.1.

El vendedor y comprador, son las dos personas capaces de corroborar y comprobar, el precio realmente pagado o por pagar, por una mercancía objeto de compra venta internacional. A partir de la comparación de la documentación asociada a las DUAS de estudio, contra lo facilitado por parte de la SUNAT, el DCP determinó que la mercancía objeto de exportación de Perú, es la misma objeto de importación en el territorio aduanero costarricense.

Los precios de las mercancías indicados en las facturas comerciales suministradas por la SUNAT, fueron establecidos por parte de los vendedores peruanos. El vendedor deberá entenderse como aquella persona física o jurídica, que realiza una venta de productos (exportación desde Perú) a una tercera persona física o jurídica (importación en Costa Rica). Por la venta realizada al amparo de las facturas comerciales provistas por la autoridad aduanera peruana, se determinó un precio por los bienes transados, que debe de ser equivalente al pago total que, por las mercancías importadas, hizo el comprador al vendedor. El precio de exportación declarado por las empresas proveedoras peruanas, corresponderá al de las mercancías objeto de estudio, y no a precios de exportación de otras mercancías idénticas o similares.

Si se cuenta con las facturas comerciales del mismo vendedor – exportador, para el mismo producto, el DCP entenderá que el valor señalado no es ficticio o arbitrario, sino que es más bien el valor de transacción amparado en el artículo 1 del Acuerdo de la OMC y su Nota Interpretativa, que indica que el valor en aduana de las mercancías será el precio realmente pagado o por pagar; el cual deberá entenderse como el pago total que haya hecho o vaya a hacer el comprador al vendedor o en beneficio de éste, por las mercancías importadas. Partiendo de lo anterior, en el caso de que la autoridad aduanera requiera verificar que el monto fijado en una factura comercial, corresponde de forma efectiva al precio realmente pagado o por pagar, resulta indispensable que el importador provea la información y documentación que demuestre lo anterior, tal como: asientos contables de registro, comprobantes del medio de pago, auxiliar de inventarios con registro del costo, auxiliar de cuentas y documentos por pagar, hoja de costos, conciliaciones bancarias, entre otros documentos. Como en este caso, la información y documentación, aportada fue rechazada por el DCP, al amparo del artículo 17 y punto 6 del Anexo III del Acuerdo de la OMC, la opinión consultiva 10.1 emitida por el Comité Técnico de Valoración en Aduana, las Notas Interpretativas del Anexo I del Acuerdo de la OMC y el numeral 42 del RECAUCA IV, se procederá

a determinar el valor de las mercancías objeto de valoración, a partir de las facturas comerciales provistas por la SUNAT, mismas emitidas por parte del vendedor de las mercancías, participante del contrato de compra venta internacional de dichos productos.

Para respaldar que el valor de exportación corresponde al valor de la mercancía importada, según el artículo 1 del Acuerdo de la OMC, y no a valores de mercancías idénticas ni similares, el DCP se fundamenta en lo señalado en la sentencia 160-2011 del Tribunal Aduanero Nacional, que indica literalmente lo citado a continuación:

"...En otras palabras, es importante resaltar el hecho de que las mercancías que fueron nacionalizadas en el presente caso, son las mismas mercancías que fueron objeto de exportación en México y por tanto, el precio de exportación declarado por la empresa proveedora mexicana para las botas de cuero, corresponde a las mercancías nacionalizadas objeto de estudio y no a precios de exportación de otras mercancías idénticas o similares.

Así, con base en los hechos y pruebas en expediente aportadas por el Consulado de México se determinó que ante la Aduana de Costa Rica se declararon precios pagados o por pagar, consignados en la factura comercial, menores a los precios de exportación para dichas mercancías. Debe aclararse que el precio de la factura suministrada por el Consulado Mexicano, no es el precio que hubiere sido fijado por las autoridades mexicanas, por el contrario es el precio declarado por el exportador mexicano 632, como consecuencia de la venta de las citadas mercancías para la exportación, con destino al país de importación, y que fue proporcionado a las autoridades costarricenses a través del Consulado.

Es por ello que en aplicación del Acuerdo sobre Valor en aduanas de la OMC, tenemos que el "valor de transacción" es la primera base para la determinación del valor en aduana de conformidad con el artículo 1, que indica:

"El valor en aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8..." (El resaltado no es del original)

*Así, con base en el Artículo 1, se identifica que el primer elemento que conforma el valor de transacción es el **precio realmente pagado o por pagar**, mismo que fue objeto de la comprobación para las botas de cuero que se nacionalizaron con la declaración única aduanera de referencia. Se trata entonces de la misma*

mercancía: la que se importó y la que se exportó de México, que la venta con base en la factura aportada por el importador en la DUA objeto de estudio, se considera es una venta para la exportación de México hacia Costa Rica, según consta en la información proporcionada por el Consulado Mexicano y confirmada con la importación realizada y que el aspecto consultado, consistió en comprobar si el precio pagado o por pagar declarado es o no el precio de venta de las mercancías de referencia. Con base en ello, la Autoridad aduanera de Costa Rica estableció que el precio pagado o por pagar declarado para conformar el valor en aduana declarado en las importaciones de referencia es inferior al precio de exportación asociado directamente a las mercancías citadas.

Tenemos entonces que en la investigación realizada por la DGA con fundamento en las facultades otorgadas por la normativa y con base en lo expuesto, se estableció que el valor en aduana que se debió declarar en la Aduana de Costa Rica, debe estar conformado a partir del precio de exportación declarado por el proveedor mexicano al ser la mercancía de exportación la misma de importación, dando como válido este precio de exportación como el precio pagado o por pagar, por lo cual la verificación se enfoca en el elemento precio realmente pagado o por pagar (Artículo 1) por lo que se reitera lo señalado supra respecto al Anexo III del Acuerdo en su párrafo 7:
"El precio realmente pagado o por pagar comprende todos los pagos realmente efectuados o por efectuarse, como condición de la venta de las mercancías importadas, por el comprador al vendedor, o por el comprador a un tercero para satisfacer una obligación del vendedor". (....)

En conclusión, el precio confirmado que fue declarado como de exportación corresponde a las mercancías objeto de valoración en la declaración única aduanera citada, por cuanto se ha demostrado que se trata de la misma mercancía, por tanto no se está utilizando valores ficticios o arbitrarios ni fijando valores por parte de las autoridades Aduaneras, sino que se está dando como cierto que el precio real pagado o por pagar por las mercancías, de conformidad con lo regulado en el Artículo 1 del Acuerdo, es el valor de exportación declarado en la factura comercial original Nº 57919 debidamente consularizada, al respecto es preciso recordar que la factura comercial es el documento que refleja elementos de hecho de la transacción comercial misma que se relaciona en el presente asunto con la importación de las botas de cuero, es decir, refleja la venta de exportación al país de importación. Sobre el particular, resulta oportuno referirse a lo indicado por el experto Rafael Herrera Ydañez en su libro "Valoración de Mercancías a Efectos Aduaneros":

"La definición del valor de transacción pone de manifiesto la existencia de una serie de factores que deben de examinarse individualmente. En primer lugar, el precio efectivamente pagado o por pagar es, en definitiva el precio de factura, al cual se sumarán los elementos a que se refiera el artículo Nº 8 o se deducirá lo que cita la nota interpretativa del artículo Nº 01" (Lo subrayado no es del original)

*Es así, que la Administración para la resolución del presente caso, aplicó el método de valor de transacción (Artículo 1) basándose en el precio realmente pagado o por pagar contenido en la factura original consularizada y traída a expediente, la cual indica el precio de exportación de **$10.448.00** declarado por el exportador mexicano 632, aplicando a su vez la DGA, el Artículo Nº 8 del Acuerdo para efectuar los ajustes respecto al flete, que corresponde al monto de $584.64 indicado en la Guía Aérea Nº 632 y el monto correspondiente al seguro de $103.16 el cual fue calculado atendiendo lo dispuesto en la Circular ONVVA-002-2002, determinando el A Quo que el precio realmente pagado corresponde al monto de **$11.135.80**. En consecuencia lo procedente es declarar sin lugar el recurso interpuesto y confirmar la resolución recurrida."*

El precio realmente pagado o por pagar que debió declararse ante la Aduana de Costa Rica, se determinó según lo indicado en las acciones ejecutadas ONVVA-DCP-NAE-251-2021 del 30/6/2021, ONVVA-DCP-NAE-252-2021 del 30/6/2021, ONVVA-DCP-NAE-340-2021 del 20/9/2021 y ONVVA-DCP-NAE-341-2021 del 21/9/2021 (folios del 232 al 239, del 560 al 563, 570 y 571 del estudio 38-DCP-AR-2019), conforme al artículo 1 del Acuerdo de la OMC.

Cabe resaltar que, las siguientes mercancías no se pudieron ajustar, conforme con lo indicado en el artículo 1 del Acuerdo de la OMC, debido a que no se lograron asociar con ninguna de las líneas de las facturas comerciales correspondientes, provistas por la SUNAT:

- Línea 1 de la DUA 005-2018-387875: con 4 unidades de blusas para dama;
- Línea 2 de la DUA 005-2018-387875: con 4 unidades de blusas para dama;

Para las mercancías señaladas supra, el ONVVA procedió a apartarse del primer método de valoración regulado en el Artículo 1 del Acuerdo de la OMC, y continuar con la determinación del valor en aduana, aplicando en orden de prelación los métodos secundarios establecidos en dicho Acuerdo. El segundo método de valoración, será el contemplado en el Artículo 2 del Acuerdo de la OMC.

XVI. Sobre la Determinación del valor en aduana, a partir del artículo 2 del Acuerdo de la OMC: Valor de Transacción de Mercancías Idénticas.

De conformidad con lo contemplado en el artículo 2 y su nota interpretativa, el DCP procedió a partir de la documentación asociada al DUAS 005-2018-387875, con la búsqueda de mercancías idénticas al objeto de valoración, que permitieran determinar el valor aduanero.

El DCP consideró que dado que la descripción de las mercancías en el DUA de marras, es incompleta, no se puede afirmar que dos productos son idénticos. Debido a lo anterior, el ONVVA procedió apartarse del segundo método de valoración regulado en el Artículo 2, continuando con la determinación del valor en aduana, a partir del tercer método de valoración contemplado en el Artículo 3 del Acuerdo de la OMC.

XVII. Sobre la Determinación del valor en aduana, a partir del artículo 3 del Acuerdo de la OMC: Valor de Transacción de Mercancías Similares.

El artículo 3 del Acuerdo de la OMC y su nota interpretativa regulan los parámetros para determinar el valor en aduana, a partir de los valores de transacción de mercancías similares al objeto de valoración.

> *"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;"* (artículo 15 párrafo 2 inciso b) del Acuerdo)

A partir de la documentación asociada al DUA 005-2018-387875, el DCP procedió con la búsqueda de mercancías similares a las objeto de valoración, dentro de las estadísticas recopiladas en el Sistema Informático TICA; siendo que también tomó en consideración la documentación aportada por la SUNAT, debido a que las mercancías que más se ajustan, a lo señalado en artículo 3 del Acuerdo de la OMC y su nota interpretativa, son las correspondientes a las exportaciones asociadas a las DUAS de marras.

Cabe resaltar que, se determinó el valor aduanero, a partir del numeral 3 del Acuerdo de la OMC, para una cantidad específica de unidades del DUA 005-2018-387875, conforme con los siguientes elementos:

- Las mercancías no son iguales en todo, pero tienen características y composición semejantes:

  - Deben ser del mismo tipo de prenda de vestir: blusas para mujer, camisetas para caballero (bibiris) y tops para dama.
  - Las prendas de vestir deben estar confeccionadas para el mismo tipo de persona: dama o caballero.
  - Las prendas de vestir deben tener una composición semejante: rayón, viscosa, jersey y algodón.

- Las mercancías cumplen las mismas funciones y son comercialmente intercambiables: La ropa es utilizada por las personas, para proteger al cuerpo del clima (frío, viento, sol...) y otros factores externos que le podrían causar daño. Entre los elementos que determinan la vestimenta, se encuentra: el contexto social (grupo con el que se identifica la persona, status social, moda), el contexto geográfico (clima), el género, el tipo de cuerpo y los gustos o preferencias de las personas. Cada prenda de vestir tiene una función específica y propia. Siendo que en este estudio, la similitud entre las mercancías, parte de elementos tales como las tallas, los colores, el diseño y la composición, dado que el tipo de producto y la persona a la que está dirigida resultan ser idéntica; el DCP considera que el uso comercial de las mercancías, sería exactamente el mismo, dentro de la actividad comercial, por tanto las mercancías podrían considerarse "*comercialmente intercambiables*", dado que en los mercados internacionales se podrían transar indistintamente, una en lugar de la otra.

- Proveedor y su país de adquisición, origen y procedencia: mercancías vendidas por J&L 1 E.I.R.L., desde el mismo país de adquisición, origen y procedencia Perú.

- Mercancías vendidas para la exportación al mismo país de importación: Costa Rica.

- Calidad, marca y prestigio comercial: misma calidad y prestigio comercial, dado que el vendedor de las mercancías resulta ser la misma empresa. La marca no se pudo comparar, debido a no se señala de forma específica.

- Mercancías exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, y

- Mercancías vendidas al mismo nivel comercial: mismo importador Diego Andrés Cáceres Dimate.

Se detalla a continuación, en el que se realiza una comparación entre la DUA a valorar y la factura comercial utilizada para determinar el valor en aduana, a partir del Artículo 3 del Acuerdo de la OMC:

Cuadro

Cuadro comparativo entre la DUA a valorar y la factura comercial utilizada para determinar el valor en aduana, a partir del Artículo 3 del Acuerdo de la OMC

	DUA a valorar	Línea del DUA a valorar	Incoterm	Valor por unidad factura a valorar	Descripción de la Factura	Folios	Factura Comercial	Línea de Factura	Incoterm	Valor por unidad	Descripción de la Factura	Folios
1	005-2018-387875	001	FOB	$0,35	blusas para dama 50% rayón 50% viscosa	91 y 93	E001-2	1	C&F (la factura no lo indica, pero se parte de que la AWB es prepagada)	$7,50	Blusa para dama manga corta en tela rayón viscosa	82

Fuente: Elaboración propia extraída del Anexo I (incluido en CD visto en folio 208 del estudio 38-DCP-AR-2019)

XVIII. Sobre la Determinación del precio realmente pagado o por pagar que se debió declarar ante la Aduana de Costa Rica.

En el siguiente cuadro, se procede a señalar por DUA de estudio, la determinación del precio realmente pagado o por pagar, que se debió declarar ante la Aduana de Costa Rica.

Cuadro

Determinación del precio realmente pagado o por pagar que se debió declarar ante la Aduana de Costa Rica

DUA	Fecha Aceptación	Valor de Factura declarado	Valor de Factura determinado	Diferencia
005-2018-387875	6/8/2018	$2 506,00	$53 700,00	$51 194,00
005-2018-500698	9/10/2018	$2 587,20	$85 008,00	$82 420,80
005-2018-527009	23/10/2018	$4 200,00	$144 000,00	$139 800,00
		$9 293,2	**$282 708**	**$273 414,8**

Fuente: Elaboración propia extraída del Anexo I (incluido en CD visto en folio 208 del estudio 38-DCP-AR-2019)

Determinación del ajuste del flete

El monto del flete que deberá formar parte del valor aduanero, para las DUAS 005-2018-387875, 005-2018-500698, 005-2018-527009, se determinará a partir de lo señalado en el artículo 8 párrafo 2 a) y b) del Acuerdo de la OMC, el artículo 188 incisos a) y b) del RECAUCA IV, el artículo 254 a) y b) de la LGA y la Circular ONVVA-008-2007 del 27/07/2007, tomando en consideración el Incoterm de las facturas comerciales vinculadas. El DCP para determinar si procede o no ajuste en el flete, se realizará una comparación entre el flete declarado en las DUAS, los conocimientos de embarque provistos por los auxiliares de la función pública, y las facturas de cobro emitidas por parte de Latam Airlines Perú S.A. y Aerovías de México S.A. de C.V.

Para efectos del presente estudio, el "*flete*" o "*monto del transporte parte del valor en aduana*", será el resultado de la sumatoria de los siguientes elementos:

Cuadro
Elementos que forman parte del flete, según su fundamento legal

Según artículo 8 Párrafo 2 a) y b) del Acuerdo de la OMC, artículo 188 incisos a) y b) del RECAUCA IV y artículo 254 a) y b) de la LGA	Según Circular ONVVA-008-2007 del 27/07/2007
Los gastos de transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación	Tarifa interna de transporte en el país de exportación
	Tarifa básica asociada a la modalidad de transporte
	Sobrecargos
Los gastos de carga, descarga y manipulación ocasionados por el transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación	Gastos de carga, gastos de descarga y gastos portuarios

El cuadro siguiente resume la comparación entre el flete declarado en las DUAS, los conocimientos de embarque y la documentación provista por parte de Latam Airlines Perú S.A. y Aerovías de México S.A.; sobre esta información se basará el ajuste del flete a realizar a las DUAS de estudio.

Cuadro
Comparación entre las DUAS, los conocimientos de embarque y la documentación provista por Latam Airlines Perú S.A. y Aerovías de México S.A., para determinar si procede o no, ajuste del flete

DUA	Guías Aéreas	Fecha	Flete de la DUA	Monto de flete según los gastos reportados por el transportista	Monto del flete que debió de reportarse en la DUA	Folios
005-2018-387875	145-06191231	27/7/2018	$845,64	$845,64	$0,00	92 y del 141 al 143
005-2018-500698	139-39015001	2/1/2018	$960,64	$960,64	$0,00	96, 166 y 167
005-2018-527009	139-38994491	26/9/2018	$1 655,28	$1 655,28	$0,00	100, 166 y 167

Fuente: Acciones Ejecutadas ONVVA-DCP-NAE-256-2021, ONVVA-DCP-NAE-344-2021 y ONVVA-DCP-NAE-427-2021 (folios 103, del 141 al 143, 166 y 167 del estudio 38-DCP-AR-2019)

Determinación del ajuste del seguro

El cálculo del seguro para el presente caso, se realizará de conformidad con lo regulado en la Circular ONVVA-002-2002 del 10/05/2002, tomando en consideración que la carga viene por vía aérea desde Perú, lo cual implica que la tarifa a utilizar es de 1.05%.

Determinación del Valor en Aduana.

Con fundamento en la normativa de valoración aduanera citada, se establece que el valor en aduana que se debió declarar es de $285 972,28, según el cuadro siguiente:

Cuadro
Determinación del valor en aduana que se debió declarar en los 3 DUAS de estudio

DUA	Fecha Aceptación	Valor en aduana declarado	Valor en aduana determinado	Diferencia
005-2018-387875	6/8/2018	$3 390,35	$54 320,24	$50 929,89
005-2018-500698	9/10/2018	$3 588,82	$85 989,84	$82 401,02
005-2018-527009	23/10/2018	$5 922,91	$145 663,20	$139 740,29
		$12 902,08	**$285 972,28**	**$273 071,2**

Fuente: Elaboración propia extraída del Anexo I (incluido en CD visto en folio 208 del estudio 38-DCP-AR-2019)

XIX. Sobre la Determinación de los impuestos dejados de percibir

De conformidad con el valor aduanero determinado, el tipo de cambio de venta declarado en los DUAS y las tarifas de impuestos correspondientes por inciso arancelario, se determinó que los impuestos totales, ascienden a **₡50 607 704,49**, por lo que partiendo del monto de impuestos declarado por **₡2 281 241,59**, los impuestos dejados de percibir ascienden a **₡48 326 462,9**, los cuales se detallan por tipo de impuesto y línea de DUA en el Anexo I incluido en CD visto en folio 208 del estudio 38-DCP-AR-2019:

Cuadro
Cálculo de los Impuestos dejados de percibir

DUA	Fecha Aceptación	Total de impuestos declarados	Total de impuestos determinados	Impuestos dejados de percibir
005-2018-387875	6/8/2018	₡580 718,36	₡9 277 501,70	₡8 696 783,34
005-2018-500698	9/10/2018	₡639 475,12	₡15 279 614,51	₡14 640 139,39
005-2018-527009	23/10/2018	₡1 061 048,11	₡26 050 588,28	₡24 989 540,17
		₡2 281 241,59	**₡50 607 704,49**	**₡48 326 462,9**

Fuente: Elaboración propia extraída del Anexo I (incluido en CD visto en folio 208 del estudio 38-DCP-AR-2019)

XX. Sobre el Cálculo de los Intereses por los impuestos dejados de percibir

Conforme con lo establecido en el artículo 61 de la Ley General de Aduanas, y considerando lo dispuesto en el cuadro citado a continuación, se procede a realizar el cálculo de los posibles intereses, producto de los impuestos dejados de percibir por el Estado.

Cuadro
Resoluciones para el cálculo de intereses

Numero de Resolución	Tasa de Interés	Fecha Inicio	Fecha Termina
DGH-017-2018 y DGA-DGT-008-2018	13,73%	01/04/2018	30/09/2018
DGH-063-2018 y DGA-DGT-026-2018	13,01%	01/10/2018	31/03/2019
DGH-016-2019 y DGA-DGT-008-2019	13,16%	01/04/2019	30/09/2019
DGH-054-2019 y DGA-230-2019	12,11%	01/10/2019	31/3/2020
DGH-013-2020 y DGA-066-2020	12,20%	01/4/2020	30/09/2020
DGH-042-2020 y DGA-425-2020	10,54%	01/10/2020	31/12/2020
DGH-054-2020 y DGA-542-2020	10,31%	01/01/2021	30/06/2021

Numero de Resolución	Tasa de Interés	Fecha Inicio	Fecha Termina
DGH-010-2021 y DGA-222-2021	10.20%	01/07/2021	31/12/2021
DGA-451-2021	9,35%	01/01/2022	30/06/2022
DGA-187-2022	8,53%	01/07/2022	4/07/2022

Para el cálculo de los intereses generados, se tomó en consideración la suspensión de los mismos, según lo establecido en el artículo 61 de la Ley General de Aduanas y se tomó como referencia el monto de impuestos dejados de percibir por el Estado, para el DUA objeto de litis de ₡48 326 462,9.

DUA	FECHA DE ACEPTACION	IMPUESTOS DEJADOS DE PERCIBIR ₡	RES-DGA-DGT-008-2018		RES-DGA-DGT-026-2018		RES-DGA-DGT-008-2019		RES-DGA-DGT-230-2019		DGH-013-2020 y DGA-066-2020		DGH-042-2020 y DGA-425-2020		DGH-042-2020 y DGA-425-2020	
			13,73%		13,01%		13,16%		12,11%		12,20%		10,54%		10,31%	
			Inicio:	1/4/2018	Inicio:	1/10/2018	Inicio:	1/4/2019	Inicio:	1/10/2019	Inicio:	1/4/2020	Inicio:	1/10/2020	Inicio:	1/1/2021
			Fecha:	30/9/2018	Fecha:	31/3/2019	Fecha:	30/9/2019	Fecha:	31/3/2020	Fecha:	30/9/2020	Fecha:	31/12/2020	Fecha:	30/6/2021
			Días	Intereses ₡	Días	Intereses ₡	Días	Intereses ₡	Días	Intereses ₡	Días	Intereses ₡	Días	Intereses ₡	Días	Intereses ₡
005-2018-387875	6/8/2018	8 696 783,34	56	183 199,53	182	564 175,82	183	573 816,15	183	528 032,94	183	531 957,22	92	231 043,75	181	444 634,37
005-2018-500698	9/10/2018	14 640 139,39	0	0,00	174	907 985,46	183	965 960,41	183	888 889,10	183	895 495,21	92	388 938,37	181	748 496,18
005-2018-527009	23/10/2018	24 989 540,17	0	0,00	160	1 425 156,90	183	1 648 816,71	183	1 517 262,18	183	1 528 538,28	92	663 886,50	181	1 277 622,76

DUA	FECHA DE ACEPTACION	IMPUESTOS DEJADOS DE PERCIBIR ₡	DGH-010-2021 y DGA-222-2021		DGA-451-2021		DGA-187-2021	
			10,20%		9,35%		8,53%	
			Inicio:	1/7/2021	Inicio:	1/1/2022	Inicio:	1/7/2022
			Fecha:	31/12/2021	Fecha:	30/6/2022	Fecha:	4/7/2022
			Días	Intereses ₡	Días	Intereses ₡	Días	Intereses ₡
005-2018-387875	6/8/2018	8 696 783,34	184	447 181,45	181	403 232,91	4	8 129,71
005-2018-500698	9/10/2018	14 640 139,39	184	752 783,93	181	678 801,09	4	13 685,52
005-2018-527009	23/10/2018	24 989 540,17	184	1 284 941,62	181	1 158 658,86	4	23 360,09

Cuadro
Determinación de los intereses generados

DUA	FECHA DE ACEPTACION	IMPUESTOS DEJADOS DE PERCIBIR ₡	TOTAL INTERESES ₡
005-2018-387875	6/8/2018	8 696 783,34	3 915 403,85
005-2018-500698	9/10/2018	14 640 139,39	6 241 035,27
005-2018-527009	23/10/2018	24 989 540,17	10 528 243,90

De conformidad con el cuadro supra citado, el monto total de los intereses generados es de ₡20 684 683,01, siendo este monto la sumatoria de los intereses devengados para los DUAs de estudio al día 04/07/2022.

XXI. Del total del adeudo determinado:

Por lo tanto, adicionando al monto determinado por la Autoridad Aduanera por concepto de impuestos dejados de percibir a favor del Estado más los intereses, el adeudo determinado asciende a la suma de **₡69 011 145,91** (sesenta y nueve millones once mil ciento cuarenta y cinco millones con 91/100), desglosado de la siguiente manera: **₡48 326 462,9 (cuarenta y ocho millones trecientos veintiséis mil cuatrocientos sesenta y dos colones con 90/100)** que corresponde al principal, y que corresponden a los intereses **¢20 684 683,91** (veinte millones seiscientos cuarenta y ocho mil seiscientos ochenta y tres colones con 91/100) calculados al **04/07/2022.** Lo anterior constituye un débito a favor del fisco por ser parte de un tributo no pagado.

Total Dúas	Total de impuestos dejados de percibir	Total de Intereses al 04/07/2022	Total de la obligación tributaria aduanera
3	₡48 326 462,9	₡20 684 683,01	₡69 011 145,91.

Generando un perjuicio total al Fisco (Impuestos + Intereses) por **₡69 011 145,91.**

XXII. Prevenciones: De conformidad con las potestades otorgadas en los artículos 24, 36, 53, 54, 59, 62, 66, párrafo 2 y 70 de la Ley General de Aduanas, 192 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, se le advierte a las partes que si ante el requerimiento expreso de pago, los sujetos pasivos no procediesen con la cancelación del adeudo, se faculta a la Administración para proceder con la ejecución forzosa del adeudo, mediante la ejecución de la caución del Agente de Aduanas, o bien, ordenando el cobro Administrativo y/o Judicial de las sumas adeudadas. Lo anterior sin perjuicio de ordenar la inhabilitación del auxiliar de la función pública aduanera, en tanto no se solventen los adeudos con el Fisco.

Se les reitera a los Auxiliares de la función pública aduanera, su obligación de estar al día con sus obligaciones tributarias, aduaneras y obrero-patronales, conforme los artículos 56 del RECAUCA IV y 29 de la Ley General de Aduanas, caso contrario no podrán operar ni tramitar, en su condición de Auxiliares, ante el Servicio Nacional de Aduanas, pudiendo rechazarse sus gestiones y solicitudes con base en dicha imposibilidad para operar.

POR TANTO

Con base en los fundamentos fácticos y legales expuestos, está Dirección resuelve: **PRIMERO:** Se procede con el dictado del **acto final** del Procedimiento Ordinario dirigido contra el importador **Diego Andrés Cáceres Dimate, cédula de identidad 80114-0438** en su condición de obligado principal y contra auxiliar de la función pública aduanera **Agente de Aduanas Douglas Carvajal Bejarano, cédula de identidad: 104330811,** en su condición de responsable solidario y representante legal del importador citado anteriormente por las Declaraciones únicas Aduaneras (DUAS) **005-2018-387875 del 6/8/2018, 005-2018-500698 del 9/10/2018 y 005-2018-527009 del 23/10/2018** en el cual se determina lo siguiente:

#	Número de Dua	Fecha de aceptación	Agente Declarante
1	005-2018-387875	6/8/2018	Douglas Carvajal Bejarano
2	005-2018-500698	9/10/2018	Douglas Carvajal Bejarano
3	005-2018-527009	23/10/2018	Douglas Carvajal Bejarano

1) Se determina la errónea declaración del valor aduanero de las mercancías descritas como "Prendas de vestir", amparadas a los Documentos Únicos Aduaneros No. (**005-2018-387875 del 6/8/2018, 005-2018-500698 del 9/10/2018 y 005-2018-527009 del 23/10/2018**, así como el consecuente cobro de las diferencias está acorde a lo estipulado en el artículo 1 del Acuerdo, al determinarse la existencia de una diferencia entre el valor aduanero declarado y el determinado como correcto por esta Autoridad, lo que genera diferencias en el pago de los impuestos al Estado. Esta Dirección procedió a comprobar la veracidad o exactitud de toda la información y documentación presentada, por parte del **señor Cáceres Dimate** y el auxiliar de la función pública **Douglas Carvajal Bejarano**, a partir de la comparación de estos, con los documentos aportados por parte de la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria de Perú**, mismos que corresponden a las exportaciones asociadas a las importaciones objeto del presente procedimiento. Con base a la información recabada esta Dirección General considera que existe evidencia suficiente, para dudar acerca de la autenticidad y veracidad de las facturas comerciales, asociadas a las DUAS objeto del presente procedimiento, especialmente en lo que se refiere al valor consignado en las mismas. Esta autoridad aduanera considera que la

determinación del valor en aduana de los DUAS objeto del presente procedimiento, se deberá de realizar a partir de la documentación aportada por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, al amparo del **artículo 1 del Acuerdo de la OMC**, dado que se está en presencia del **precio realmente pagado o por pagar**, emitido por el parte del vendedor – exportador de Perú, por las mercancías objeto de este procedimiento.

2) Que de conformidad con el estudio efectuado por el ONVVA y cuyos resultados constan en el informe **INF-ONVVA-DCP-012-2021**, para el presente caso al no contarse con los elementos suficientes y confiables para corroborar el precio realmente pagado o por pagar, por cuanto en el proceso de revisión y verificación del valor declarado por el importador, el mismo no presentó ante la Autoridad Aduanera, los elementos y pruebas necesarias que demostraran dicho valor, el órgano fiscalizador procedió a determinar la pertinencia de ajustar el valor aduanero para el DUA de estudio, a partir de lo señalado en el artículo 17 y párrafo 6 del Anexo III del Acuerdo de la OMC y la Opinión Consultiva 10.1 del Comité Técnico de Valoración en Aduana, de acuerdo con los documentos aportados por parte de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria de Perú, mismos que corresponden a las exportaciones asociadas a las importaciones de estudio. En tanto para las mercancías que no se lograron valorar, conforme con lo indicado en el artículo 1 del Acuerdo de la OMC, debido a que no se lograron asociar con ninguna de las líneas de las facturas comerciales correspondientes, provistas por la SUNAT, el ajuste en el valor en aduana, se efectuaría a partir del artículo 3 del Acuerdo de la OMC "valor de transacción de mercancías similares". Lo anterior implica que ante la Aduana de Costa Rica se declararon valores inferiores a los que realmente corresponden, lo que conlleva que debe quedar en firme el ajuste realizado por el órgano fiscalizador.

DUA	Fecha Aceptación	Valor en aduana declarado	Valor en aduana determinado	Diferencia
005-2018-387875	6/8/2018	$3 390,35	$54 320,24	$50 929,89
005-2018-500698	9/10/2018	$3 588,82	$85 989,84	$82 401,02
005-2018-527009	23/10/2018	$5 922,91	$145 663,20	$139 740,29
		$12 902,08	**$285 972,28**	**$273 071,2**

Mercancías nacionalizadas por el importador **Diego Andrés Cáceres Dimate, cédula de identidad 80114-0438**y el Auxiliar de la Función Pública **Agente de Aduanas Douglas Carvajal Bejarano, cédula de identidad: 104330811**, por no declarar correctamente el valor aduanero de las mercancías nacionalizadas, de acuerdo a la normativa del Acuerdo de Valoración de la OMC, de conformidad con lo determinado por la administración mediante Informe Final **INF-ONVVA-DCP-012-2021 de fecha 22 de diciembre del 2021**. Así como el consecuente cobro de las diferencias en el pago de los tributos dejados de percibir por el Estado.

SEGUNDO: De conformidad con el valor aduanero determinado, el tipo de cambio de venta declarado en los DUAS y las tarifas de impuestos correspondientes por inciso arancelario, se determinó que los impuestos totales, ascienden a **₡50 607 704,49**, por lo que partiendo del monto de impuestos declarado por **₡2 281 241,59**, los impuestos dejados de percibir ascienden a **₡48 326 462,9**, los cuales se detallan por tipo de impuesto y línea de DUA en el Anexo I incluido en CD visto en folio 208 del estudio 38-DCP-AR-2019:

Cuadro
Cálculo de los Impuestos dejados de percibir

DUA	Fecha Aceptación	Total de impuestos declarados	Total de impuestos determinados	Impuestos dejados de percibir
005-2018-387875	6/8/2018	₡580 718,36	₡9 277 501,70	₡8 696 783,34
005-2018-500698	9/10/2018	₡639 475,12	₡15 279 614,51	₡14 640 139,39
005-2018-527009	23/10/2018	₡1 061 048,11	₡26 050 588,28	₡24 989 540,17
		₡2 281 241,59	**₡50 607 704,49**	**₡48 326 462,9**

Fuente: Elaboración propia extraída del Anexo I (incluido en CD visto en folio 208 del estudio 38-DCP-AR-2019)

Conforme con lo establecido en el artículo 61 de la Ley General de Aduanas, y considerando lo dispuesto en el cuadro citado a continuación, se procede a realizar el cálculo de los posibles intereses, producto de los impuestos dejados de percibir por el Estado.

Cuadro
Resoluciones para el cálculo de intereses

Numero de Resolución	Tasa de Interés	Fecha Inicio	Fecha Termina
DGH-017-2018 y DGA-DGT-008-2018	13,73%	01/04/2018	30/09/2018
DGH-063-2018 y DGA-DGT-026-2018	13,01%	01/10/2018	31/03/2019
DGH-016-2019 y DGA-DGT-008-2019	13,16%	01/04/2019	30/09/2019
DGH-054-2019 y DGA-230-2019	12,11%	01/10/2019	31/3/2020
DGH-013-2020 y DGA-066-2020	12,20%	01/4/2020	30/09/2020
DGH-042-2020 y DGA-425-2020	10,54%	01/10/2020	31/12/2020
DGH-054-2020 y DGA-542-2020	10,31%	01/01/2021	30/06/2021
DGH-010-2021 y DGA-222-2021	10.20%	01/07/2021	31/12/2021
DGA-451-2021	9,35%	01/01/2022	30/06/2022
DGA-187-2022	8,53%	01/07/2022	4/07/2022

Para el cálculo de los intereses generados, se tomó en consideración la suspensión de los mismos, según lo establecido en el artículo 61 de la Ley General de Aduanas y se tomó como referencia el monto de impuestos dejados de percibir por el Estado, para el DUA objeto de litis de ₡48 326 462,9.

DUA	FECHA DE ACEPTACION	IMPUESTOS DEJADOS DE PERCIBIR ₡	RES-DGA-DGT-008-2018		RES-DGA-DGT-026-2018		RES-DGA-DGT-008-2019		RES-DGA-DGT-230-2019		DGH-013-2020 y DGA-066-2020		DGH-042-2020 y DGA-425-2020		DGH-042-2020 y DGA-425-2020	
			13,73%		13,01%		13,16%		12,11%		12,20%		10,54%		10,31%	
			Inicio:	1/4/2018	Inicio:	1/10/2018	Inicio:	1/4/2019	Inicio:	1/10/2019	Inicio:	1/4/2020	Inicio:	1/10/2020	Inicio:	1/1/2021
			Fecha:	30/9/2018	Fecha:	31/3/2019	Fecha:	30/9/2019	Fecha:	31/3/2020	Fecha:	30/9/2020	Fecha:	31/12/2020	Fecha:	30/6/2021
			Días	Intereses ₡	Días	Intereses ₡	Días	Intereses ₡	Días	Intereses ₡	Días	Intereses ₡	Días	Intereses ₡	Días	Intereses ₡
005-2018-387875	6/8/2018	8 696 783,34	56	183 199,53	182	564 175,82	183	573 816,15	183	528 032,94	183	531 957,22	92	231 043,75	181	444 634,37
005-2018-500698	9/10/2018	14 640 139,39	0	0,00	174	907 985,46	183	965 960,41	183	888 889,10	183	895 495,21	92	388 938,37	181	748 496,18
005-2018-527009	23/10/2018	24 989 540,17	0	0,00	160	1 425 156,90	183	1 648 816,71	183	1 517 262,18	183	1 528 538,28	92	663 886,50	181	1 277 622,76

DUA	FECHA DE ACEPTACION	IMPUESTOS DEJADOS DE PERCIBIR ₡	DGH-010-2021 y DGA-222-2021		DGA-451-2021		DGA-187-2021	
			10,20%		9,35%		8,53%	
			Inicio:	1/7/2021	Inicio:	1/1/2022	Inicio:	1/7/2022
			Fecha:	31/12/2021	Fecha:	30/6/2022	Fecha:	4/7/2022
			Días	Intereses ₡	Días	Intereses ₡	Días	Intereses ₡
005-2018-387875	6/8/2018	8 696 783,34	184	447 181,45	181	403 232,91	4	8 129,71
005-2018-500698	9/10/2018	14 640 139,39	184	752 783,93	181	678 801,09	4	13 685,52
005-2018-527009	23/10/2018	24 989 540,17	184	1 284 941,62	181	1 158 658,86	4	23 360,09

Cuadro
Determinación de los intereses generados

DUA	FECHA DE ACEPTACION	IMPUESTOS DEJADOS DE PERCIBIR ₡	TOTAL INTERESES ₡
005-2018-387875	6/8/2018	8 696 783,34	3 915 403,85
005-2018-500698	9/10/2018	14 640 139,39	6 241 035,27
005-2018-527009	23/10/2018	24 989 540,17	10 528 243,90

De conformidad con el cuadro supra citado, el monto total de los intereses generados es de **₡20 684 683,01**, siendo este monto la sumatoria de los intereses devengados para los DUAs de estudio al día **04/07/2022**.
Por lo tanto, adicionando al monto determinado por la Autoridad Aduanera por concepto de impuestos dejados de percibir a favor del Estado más los intereses, el adeudo determinado asciende a la suma de **₡69 011 145,91** (sesenta y nueve millones once mil ciento cuarenta y cinco millones con 91/100), desglosado de la siguiente manera: **₡48 326 462,9 (cuarenta y ocho millones trecientos veintiséis mil cuatrocientos sesenta y dos colones con 90/100)** que corresponde al principal, y que corresponden a los intereses **¢20 684 683,91** (veinte millones seiscientos cuarenta y ocho mil seiscientos ochenta y tres colones con 91/100) calculados al **04/07/2022**. Lo anterior constituye un débito a favor del fisco por ser parte de un tributo no pagado.

Total Dúas	Total de impuestos dejados de percibir	Total de Intereses al 04/07/2022	Total de la obligación tributaria aduanera
3	₡48 326 462,9	₡20 684 683,01	₡69 011 145,91.

Generando un perjuicio total al Fisco (Impuestos + Intereses) por **₡69 011 145,91.**

TERCERO: Informar a las partes, que, de estar anuentes con lo comunicado mediante este acto administrativo, podrían cancelar la obligación tributaria señalada realizando el pago correspondiente mediante depósito en la cuenta número **001-242476-2** del Banco de Costa Rica a nombre del Ministerio de Hacienda Tesorería Nacional, cédula jurídica 2-100-042005, con número de cuenta **IBAN CR63015201001024247624** (cédula jurídica 2-100-04200535) o en su defecto mediante entero a favor de gobierno. El comprobante de pago deberá indicar el nombre del Auxiliar de la Función Pública Aduanera y del importador que realiza el pago, así como el **número de expediente ONVVA-0012-2022 y el expediente madre estudio 38-DCP-AR-2019.** Igualmente deberá remitir una copia del comprobante de pago a esta Dirección en forma personal, o bien vía correo electrónico a la dirección: dirfiscaliza@hacienda.go.cr.

CUARTO: Informar al interesado que, contra la presente resolución, procede **únicamente el recurso de apelación para ante el Tribunal Aduanero Nacional**, en aplicación de los artículos 624 RECAUCA y Transitorio I del CAUCA IV, dicho recurso será potestativo y deberá ser interpuesto ante la ante la Dirección de Fiscalización de la Dirección General de Aduanas, sita Calle Blancos,

instalaciones de la Aduana Central, para lo cual se concede el plazo de **diez días hábiles** contados a partir de la notificación de la presente resolución.

Sin otro particular y con fundamento en el artículo 8 del Decreto N° 25270-H, la suscrita firma el presente documento en su condición de Subdirectora General de Aduanas. Es todo. **NOTIFÍQUESE:** Al importador y al auxiliar de la Función Pública de cita.

LINZEY REDONDO CAMPOS (FIRMA)
Firmado digitalmente por LINZEY REDONDO CAMPOS (FIRMA)
Fecha: 2026.03.12 16:30:50 -06'00'

Linzey Redondo Campos
Subdirectora General de Aduanas
Dirección General de Aduanas

MIGUEL ANGEL VEGA SEGURA (FIRMA) Firmado digitalmente por MIGUEL ANGEL VEGA SEGURA (FIRMA) Fecha: 2026.03.11 19:41:08 -06'00'	JESSICA AMANDA STERLING HOWARD (FIRMA) PERSONA FISICA, CPF-07-0125-0180. Fecha declarada: 11/03/2026 11:18:44 AM Esta es una representación gráfica únicamente, verifique la validez de la firma.
Aprobado por: Miguel Ángel Vega Segura Director. Dirección de Fiscalización	Elaborado por: Jessica Amanda Sterling Howard Abogada. Dirección de Fiscalización