



Analizar la aplicación de los métodos secundarios de valoración aduanera en las operaciones de importación realizadas en el Ecuador durante el período 2021–2025, por parte del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.

Morales Toapanta, Shirley Anahi y Simbaña Quillupangui, Cristianie Gisel

Departamento de Ciencias Económicas, Administrativas y de Comercio

Carrera de Comercio Exterior

Trabajo de integración curricular, previo a la obtención del título de Licenciada en Comercio Exterior

Mgtr. Adriana Elena Arguello Pinzón

27 de julio de 2026



Informe de análisis
Compilatio Magister+ | ESPE-ECU

Analizar la aplicación de los métodos secundarios de valoración aduanera en las operaciones de importación realizadas en el Ecuador durante el periodo 2021-2025, por parte del Servicio Nacional de Aduana del E (2)

ID : 1e21f711c5ccab20d11fa4071ab817879305df9



Nombre del fichero : Analizar la aplicación de los métodos secundarios de valoración aduanera en las operaciones de importación realizadas en el Ecuador durante el periodo 2021-2025, por parte del Servicio Nacional de Aduana del E (2).txt
Tamaño del archivo original : 3,11 MB
Número de palabras : 19.867

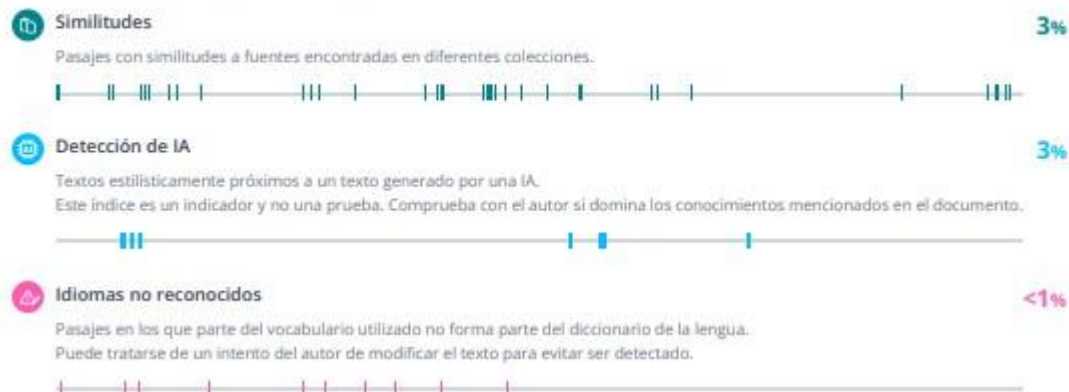
Depositante : ADRIANA ELENA ARGUELLO PINZON
Fecha de depósito : 23 de julio de 2026
Tipo de carga : Interface
Fecha de fin de análisis : 23 de julio de 2026

Resumen (sección 1/3)

Localización de los textos sospechosos en el documento :



Incluido en el porcentaje de textos sospechosos :



Mgtr. Adriana Elena Arguello Pinzón

Directora

C.C.: 1719775890



Departamento de Ciencias Económicas, Administrativas y de Comercio

Carrera de Comercio exterior

Certificación

Certifico que el trabajo de integración curricular: “Analizar la aplicación de los métodos secundarios de valoración aduanera en las operaciones de importación realizadas en el Ecuador durante el período 2021–2025, por parte del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.” fue realizado por las señoritas Morales Toapanta, Shirley Anahi y Simbaña Quillupangui, Cristianie Gisel, el mismo que cumple con los requisitos legales, teóricos, científicos, técnicos y metodológicos establecidos por la Universidad de las Fuerzas Armadas ESPE; habiéndose efectuado una revisión integral de forma y de fondo conforme a los lineamientos y formatos institucionales vigentes. Además, fue revisado y analizado en su totalidad por la herramienta de prevención y/o verificación de similitud de contenidos; razón por la cual me permito acreditar y autorizar para que se lo sustente públicamente.

Sangolquí, 27 de Julio de 2026

Mgtr. Adriana Elena Arguello Pinzón

Directora

C.C.: 1719775890



Departamento de Ciencias Económicas, Administrativas y de Comercio

Carrera de Comercio Exterior

Responsabilidad de Autoría

Nosotras, Morales Toapanta, Shirley Anahi y Simbaña Quillupangui, Cristianie Gisela, con cédulas de ciudadanía n° 1755342951, n° 1726266016, declaramos que el contenido, ideas y criterios del trabajo de integración curricular: Analizar la aplicación de los métodos secundarios de valoración aduanera en las operaciones de importación realizadas en el Ecuador durante el período 2021–2025, por parte del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, es de nuestra autoría y responsabilidad, cumpliendo con los requisitos legales, teóricos, científicos, técnicos, y metodológicos establecidos por la Universidad de las Fuerzas Armadas ESPE, respetando los derechos intelectuales de terceros y referenciando las citas bibliográficas.

Sangolquí, 27 de Julio de 2026

Morales Toapanta, Shirley Anahi

C.C.: 1755342951

Simbaña Quillupangui, Cristianie Gisela

C.C.: 1726266016



Departamento de Ciencias Económicas, Administrativas y de Comercio

Carrera de Comercio Exterior

Autorización de Publicación

Nosotras, Morales Toapanta, Shirley Anahi y Simbaña Quillupangui, Cristianie Gisel, con cédulas de ciudadanía n° 1755342951, n° 1726266016 autorizamos a la Universidad de las Fuerzas Armadas ESPE publicar el trabajo de integración curricular: Analizar la aplicación de los métodos secundarios de valoración aduanera en las operaciones de importación realizadas en el Ecuador durante el período 2021–2025, por parte del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, en el Repositorio Institucional, cuyo contenido, ideas y criterios son de nuestra responsabilidad.

Sangolquí, 27 de Julio de 2026

Morales Toapanta, Shirley Anahi

C.C.: 1755342951

Simbaña Quillupangui, Cristianie Gisel

C.C.: 1726266016

Dedicatoria

Este logro se lo dedico primero a Dios, por darme la fuerza, sabiduría y la guía necesaria en cada paso de este difícil camino.

A mi madre, mi pilar fundamental y mi mayor ejemplo de perseverancia, por su amor infinito y su apoyo incondicional, por creer en mí en cada momento y acompañarme en cada paso que he dado, este logro es tan mío como suyo.

A mi hermano, por su amor incondicional, por acompañarme en las noches en vela estudiando y por siempre estar ahí para ofrecerme un abrazo y un café, gracias por ser ese motor que me inspiró a continuar y no dejarme vencer ante las circunstancias.

A mis abuelos, por su cariño, sus bendiciones y apoyo, por ser esa fuente constante de sabiduría y por compartir conmigo las alegrías y retos de esta etapa tan importante.

A mis amigas, mis 3 preciosas, por ser ese refugio incondicional dentro y fuera de las aulas, por compartir conmigo risas, desvelos, palabras de aliento en los momentos de incertidumbre y por hacer que este viaje fuera mucho más bonito e inolvidable.

Y por último, pero no menos importante, a mis gatitas, mis fieles compañeras de cuatro patas, que con su silenciosa presencia, sus mimos y su compañía en las noches de desvelo hicieron que los días de estudio fueran mucho más ligeros, llenos de calma y amor.

Esto se lo dedico a esa niña pequeña que creció con miedos, que en algún momento se sintió sola y pensó que no lo lograría. Hoy sé que puedo con todo, y le pido a Dios que me permita continuar de su mano y de la mano de mis grandes amores: mi familia, mi vida entera.

Shirley Anahí Morales Toapanta

Dedicatoria

A Dios por no dejarme sola en ningún momento de mi vida. Gracias Padre Santo por tu amor incondicional, todo lo que ahora soy es por tu divina bondad.

A mis padres, Cristian Cóndor y Karina Quillupangui, por su amor, apoyo. Gracias por sus sacrificios, en donde tuvieron que pausar sus propios sueños para asegurarse que yo pueda cumplir los míos. ¡Papis lo logramos!

A mi hermana Keyla, el amor de mi vida, por sus risas, su locura, su amor y su compañía, que ha hecho de mi vida más feliz, y por ser mi motivación para superarme.

A mi tío Álvaro, “mi papá soltero” por su cuidado, amor y ejemplo. Gordo desearía seguir siendo una niña para que sigas cargando mi mochila de burro e irnos juntos a cualquier lugar.

A mis bisabuelitos, Maria Rosa Álvaro y Jose Alberto Cóndor, por haberme cuidado con tanto amor y por esperarme todas las tardes al regresar del colegio con la comida lista. Gracias por llenar mi infancia de cariño y por hacer que nunca, ni un solo día, me sintiera sola.

A mi bisabuelita, Conchita mi ángel del cielo, quien todas las tardes sentada en su patio me decía que vaya con cuidado a la universidad. Algún día espero ser tan noble y fuerte como tú. Te extraño.

A mi abuelita Yoli, quien me ha demostrado que las mujeres pueden salir adelante solas, es mi reflejo de admiración y fortaleza. Gracias por tanto amor.

A mi tía Meli, por ser mi confidente, amiga y hermana. Gracias por tu apoyo incondicional.

Al amor, que toco mi vida y me ha acompañado durante este largo camino.

A mi familia, que han hecho de mi existir un lugar feliz.

A mí, Cristianie este logro es el reflejo del esfuerzo de toda una vida. Hoy sé que puedo lograrlo todo, y que este es el comienzo de la vida que Dios ha creado para mí.

Cristianie Gisel Simbaña Quillupangui

Agradecimiento

Expresamos nuestro más profundo agradecimiento a la Universidad de las Fuerzas Armadas “ESPE” por haber sido nuestro hogar durante estos 4 años.

Agradecemos a nuestra tutora de tesis Mgtr. Adriana Arguello Pinzón por su guía, y su dirección metodológica, elementos que fueron indispensables para la culminación exitosa de este proyecto de investigación.

Asimismo, extendemos nuestra más sincera gratitud a los profesionales en comercio exterior que colaboraron de manera desinteresada compartiendo su tiempo, experiencia y conocimientos en las entrevistas de campo, otorgándole a este trabajo un enfoque real y práctico.

Finalmente, agradecemos a todos los docentes que nos acompañaron en las aulas, en especial al Mgtr. Leonardo Velasco por su paciencia y cariño brindado que nos hizo amar el comercio exterior, por su dedicación y por inspirarnos a buscar siempre la excelencia académica y profesional.

Índice de Contenidos

Certificación.....	3
Responsabilidad de Autoría	4
Dedicatoria	6
Dedicatoria	7
Agradecimiento	8
Resumen	12
CAPÍTULO I.....	14
INTRODUCCIÓN	14
1.1 Introducción	14
1.2 Planteamiento del problema	15
1.3 Formulación del problema o pregunta de investigación	17
1.4 Objetivos	18
1.5 Justificación.....	18
CAPÍTULO II.....	20
ESTADO DEL ARTE Y MARCO TEÓRICO	20
2.1 Estado del arte.....	20
2.2 Marco teórico	32
2.3 Marco conceptual	35
CAPÍTULO III.....	38
METODOLOGÍA	38
3.1 Enfoque de investigación	39
3.2 Tipo y diseño de investigación	40
3.3 Población y muestra	41
3.4 Técnica e instrumento	43

3.5 Validación y confiabilidad del instrumento	10
3.6 Consideraciones éticas	46
CAPÍTULO IV.....	47
ANÁLISIS Y DISCUSIÓN DE LOS RESULTADOS	48
4.1 Marco normativo aplicable a los métodos secundarios de valoración (OE 1)	48
4.2 Categorías de análisis derivadas de las entrevistas	51
4.2.1 Contexto operativo y activación del control de valor (C1)	52
4.2.2 Duda razonable e insuficiencia documental como causa dominante del descarte (C2)	53
4.2.3 Jerarquía normativa y métodos efectivamente aplicados (C3)	55
4.2.4 La base de valor y la gestión de riesgo (C4).....	57
4.2.5 Plazos, carga de la prueba y garantías del debido proceso (C5)	58
4.2.6 Efectos sobre la recaudación y sobre los operadores de comercio exterior (C6)	59
4.2.7 Propuestas de mejora formuladas por los expertos (C7).....	61
4.3 Triangulación de los resultados.....	62
4.4 Discusión	63
4.4.1 Del plano sustantivo al plano probatorio	63
4.4.2 La sucesividad como garantía y el método del último recurso como cláusula de cierre	64
4.4.3 Eficiencia recaudatoria y facilitación del comercio	65
4.4.4 Contribución del estudio frente a los vacíos identificados.....	65
4.5 Limitaciones del estudio	66
CAPÍTULO V.....	67
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	67
Recomendaciones.....	70
Referencias	74

Índice de Tablas

Tabla 1 Caracterización de la muestra de expertos clave	42
Tabla 2 Dimensiones del guion de entrevista semiestructurada.....	44
Tabla 3 Matriz de coherencia metodológica.....	45
Tabla 4 Marco normativo aplicable a los métodos secundarios de valoración aduanera en el Ecuador	49
Tabla 5 Categorías y subcategorías emergentes del análisis de las entrevistas	52
Tabla 6 Aplicabilidad práctica de los métodos secundarios de valoración según los expertos clave	55
Tabla 7 Efectos del ajuste de valor sobre los operadores de comercio exterior según los expertos	60
Tabla 8 Triangulación de los hallazgos principales.....	62

Resumen

La valoración aduanera constituye la técnica reglada mediante la cual se determina la base imponible de los tributos al comercio exterior, y su correcta aplicación incide directamente en los ingresos fiscales del Estado y en la equidad competitiva entre los operadores. La presente investigación analizó la aplicación de los métodos secundarios de valoración aduanera en las operaciones de importación realizadas en el Ecuador entre los años 2021 y 2025 del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE), con el fin de identificar sus fundamentos normativos, sus condiciones para el empleo de los métodos secundarios de valoración, el impacto en la recaudación fiscal. Se estableció un enfoque cualitativo, de alcance descriptivo y diseño no experimental, que combinó el análisis documental del marco normativo actual desde su entorno multilateral, comunitario andino y nacional con entrevistas semiestructuradas a cuatro expertos en valoración aduanera seleccionados mediante muestreo intencional. Los hallazgos obtenidos demuestran que, durante el período estudiado, el descarte del valor de transacción respondió principalmente a razones procedimentales: en la mayoría de los casos el importador no logró sustentar documentalmente el precio declarado ante una duda de valor notificada por el SENAE, sin que influyera una causal sustantiva prevista en el Acuerdo de Valoración. Posterior a esto, la aplicación práctica se concentró en el segundo y el tercer método de valoración, de misma manera que en el método del último recurso, mientras que, el método deductivo y el método de valor reconstruido tuvieron un uso imperceptible. Los costos indirectos del ajuste, asociados a garantías, almacenaje y demoras en el levante, superan con frecuencia al tributo con una reliquidación, lo que induce a los importadores a aceptarlo. Se concluye que el problema no reside en un quiebre normativo, sino en la calidad de la motivación técnica y en la transparencia de las referencias de valor que utiliza el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador en el caso de duda razonable.

Palabras clave: valoración aduanera, métodos secundarios de valoración, duda razonable, ajuste de valor, SENAE

Abstract

Customs valuation is the regulated technique used to determine the taxable base for foreign trade duties, and its correct application directly impacts state tax revenues and competitive fairness among operators. This research analyzed the application of secondary customs valuation methods in import operations carried out in Ecuador between 2021 and 2025 by the National Customs Service of Ecuador (SENAE), in order to identify their regulatory foundations, the conditions for using these methods, and their impact on tax collection. A qualitative, descriptive, and non-experimental approach was used, combining documentary analysis of the current regulatory framework from multilateral, Andean Community, and national perspectives with semi-structured interviews with four customs valuation experts selected through purposive sampling. The findings demonstrate that, during the period studied, the rejection of the transaction value was primarily due to procedural reasons: in most cases, the importer failed to provide documentary evidence to support the declared price when SENAE (the Ecuadorian National Customs Service) notified a valuation discrepancy, without any substantive cause stipulated in the Valuation Agreement being present. Subsequently, practical application focused on the second and third valuation methods, as well as the last resort method, while the deductive and reconstructed value methods saw negligible use. The indirect costs of the adjustment, associated with guarantees, storage, and release delays, frequently exceed the tax due upon reassessment, leading importers to accept it. It is concluded that the problem does not lie in a regulatory breach, but rather in the quality of the technical justification and the transparency of the value references used by the Ecuadorian National Customs Service in cases of reasonable doubt.

Keywords: customs valuation, secondary methods, reasonable doubt, value adjustment, SENAE

CAPÍTULO I

INTRODUCCIÓN

1.1 Introducción

El comercio internacional constituye uno de los pilares fundamentales de la economía ecuatoriana, y la correcta determinación del valor en aduana de las mercancías importadas es un elemento esencial para garantizar la adecuada recaudación de los tributos al comercio exterior, de manera que cualquier distorsión en ese cálculo repercute tanto en los ingresos del Estado como en las condiciones de competencia entre los operadores del sector.

En el Ecuador la valoración aduanera se administra por la normativa comunitaria andina (Decisión 571 y Resolución 1684), por el Acuerdo de Valoración de la OMC y por las leyes nacionales contenidas en el Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones, además de las resoluciones que emite el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE). Este contexto establece al valor de transacción como método principal; sin embargo, cuando este no puede aplicarse por inexistencia de una venta, por falta de justificación documental del precio pagado o por una duda razonable no alterada la administración debe recurrir, en orden continuo, a los métodos secundarios de valoración (SENAE, 2023).

El objetivo general de esta investigación es analizar la aplicación de los métodos secundarios de valoración por parte del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, establecer la normativa aplicable y cuando estos se aplican para los operadores de comercio exterior, y el impacto en la recaudación fiscal para el país. En este propósito se trazan cuatro objetivos específicos : exponer el marco normativo nacional e internacional aplicable, en la duda de valor, determinar cuál es procedimiento que realizan los distritos aduaneros, la casuística en los casos de duda razonable, de valor los documentos presentados por los operadores de comercio exterior que sustentan el valor de transacción, finalmente evaluar los efectos sobre los costos de liquides y operatividad de los importadores.

La investigación se relaciona con estudios previos desarrollados en el contexto andino y latinoamericano que han abordado la valoración aduanera desde perspectivas jurídicas, operativas y administrativas; entre los más destacados se cuentan las investigaciones empíricas sobre la duda razonable y los ajustes de valor realizadas en aduanas de la región (Hernández, 2021; Huamán, 2021), el análisis doctrinal sobre los aspectos legales y operativos de la valoración (Meza, 2025) y los estudios sobre la implementación de las normas GATT/OMC en el comercio exterior ecuatoriano (Sempértegui, 2022). Esta investigación se reúne precisamente en dicho período y en los métodos secundarios de valoración, un intervalo caracterizado por la recuperación del comercio exterior luego de la pandemia, la innovación de los procesos del SENA E y la modernización del procedimiento de duda razonable (Gottifredi, 2026).

En cuanto a la metodología, se utiliza un enfoque cualitativo, de alcance descriptivo, basado en un diseño no experimental transeccional que relaciona el análisis documental del marco normativo multilateral, comunitario andino y nacional con entrevistas semiestructuradas a cuatro expertos en valoración aduanera seleccionadas por muestreo intencional, entre funcionarios del SENA E, agentes de aduana y operadores privados. El documento se organiza en torno a los siguientes elementos: la introducción y formulación del problema, el estado del arte y el marco teórico y conceptual, la metodología, los hallazgos del análisis correspondiente al período 2021-2025, y las conclusiones y recomendaciones.

1.2 Planteamiento del problema

La evaluación aduanera tiene un rol estratégico en las políticas fiscales y comerciales de los países porque el valor correcto determinado en la aduana establece la base imponible para los impuestos al comercio exterior, lo que a su vez representa una parte importante de los ingresos públicos. El Acuerdo de Valoración de la OMC consagró el valor de transacción o precio realmente pagado o por pagar de las mercancías como método principal y privilegiado, relegando

los métodos secundarios a una función subsidiaria que solo opera cuando aquel resulta válidamente inaplicable (Meza, 2025). En consecuencia, el recurso a los métodos secundarios no debería ser la regla, sino la excepción debidamente motivada.

No obstante, la literatura empírica regional advierte que, en la práctica, una proporción relevante de las operaciones de importación termina valorada mediante métodos distintos al de transacción, principalmente como consecuencia de procedimientos de duda razonable en los que el importador no logra acreditar documentalmente la veracidad o exactitud del valor declarado (Hernández, 2021; Huamán, 2021). Este desplazamiento desde el plano sustantivo hacia el plano probatorio convierte a los métodos secundarios en un mecanismo de aplicación frecuente, cuya legalidad depende de que cada salto de método se encuentre adecuadamente justificado y de que no se reintroduzcan, bajo su apariencia, valores referenciales o precios mínimos proscritos por el propio Acuerdo de Valoración.

En el caso ecuatoriano, el SENA E aplica estos métodos a través del sistema Ecuapass y conforme al Manual específico para la aplicación de valoración de mercancías importadas (SENAE, 2023). El periodo 2021-2025 indica circunstancias particulares que confunden dicha aplicación: la recuperación del comercio exterior tras la contracción provocada por la pandemia, los tambaleos en los costos de las mercancías y en los fletes internacionales durante 2021 y 2022, sin duda una de las mayores afectaciones a nivel del comercio internacional pues estas obstaculizaron el ajuste de las referencias de valor requeridas por los métodos segundo y tercero de valoración, con ello también se aprecia el fortalecimiento de las regulaciones contra la subvaloración en sectores sensibles como calzado, prendas de vestir, cosméticos, automotores (SENAE, 2023, 2025). Con ello se suma la dimensión fiscal del fenómeno: en la rendición de cuentas del SENA E revela que, en 2024, las importaciones no petroleras alcanzaron casi USD 20.803 millones y la recaudación por importaciones llegó a USD 3.776 millones (SENAE, 2025), por lo que cualquier descarrío en el cálculo de la base imponible sea por subvaloraciones no

detectadas o por ajustes de valor que no tengan una justificación técnica tiene un impacto significativo en términos comerciales y tributarios.

Inversamente de la importancia del problema, persiste una falta de conocimiento, ya que no cuenta con estudios que exploren cómo el SENA E utilizó los métodos secundarios entre 2021 y 2025: con qué frecuencia acudió a cada uno de ellos, cuál fue el orden real de su aplicación en donde se incluya un posible camino directo al último recurso de valoración, cuáles fueron las mercancías y los orígenes más destacados en la aplicación de los ajustes de valor, y qué resultado tuvo la motivación técnica detrás de esas decisiones fundamento las garantías del debido proceso.

1.3 Formulación del problema o pregunta de investigación

A partir del planteamiento anterior, la investigación se orienta a responder la siguiente pregunta central:

¿En qué condiciones normativas y procedimentales el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador aplicó los métodos secundarios de valoración aduanera en las operaciones de importación realizadas en el país durante el período 2021-2025, y qué efectos generó dicha aplicación en los operadores de comercio exterior?

Preguntas específicas:

- ¿Qué instrumentos normativos internacionales, y nacionales regulan la aplicación de los métodos secundarios de valoración aduanera en el Ecuador?
- ¿Cuáles son los , procedimientos y circunstancias que se aplica en la duda razonable de valor que empleó el SENA E entre los años 2021 y 2025 para descartar el valor de transacción y aplicar los métodos secundarios de valoración?
- ¿Cuál fue el resultado de la implementación de los métodos secundarios sobre los costos y la operatividad de los operadores de comercio exterior del Ecuador durante el período 2021-2025?

- ¿Qué lineamientos podrían mejorar la transparencia, la previsibilidad y la motivación técnica en la implementación de los métodos secundarios por parte del SENA?

1.4 Objetivos

1.4.1 Objetivo general

Analizar cómo se aplican los métodos secundarios de valoración aduanera en las importaciones efectuadas en el Ecuador entre 2021 y 2025 por el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, a fin de establecer sus fundamentos normativos, su frecuencia y condiciones de empleo, así como su impacto en la recaudación fiscal y en los operadores del comercio exterior.

1.4.2 Objetivos específicos

- Explicar el marco normativo internacional (OMC, Acuerdo de Valoración), comunitario (Decisión 571 y Resolución 1684 de la Comunidad Andina) y nacional (COPCI, resoluciones y reglamentos del SENA) que rige la aplicación de los métodos secundarios de valoración aduanera en el Ecuador.
- Determinar los procedimientos, supuestos y casos específicos, en particular la duda razonable y los ajustes de valor en los que el SENA descartó el valor de transacción y aplicó los métodos secundarios en las importaciones durante el período 2021–2025.
- Examinar los efectos que genera la aplicación de los métodos secundarios de valoración aduanera sobre los costos, la liquidez y la operatividad de los operadores de comercio exterior en el Ecuador durante el período 2021–2025.
- Proponer lineamientos que fortalezcan la previsibilidad, la transparencia y la motivación técnica en la aplicación de los métodos secundarios de valoración por parte del SENA.

1.5 Justificación

A pesar de que la doctrina ha examinado de manera exhaustiva el marco normativo para la valoración aduanera (Meza, 2025; Sempértegui, 2022). El presente trabajo constituye un

aporte que vincula el análisis normativo con la práctica administrativa, pues cuando se estudia la implementación de los métodos secundarios en el Ecuador durante un periodo reciente y limitado

aquí se busca diferenciar en lo conceptual entre la implementación técnica y motivada de los métodos secundarios y aquellas prácticas que a pesar de su fachada, vuelven a introducir valores referenciales discrecionales, por lo cual, esta precisión doctrinal si es útil para el entorno andino.

En segundo lugar, la investigación posee relevancia práctica y económica. La determinación del valor en aduana incide directamente sobre una recaudación que, solo en 2024, superó los USD 3.776 millones por concepto de importaciones (SENAE, 2025); por ello, comprender cómo se aplican los métodos secundarios resulta crucial tanto para la administración en términos de recaudación, control de la subvaloración y seguridad jurídica como para los importadores, cuyos costos, liquidez y competitividad se ven afectados por los ajustes de valor y por los gastos indirectos asociados a garantías, almacenajes y demoras en el levante (Huamán, 2021).

En tercer lugar, la investigación posee relevancia metodológica al emplear un enfoque mixto que combina el análisis descriptivo, esta metodología se basa en la combinación del análisis documental de las fuentes normativas como por ejemplo los manuales y resoluciones del SENAE, la doctrina especializada, los datos oficiales y el análisis de casos ejemplares. Este abordaje permite ofrecer una visión de conjunto sobre un fenómeno que la literatura previa ha examinado, en su mayoría, a través de aproximaciones acotadas a operaciones o empresas individuales, contribuyendo así a llenar un vacío identificado en el campo.

Finalmente, la investigación es socialmente pertinente, en tanto la correcta aplicación de los métodos secundarios con motivación reforzada y respeto del debido proceso favorece la equidad en las condiciones de competencia, la previsibilidad para el sector importador y la transparencia de la gestión pública, objetivos coherentes con las tendencias de facilitación del comercio que han marcado la modernización aduanera del Ecuador en el período de estudio (Gottifredi, 2026; SENAE, 2025).

Asimismo, este estudio se alinea con el Objetivo de Desarrollo Sostenible 16 (Paz, Justicia e Instituciones Sólidas), en tanto contribuye a fortalecer la transparencia y la rendición de cuentas de las instituciones aduaneras, y con el Objetivo 8 (Trabajo Decente y Crecimiento Económico), al aportar elementos para mejorar la previsibilidad y competitividad de los operadores de comercio exterior.

CAPÍTULO II

ESTADO DEL ARTE Y MARCO TEÓRICO

2.1 Estado del arte

La revisión de la literatura producida a partir del año 2021 permite identificar siete grandes líneas de investigación en torno a la valoración aduanera y, dentro de ella, a la aplicación de los métodos secundarios: (a) los estudios sobre el marco multilateral y comunitario del valor en aduana; (b) los trabajos sobre el método del valor de transacción y las causas de su descarte; (c) los análisis doctrinarios y técnicos sobre la jerarquía y aplicación sucesiva de los métodos secundarios; (d) las investigaciones empíricas sobre la duda razonable y los ajustes de valor; (e) los estudios sobre la relación entre valoración aduanera y precios de transferencia; (f) los trabajos sobre gestión de riesgo, bases de datos de valor y tecnología aduanera; y (g) los estudios aplicados al caso ecuatoriano y a la gestión del SENA. A continuación, se examinan dichas líneas, sus principales hallazgos, las metodologías empleadas, los actores y autores de referencia, y los vacíos que persisten en el campo.

2.1.1 La valoración aduanera en el marco multilateral de la OMC y en la normativa andina

Los estudios recientes coinciden en que el Acuerdo de Valoración de la OMC constituye el estándar técnico universal para la determinación del valor en aduana, al haber sustituido los sistemas de precios mínimos y valores oficiales de carácter discrecional por una metodología basada en criterios objetivos y cuantificables, centrada en el precio realmente pagado o por pagar en la transacción según Meza (2025), la valoración aduanera debe considerarse como una técnica regulada donde el desempeño de los importadores y de la administración aduanera debe

ceñirse a las pautas, criterios y disposiciones del Acuerdo, junto con las declaraciones del Comité Técnico de Valoración en Aduana además enfatiza que la metodología tiene que ser entendida dentro del contexto contemporáneo de facilitación comercial, lo cual necesita que las aduanas justifiquen apropiadamente el descarte del valor de transacción antes de recurrir a los métodos secundarios.

Diversos estudios coinciden que la valoración se sostiene en tres principios que regulan la utilización de los métodos secundarios que son la preeminencia del valor de transacción como fundamento principal, la prohibición de emplear valores ficticios o arbitrarios, la prohibición de criterios como el precio mínimo de importación o el precio de mercancías producidas en el país donde se importa; Con estos principios funcionando como barreras infranqueables, incluso si la gestión utiliza el método del último recurso, por lo tanto cualquier determinación de valor debe basarse en datos medibles y objetivos (Meza, 2025; SUNAT, 2022). Este contexto doctrinario resulta esencial, pues permite distinguir entre la aplicación técnica de los métodos secundarios y las prácticas administrativas que, bajo su apariencia, reintroducen valores referenciales discrecionales.

La Decisión 571 de la Comunidad Andina y su reglamento comunitario (Resolución 1684) integran y profundizan el Acuerdo de la OMC, al determinar explícitamente el orden de aplicación de los métodos, las circunstancias en que deben reemplazarse sucesivamente, el sistema de la Declaración Andina del Valor y las facultades de control de las administraciones aduaneras de acuerdo con Sempértegui (2022), que investiga la valoración aduanera en Ecuador de acuerdo a las normas GATT/OMC, estas regulaciones equilibran las relaciones comerciales internacionales al hacer transparente la base imponible. Esto es particularmente relevante en países como en el Ecuador, donde los ingresos por importaciones son importantes ya que tiene un peso significativo en el presupuesto público, examina la ejecución de las normas multilaterales y comunitarias en el sistema ecuatoriano, el rol de la valoración como instrumento de política

comercial y protección a la producción nacional, como las dificultades que enfrenta el SENAЕ en su implementación práctica.

Estos aportes definen el objeto de estudio y se los vincula con áreas afines, como por ejemplo la gestión del riesgo aduanero, la facilitación del comercio, el derecho tributario aduanero y la fiscalidad internacional, además establecen los estándares de referencia en términos espaciales y temporales, las investigaciones más recientes se enfocan en la región andina como: Perú, Ecuador, Colombia y en la etapa posterior a la pandemia, período en el que las administraciones aduaneras intensificaron los controles de valor ante el incremento de prácticas de subvaloración. Entre los actores de referencia destacan la Secretaría General de la Comunidad Andina, el SENAЕ, la Organización Mundial de Aduanas y su Comité Técnico, y la Organización Mundial del Comercio con su Comité de Valoración en Aduana; mientras que las obras de Sempértegui (2022) para el Ecuador y Meza (2025) para la doctrina regional figuran entre los autores más relevantes.

2.1.2 El método del valor de transacción y las causas de su descarte

Comprender la aplicación de los métodos secundarios exige examinar previamente la literatura sobre el método principal y las razones jurídicas y operativas de su inaplicación, debido a que los métodos secundarios solo entran en juego cuando el valor de transacción ha sido válidamente descartado. Ahora bien, la doctrina reciente reconoce cuatro grandes grupos de causas de descarte del primer método de valoración: la falta de una venta para exportar al país importador como las donaciones, mercancías enviadas en consignación y mercancías importadas por sucursales sin una personalidad jurídica; el incumplimiento de las circunstancias del artículo 1 del Acuerdo, entre las que se involucran las restricciones a la cesión o utilización de las mercancías, las cuales no son susceptibles de ajuste, o por otro lado, las mercancías cuales las condiciones de cuyo valor resulte imposible determinar la imposibilidad de hacer los ajustes del artículo 8 por la ausencia de datos que sean objetivos y cuantificables; y la influencia que la relación entre comprador y vendedor ejerce sobre el precio (Meza, 2025).

A estos supuestos sustantivos se añade un supuesto procedimental que la literatura empírica considera el más frecuente en la práctica latinoamericana: la duda razonable no desvirtuada, es decir, la situación en la que el importador no logra justificar documentalmente la veracidad o exactitud del valor declarado tras el requerimiento de la administración aduanera. Hernández (2021) y Huamán (2021) coinciden en que, en la operativa aduanera regional, la mayoría de los ajustes de valor no derivan de un análisis sustantivo de las condiciones de la venta, sino de la insuficiencia de los soportes documentales facturas, medios de pago, contratos, listas de precios presentados durante el procedimiento de control, lo que desplaza el problema desde el plano normativo hacia el plano probatorio y de gestión documental de los importadores.

Dentro del ámbito regional, el reglamento comunitario especifica los elementos de riesgo que permite a la administración aduanera cuestionar el valor declarado, si se trata de precios muy bajos, antecedentes de subvaloración del operador, o discrepancias entre la documentación de soporte y acompañamiento, y las diferencias con respecto a los precios de referencia existentes. Por su parte, el manual operativo del SENA (2023) convierte estos factores en normas para la actuación del técnico operador de aforo dentro del sistema Ecuapass.

La literatura subraya que la correcta identificación de la causa de descarte condiciona la legalidad de todo el procedimiento posterior, ya que, determina si la administración debe agotar la consulta con el importador, qué información debe considerar y desde qué método secundario corresponde iniciar la valoración sustitutiva (Gottifredi, 2026; Meza, 2025).

2.1.3 Los métodos secundarios de valoración: Jerarquía, requisitos y aplicación sucesiva

En una tercera línea de trabajos se ocupa del contenido técnico de los métodos secundarios y de las condiciones para su aplicación, en donde los documentos técnicos y la doctrina de las administraciones aduaneras caracterizan principalmente el sistema como una

estructura jerárquica y excluyente, y en la que los métodos se utilizan secuencialmente y solo se puede pasar al siguiente si el anterior no es aplicable, solo salvo si el importador solicita que se cambie el orden entre el método deductivo y el del valor reconstruido (Meza, 2025; SENA, 2023), este carácter sucesivo no es simplemente un asunto formal, al contrario, cada cambio de método debe estar justificado en el acto administrativo, explicando las razones por las que el método anterior no fue aplicable.

Respecto del segundo y tercer método valor de transacción de mercancías idénticas y de mercancías similares, los estudios técnicos publicados por la administración tributaria y aduanera del Perú analizan los elementos que deben verificarse para la validez de las referencias de precios: la identidad o similitud física y comercial de las mercancías, el país de origen, el momento aproximado de la exportación y el nivel comercial y la cantidad de la transacción tomada como referencia, con los ajustes que correspondan cuando estos elementos difieren (SUNAT, 2022).

Respecto al método deductivo, los estudios mencionan que este toma el precio unitario de venta del país donde se importan las mercancías idénticas o similares, que fueron introducidas en la misma condición al territorio aduanero ecuatoriano, y al cual se le restan los márgenes o comisiones habituales, los gastos internos de transporte y seguro, así como los derechos e impuestos internos por ende su utilización requiere datos contables fidedignos acerca de la reventa, los cuales rara vez están al alcance de la administración cuando se despacha.

El método del valor reconstruido, por su parte, suma el costo de los materiales y de la fabricación, los beneficios y gastos generales habituales del exportador, y los gastos de transporte y seguro hasta el lugar de importación; su utilización es excepcional, porque requiere la cooperación del productor extranjero y el acceso a su contabilidad de costos (Meza, 2025; SUNAT, 2022).

Debido a estas dificultades, las investigaciones coinciden en que la aplicación práctica de los métodos cuarto y quinto es marginal, y en que las administraciones aduaneras de la región

tienden a transitar, en los hechos, desde los métodos comparativos directamente hacia el método del último recurso, que permite aplicar con flexibilidad razonable los criterios de los métodos anteriores. Meza (2025) advierte que esta práctica, si no se encuentra debidamente motivada, puede vulnerar la prohibición de utilizar valores arbitrarios o ficticios y los criterios proscritos por el propio Acuerdo de Valoración entre ellos, el precio de venta interno de mercancías producidas en el país de importación, el sistema que prevea la aceptación del más alto de dos valores posibles o los valores en aduana mínimos, lo que ha dado lugar a una abundante jurisprudencia administrativa y judicial que delimita los contornos de la flexibilidad admisible.

La literatura técnica también se ha ocupado de los valores criterio valores de transacción previamente aceptados por la aduana que el importador vinculado puede invocar para demostrar que la vinculación no influyó en el precio y de los casos especiales de valoración mercancías usadas, averiadas, importadas en alquiler o arrendamiento financiero, soportes informáticos con software, en los que la aplicación de los métodos del Acuerdo exige adaptaciones reglamentarias específicas (Sempértegui, 2022) ahora, estos avances son importantes para el Ecuador, en el que una parte grande de las disputas de valor del periodo analizado incluye mercancías sensibles a la subvaloración, vehículos usados y de menajes domésticos; el manual particular del SENA E (2023) regula, en el ámbito operativo nacional, las tareas del técnico operador de aforo, los documentos que se pueden usar para confirmar el precio pagado o por pagar, los procedimientos informáticos del sistema Ecuapass para registrar dudas, otorgar prórrogas y modificar valores según los métodos secundarios, todo esto dentro de plazos perentorios.

2.1.4 La duda razonable como antesala de los métodos secundarios

La cuarta línea, de carácter predominantemente empírico, estudia la duda razonable, esto es, el procedimiento mediante el cual la administración comunica al importador los motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado y le otorga la oportunidad de justificarlo antes de descartar el valor de transacción y aplicar los métodos secundarios. Hernández (2021),

en su investigación sobre la incidencia de la duda razonable en la valoración aduanera de mercancías importadas en Tumbes (Perú), encontró que una proporción significativa de los procedimientos concluye con ajustes de valor sustentados en referencias de mercancías idénticas o similares, y que la insuficiencia documental de los importadores es la causa más frecuente de la no acreditación del precio declarado; su estudio, de enfoque cuantitativo-descriptivo, se basó en el análisis de expedientes administrativos de un período anual.

Ahora siguiendo una línea complementaria, Huamán (2021) examinó los ajustes de valor que la aduana peruana aplica a las mercancías que vienen de China y cómo estos afectan la rentabilidad de una compañía importadora, por lo que determinó que los ajustes resultantes del uso de métodos secundarios aumentan significativamente, incluso el costo logístico y la carga tributaria efectiva debido a garantías, almacenamientos y retrasos en el levante, por lo que esto impacta los márgenes comerciales e impulsa a planificar documentalmente las operaciones. Los dos estudios utilizan métodos descriptivos y de análisis de caso, así como también el análisis documental de expedientes y estados financieros, de hecho, coinciden en proponer que se lleve a cabo una gestión documental más sólida por parte del importador para defenderse principalmente contra los controles de valor.

La doctrina jurídica actual ha resaltado el aspecto garantista del procedimiento, debido a que la eliminación del valor de transacción impacta directamente en la base imponible. El derecho a ser escuchado, la notificación justificada, el derecho a presentar y rebatir pruebas, los plazos razonables y una decisión basada en el marco legal, deben de estar en conformidad con las demandas del debido proceso administrativo, incluso Meza (2025) dice que la jurisprudencia y las declaraciones del Comité de Valoración han fortalecido el principio de la carga de prueba bipartita, es decir, es obligación de la administración justificar sus dudas con objetividad y comunicar los fundamentos, así como es obligación del importador demostrar el precio pagado o por pagar; solo después de esta dialéctica puede la aduana utilizar los métodos secundarios.

Hay que decir que la Resolución SENAE-SENAE-2018-0171-RE estableció en primera instancia el procedimiento de duda razonable en Ecuador, el cual posteriormente fue implementado en el manual de valoración del 2023. Más recientemente, la Resolución SENAE-SENAE-2026-0018-RE determinó que la notificación de inicio debe contener las razones de la duda, incluyendo incluso el factor de riesgo y su justificación, para que el acto sea válido (Gottifredi, 2026). Esta necesidad de motivación reforzada busca garantizar el derecho a la defensa del importador y el debido proceso, permitiendo que el operador solicite prórrogas o una continuación anticipada del procedimiento. La aplicación de los métodos secundarios que se encuentran en la Decisión 571 y en el Acuerdo de la OMC únicamente es importante si no se justifica el valor declarado, siguiendo un orden sucesivo riguroso a pesar de ser tomada después del período de estudio, esta resolución es una respuesta institucional a las deficiencias en motivación que se detectaron entre 2021 y 2025, por lo que proporciona un indicio importante para evaluar retrospectivamente la gestión administrativa durante esos años.

2.1.5 Valoración aduanera y precios de transferencia en operaciones entre partes vinculadas

Una quinta línea, de creciente desarrollo a partir de 2021, examina la intersección entre la valoración aduanera y los precios de transferencia, dada la proporción significativa del comercio internacional que se realiza entre empresas vinculadas. La literatura señala una tensión estructural: mientras la administración aduanera tiene incentivos para cuestionar precios de importación bajos que reducen la base de los tributos al comercio exterior, la administración de impuestos internos tiende a cuestionar precios de importación altos que erosionan la base del impuesto a la renta, de modo que un mismo precio intragrupo puede ser observado en sentidos opuestos por dos autoridades del mismo Estado (Sempértegui, 2022).

Sempértegui (2022) dedica un apartado específico a las semejanzas y diferencias entre ambos regímenes en el contexto ecuatoriano en cuanto a los conceptos de vinculación, los

ajustes y los métodos de cada sistema y concluye que la falta de coordinación entre el control aduanero del valor y el control de precios de transferencia genera inseguridad jurídica y costos de cumplimiento. En el plano normativo andino, el reglamento comunitario dispone que, cuando se hayan acordado precios de transferencia, el importador deberá demostrar que tales precios corresponden al precio realmente pagado o por pagar y que la vinculación no influyó en él; de lo contrario, se desestima el valor de transacción y se abre paso a los métodos secundarios, pudiendo los estudios de precios de transferencia aportar información sobre las circunstancias de la venta (Meza, 2025). Esto plantea una cuestión aún no resuelta para el caso ecuatoriano: en qué grado el SENA E empleó la información sobre precios de transferencia disponible en el sistema tributario interno para sus controles de valor durante 2021–2025.

2.1.6 Gestión de riesgo, bases de datos de valor y tecnología aduanera

Una sexta línea aborda los presupuestos operativos de los métodos secundarios: la gestión de riesgo y las bases de datos de valoración. La doctrina coincide en que los métodos comparativos solo pueden aplicarse correctamente si la administración dispone de bases de datos de precios actualizadas, depuradas y trazables, utilizadas como indicadores de riesgo para activar controles y no como valores sustitutivos automáticos; el empleo de las bases de datos como precios mínimos encubiertos constituye una de las desviaciones más documentadas en la práctica latinoamericana (Meza, 2025; SUNAT, 2022).

En el contexto ecuatoriano, el sistema informático Ecuapass concentra la gestión del despacho, los perfiles de riesgo que derivan las declaraciones a los canales de aforo y los módulos específicos para el registro y seguimiento de la duda razonable, lo que dota de trazabilidad a los procedimientos de control de valor (SENAE, 2023). Las fuentes institucionales del período dan cuenta, además, de un proceso sostenido de modernización tecnológica: solo en el ejercicio 2024, el SENA E reportó la implementación de más de un centenar de mejoras informáticas y la optimización de la Ventanilla Única Ecuatoriana, en el marco de una estrategia

orientada a la eficiencia de los procesos y a la facilitación del comercio (SENAE, 2025). La literatura interpreta estas transformaciones como condiciones habilitantes para un control de valor más selectivo y motivado, aunque advierte que la tecnología no sustituye el juicio técnico exigido por el Acuerdo de Valoración para la selección de referencias y la aplicación sucesiva de los métodos.

Dentro de esta línea se inscriben también las resoluciones anticipadas en materia de valoración, reguladas en el Ecuador por la Resolución SENAE-SENAE-2022-0011-RE, que permiten a los operadores obtener de la administración, antes de la importación, un pronunciamiento vinculante sobre el método de valoración aplicable a sus operaciones conforme al Acuerdo de la OMC (SENAE, 2022). La doctrina considera que las resoluciones anticipadas, junto con la motivación reforzada de la duda razonable, forman parte de una tendencia hacia la previsibilidad y la facilitación del comercio, en la que la aplicación de los métodos secundarios deja de ser una potestad discrecional para convertirse en un procedimiento técnico, documentado y controlable.

2.1.7 Estudios sobre el caso ecuatoriano y la gestión del SENAE en el período 2021–2025

La séptima línea agrupa los trabajos y fuentes oficiales referidos específicamente al Ecuador. Sempértegui (2022) es el estudio académico más exhaustivo sobre la implementación de las reglas de valoración del GATT/OMC en el comercio exterior ecuatoriano, ya que su trabajo analiza individualmente los seis métodos, incluyendo la elección del importador de poner delante el valor reconstruido al deductivo, los valores criterio, las situaciones especiales de valoración y las dificultades que pasan repetidamente en la práctica administrativa; entre estas últimas se encuentran la subvaloración de mercancías sensibles, las restricciones en las bases de datos sobre precios referenciales y los desacuerdos entre administración e importadores tanto a nivel administrativo como judicial; además, el autor analiza si la aplicación en Ecuador del esquema de valoración es adecuada y hasta qué punto funciona realmente como herramienta de política comercial y de protección a la producción nacional.

La magnitud cuantitativa está confirmada por las fuentes institucionales de la época; de hecho, según el informe de cuentas del SENA E para 2024, las importaciones no petroleras rondaron los USD 20.803 millones y los ingresos por importación fueron de USD 3.776 millones, lo que significó, en sí, una subida cercana al 3 % en comparación con el año anterior (SENAE, 2025).

Estas magnitudes evidencian que cualquier desviación en la determinación de la base imponible por subvaloración no detectada o por ajustes de valor sin fundamento técnico produce un impacto fiscal y comercial considerable, lo que justifica el análisis del modo en que el SENA E utilizó los métodos secundarios entre 2021 y 2025.

El período de estudio presenta, asimismo, elementos contextuales relevantes para el comportamiento de los controles de valor: la recuperación del comercio exterior tras la contracción pandémica, los desajustes en los precios de las mercancías y en los fletes internacionales de 2021 y 2022 que dificultaron la equiparación de las referencias exigidas por los métodos segundo y tercero y la posterior normalización logística, acompañada de un mayor control frente a la subvaloración en sectores sensibles como calzado, electrodomésticos, vehículos y textiles; bajo estas circunstancias, el SENA E emitió varias resoluciones que afectan el tema y perfeccionó los procesos operativos de valoración en su manual del 2023 (SENAE, 2023, 2025). Los proyectos de titulación realizados en universidades durante el período 2021-2025, se han enfocado en situaciones de duda razonable y ajustes de valor en importaciones específicas, normalmente a través de estudios de caso cualitativos en los cuales coinciden en destacar la falta de preparación documental por parte de los importadores y la necesidad de que la administración sea más transparente respecto a las referencias de valor empleadas pero sin embargo, estos son enfoques limitados que no brindan una perspectiva global sobre la frecuencia, las mercancías y los métodos secundarios realmente empleados por el SENA E a nivel nacional.

2.1.8 Tendencias, metodologías y vacíos identificados en la literatura

La revisión permite reconocer cuatro tendencias. Primero, existe consenso sobre la naturaleza jerárquica y sucesiva del sistema de métodos, sobre la necesidad de motivar el descarte del valor de transacción y sobre la prohibición de los valores ficticios o arbitrarios, incluso bajo el método del último recurso. Segundo, el interés académico se ha desplazado del análisis puramente normativo hacia la práctica administrativa, predominando en la producción reciente los temas de la duda razonable, las bases de datos de valor, la relación con los precios de transferencia y las garantías del debido proceso tercero predominan las metodologías descriptivas, documentales y de estudio de caso basadas en registros administrativos, de las estadísticas oficiales y regulaciones de hecho hay pocos estudios cuantitativos que determinen la frecuencia de cada método secundario, las áreas más afectadas o incluso sus efectos netos sobre la recaudación, cuarto en el Perú se concentra la producción, en Colombia, lo hace a una escala menor, en el Ecuador, las fuentes normativas e institucionales prevalecen sobre los estudios académicos de los últimos años, salvo la obra de Sempértegui (2022), que es una excepción sobresaliente.

A partir de lo anterior, la investigación busca llenar los siguientes vacíos:

- Falta de estudios que examinen la manera en que el SENA E utilizó los métodos secundarios de valoración entre 2021 y 2025 y la actualización de los procedimientos para controlar el valor.
- Poca evidencia acerca de la frecuencia con que se utiliza cada método secundario en el país, cómo se aplican en orden y si existe un paso directo al último recurso, así como cuáles son los productos y orígenes más perjudicados por la modificación del valor.
- Pocos estudios sobre cómo los ajustes de valor afectan la recaudación aduanera, el costo, la liquidez y la competitividad de los importadores ecuatorianos, incluidos los gastos indirectos por garantías, almacenajes y demoras en el levante.

- Falta de análisis sobre la calidad de la motivación técnica de las decisiones administrativas que descartan el valor de transacción y seleccionan las referencias de valor, en relación con las garantías del debido proceso y la reciente normativa del SENA E sobre duda razonable.
- Inexistencia de estudios sobre la coordinación entre el control aduanero del valor y el régimen de precios de transferencia en las importaciones entre partes vinculadas en el Ecuador, y sobre el uso de datos fiscales internos en los controles de valor del SENA E.

2.2 Marco teórico

El marco teórico de esta investigación se construye a partir de los fundamentos normativos y doctrinales que sustentan la valoración aduanera como técnica reglada y, dentro de ella, la aplicación subsidiaria de los métodos secundarios. Se articula en cinco ejes: el sistema multilateral de valoración de la OMC, el marco comunitario andino y nacional, la estructura jerárquica y sucesiva de los métodos, la teoría de la duda razonable y la carga de la prueba, y los presupuestos de gestión de riesgo y debido proceso.

2.2.1 La valoración aduanera como técnica reglada: El sistema multilateral de la OMC

El fundamento teórico primario de la valoración aduanera es el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT de 1994, conocido como Acuerdo de Valoración de la OMC. Ahora, este instrumento entiende la valoración no como un poder discrecional de la administración, sino como una técnica reglamentada, regida por principios, criterios y normativas que deben aplicarse obligatoriamente, además de ser interpretado con el objetivo de facilitar el comercio (Meza, 2025). El Acuerdo se fundamenta en tres principios bases para este sistema, como el valor de transacción, que es el precio pagado o a pagar en realidad, conforme al artículo 8 como base esencial para la valoración, la prohibición de emplear valores ficticios o arbitrarios y la exclusión explícita de algunos criterios, como el precio de venta de bienes producidos en el país importador, y el sistema que acepte el más alto entre dos valores posibles o los valores

aduaneros más bajos. Estos límites operan bajo el método del último recurso, de modo que toda determinación de valor debe sustentarse en datos objetivos y cuantificables (Meza, 2025; SUNAT, 2022).

En teoría pues esta estructura fue diseñada para implementar un sistema de valoración neutral, uniforme y equitativo que reemplazó así los antiguos sistemas de precios mínimos y valores oficiales con un método basado en el valor real de la transacción por lo cual la valoración tiene una doble función económica que es garantizar que se recauden los impuestos al comercio exterior de manera adecuada y asegurar condiciones justas para la competencia entre operadores, evitando que la subvaloración brinde ventajas injustas (Sempértegui, 2022).

2.2.2 El marco comunitario andino y la legislación nacional ecuatoriana

Sobre la base del Acuerdo de la OMC, la Comunidad Andina desarrolló un marco comunitario específico mediante la Decisión 571 (valor en aduana de las mercancías importadas) y su reglamento, la Resolución 1684. Este marco profundiza el sistema multilateral al precisar el orden de aplicación de los métodos, las circunstancias de su reemplazo sucesivo, el instrumento de la Declaración Andina del Valor y las facultades de control de las administraciones aduaneras, incluidos los factores de riesgo que habilitan la duda razonable (Sempértegui, 2022; SENA, 2023). En el plano nacional, el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI) y las resoluciones del SENA, en especial el Manual específico para la aplicación de valoración de mercancías importadas (SENA, 2023), traducen estos principios en reglas operativas para el técnico operador de aforo dentro del sistema Ecuapass.

Desde un enfoque teórico, este conjunto normativo de tres niveles multilateral, comunitario y nacional, conforma un sistema de fuentes jerarquizado y complementario, en el que las normas inferiores deben interpretarse y aplicarse en conformidad con las superiores. La coherencia entre estos niveles es el criterio que permite evaluar la legalidad de la actuación del SENA al aplicar los métodos secundarios (Meza, 2025).

2.2.3 Estructura jerárquica y aplicación sucesiva de los métodos secundarios

El modelo teórico central de la investigación es el de la valoración por métodos sucesivos y excluyentes. Conforme a él, descartado el valor de transacción, la administración debe aplicar, en orden estricto, el valor de transacción de mercancías idénticas, el de mercancías similares, el método deductivo, el método del valor reconstruido y, finalmente, el método del último recurso; solo cabe acudir a un método cuando se han agotado las posibilidades de aplicar el anterior, con la única excepción de la inversión, a petición del importador, del orden entre el deductivo y el reconstruido (Meza, 2025; SUNAT, 2022).

La teoría también hace una distinción entre métodos comparativos, especialmente en el segundo y el tercero, los cuales se basan en referencias de mercancías idénticas o similares y cuya eficacia depende de la calidad de las bases de datos de valor, y los métodos que se fundamentan en la reconstrucción del precio es decir, el deductivo y reconstruido, los cuales tienen un uso práctico marginal debido a lo difícil que es obtener la información contable que se necesita; finalmente, el método del último recurso opera como cláusula de cierre flexible que reaplica con razonable amplitud los criterios de los métodos anteriores, sin que ello autorice el uso de valores arbitrarios o proscritos (Meza, 2025).

2.2.4 La teoría de la duda razonable y la carga de la prueba bipartita

Un eje teórico decisivo es el de la duda razonable como antesala procedimental de los métodos secundarios. La duda razonable es el mecanismo por el cual la administración, ante indicios objetivos de que el valor declarado no es veraz o exacto, comunica al importador sus motivos y le concede la oportunidad de justificar el precio antes de descartar el valor de transacción. En este sentido, la doctrina ha establecido, con base en la jurisprudencia y los dictámenes del Comité de Valoración, la regla de la carga bipartita de la prueba que en sí le corresponde a la administración justificar sus dudas de manera objetiva y comunicar las referencias que las respalden; al importador le toca demostrar el precio efectivamente pagado o

por pagar es decir solo si se ha acabado esta dialéctica sin que el valor haya quedado justificado, puede la aduana recurrir a métodos secundarios (Meza, 2025).

Actualmente, en el Ecuador este modelo se ha fortalecido por la exigencia de motivación cualificada en la notificación de inicio de duda razonable, que debe exponer el factor de riesgo y su fundamentación como condición para que el acto sea válido (Gottifredi, 2026). Bajo este contexto, la duda razonable vincula el derecho tributario aduanero con las garantías del debido proceso administrativo. Por ende, todo esto hace que la motivación sea el criterio que distingue entre una aplicación legítima de los métodos secundarios y una práctica corrupta por arbitrariedad.

2.2.5 Gestión de riesgo, debido proceso y facilitación del comercio

Finalmente, el marco teórico incorpora los presupuestos operativos e institucionales de la valoración. La teoría de la gestión de riesgo sostiene que las bases de datos de valor deben emplearse como indicadores para seleccionar operaciones de control, y no como valores sustitutivos automáticos ni como precios mínimos encubiertos (Meza, 2025; SUNAT, 2022). A su vez, el principio del debido proceso administrativo: notificación motivada, derecho a ser oído, contradicción de pruebas, plazos razonables y decisión fundada, constituye el límite garantista de toda actuación que afecte la base imponible. Estos elementos se inscriben en el paradigma contemporáneo de facilitación del comercio, que orienta la modernización aduanera ecuatoriana hacia la previsibilidad, la trazabilidad y la transparencia, y dentro del cual la aplicación de los métodos secundarios tiende a transformarse de potestad discrecional en procedimiento técnico, documentado y controlable (Gottifredi, 2026; SENAE, 2025).

2.3 Marco conceptual

Con el fin de precisar el alcance de los términos empleados en la investigación, se definen a continuación los conceptos fundamentales relativos a la valoración aduanera y a los métodos secundarios, conforme a las fuentes normativas y doctrinales del campo.

Valoración aduanera. Método regulado que establece el valor en aduana de los bienes importados aplicando los principios, criterios y métodos establecidos en el Acuerdo de Valoración de la OMC, la normativa comunitaria andina y la legislación nacional (Meza, 2025).

Valor en aduana. Valor de las mercancías importadas para el cobro de los derechos e impuestos ad valorem, que sirve como una base imponible para calcular los tributos al comercio exterior (Sempértegui, 2022).

Base imponible. Magnitud económica en este caso, el valor en aduana sobre la cual se aplican las alícuotas de los derechos arancelarios y demás tributos a la importación para determinar la obligación tributaria aduanera (Meza, 2025).

Valor de transacción. Precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías cuando se venden para ser exportadas hacia el país importador, con ajustes conforme al artículo 8 del Acuerdo; constituye el método principal y prioritario de valoración (Meza, 2025; SUNAT, 2022).

Métodos secundarios de valoración. Conjunto de cinco métodos: método del valor reconstruido, método del último recurso, método deductivo, valor de transacción de mercancías similares y valor de transacción de mercancías idénticas que se aplican de forma sucesiva y excluyente cuando el valor de transacción no puede utilizarse (SENAE, 2023).

Mercancías idénticas. Mercancías iguales en todo, incluidas sus características físicas, calidad y prestigio comercial, admitiéndose pequeñas diferencias de aspecto que no alteren esa identidad; sirven de referencia para el segundo método (SUNAT, 2022).

Mercancías similares. Productos que, aunque no sean idénticos en todos los aspectos, tienen características y composición semejantes que les posibilitan desempeñar las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables; sirven de referencia para el tercer método (SUNAT, 2022).

Método deductivo. Método que parte del precio unitario de venta en el país de importación de las mercancías importadas, idénticas o similares, en el mismo estado en que se importaron, al que se restan las comisiones o márgenes habituales, los gastos internos de transporte y seguro y los derechos e impuestos internos (Meza, 2025).

Método del valor reconstruido. Método que determina el valor sumando el costo de los materiales y de la fabricación, los beneficios y gastos generales habituales del exportador y los gastos de transporte y seguro hasta el lugar de importación; su aplicación requiere la cooperación del productor extranjero (Meza, 2025).

Método del último recurso. Método de cierre que posibilita calcular el valor en aduana usando, con razonable flexibilidad, los criterios de métodos previos y la información disponible en el país importador, sin usar cifras arbitrarias o ficticias, ni criterios que el Acuerdo prohíbe expresamente (Meza, 2025).

Duda razonable. Procedimiento mediante el cual la administración aduanera, ante indicios objetivos sobre la falta de veracidad o exactitud del valor declarado, comunica al importador los motivos de su duda y le otorga la oportunidad de justificar el precio antes de descartar el valor de transacción (Gottifredi, 2026; Hernández, 2021).

Ajuste de valor. Modificación del valor en aduana declarado que realiza la administración al aplicar un método secundario, una vez descartado el valor de transacción, con incidencia directa en la base imponible y en los tributos liquidados (Huamán, 2021).

Declaración Andina del Valor. Documento de soporte exigido por la normativa comunitaria que recoge los elementos de hecho y circunstancias de la transacción comercial relevantes para la determinación del valor en aduana (Sempértegui, 2022).

Valores criterio. Valores de transacción previamente aceptados por la aduana que el importador vinculado puede invocar para demostrar que la vinculación no influyó en el precio declarado (Sempértegui, 2022).

Partes vinculadas. Comprador y vendedor entre los que existe una relación de propiedad, control, parentesco u otra prevista en la norma que puede influir en el precio de la transacción y, por tanto, condicionar la aceptación del valor de transacción (Meza, 2025; Sempértegui, 2022).

Subvaloración. Declaración de un valor en aduana inferior al que correspondería conforme a la transacción real, con el efecto de reducir indebidamente la base imponible y los tributos a la importación (Sempértegui, 2022).

Ecuapass. Sistema informático del SENA E que gestiona el despacho aduanero, los perfiles de riesgo que asignan los canales de aforo y los módulos de registro y seguimiento de la duda razonable y de los ajustes de valor (SENAE, 2023).

SENAE. Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, administración aduanera responsable del control del comercio exterior y de la aplicación de las normas de valoración en el país (SENAE, 2023).

En conjunto, estos conceptos configuran una secuencia lógica que estructura el análisis de la investigación: el punto de partida es el valor de transacción como método principal, cuyo descarte motivado por duda razonable o por las circunstancias previstas en el Acuerdo de Valoración habilita la aplicación sucesiva de los métodos secundarios, desde los comparativos (mercancías idénticas y similares) hasta el deductivo, el reconstruido y, en última instancia, el método del último recurso. Esta secuencia se ve atravesada, además, por elementos transversales como la vinculación entre partes, los precios de transferencia y el riesgo de subvaloración, cuyo tratamiento queda registrado y trazado a través del sistema Ecuapass. Esta estructura conceptual es la que orienta la recopilación y el análisis de los datos en los capítulos siguientes

CAPÍTULO III

METODOLOGÍA

El presente capítulo expone el diseño metodológico adoptado para alcanzar los objetivos planteados en la investigación, orientada a analizar la aplicación de los métodos secundarios de valoración aduanera en las operaciones de importación realizadas en el Ecuador durante el período 2021–2025 por el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE) y las técnicas e instrumentos de recolección de la información, el enfoque de investigación, el tipo y diseño adoptados, la población y la muestra, los procedimientos de confiabilidad, validación y las consideraciones éticas que guiaron el estudio se describen en secuencia en donde la metodología fue de acuerdo con el objeto que une una dimensión empírica que está relacionada con la práctica diaria administrativa del SENAE y su impacto en los operadores del comercio exterior, con una dimensión normativa procedimental que es el marco legal y los procedimientos de valoración.

3.1 Enfoque de investigación

La investigación se desarrolló bajo un enfoque cualitativo. Conforme a esto, la información se recolectó mediante entrevistas semiestructuradas y análisis documental, ambos previamente validados, lo que resulta pertinente para un objeto de estudio que, como la valoración aduanera, requiere comprender los criterios técnicos y las razones que sustentan las decisiones administrativas del SENAE, antes que únicamente cuantificar su ocurrencia.

El componente cualitativo es el núcleo del estudio y se enfoca en entender, desde la perspectiva de los actores directamente involucrados con el asunto, cómo el SENAE desestima el valor de transacción y usa los métodos secundarios, cuáles son las suposiciones y también los criterios técnicos que generan la duda razonable, qué rol tiene la gestión de riesgo y la base de datos de valor, así como cómo se aseguran los derechos de los importadores y el proceso por ende se logró esta información por entrevistas con los expertos clave y del análisis de documentos relacionados con la normativa y las fuentes oficiales pertinentes.

El tratamiento descriptivo se basó en equilibrios y frecuencias aproximadas señaladas por los entrevistados sobre la aplicación de la duda razonable, las modificaciones del valor y los métodos ciertamente empleados. Esta cuantificación no constituye un componente cuantitativo independiente ni cambia el estudio en un diseño mixto, pues no se aplicaron instrumentos estandarizados tampoco se aplicó un análisis estadístico inferencial; se realizó una cuantificación de apoyo, extraída de la información dada de los expertos, que permite dimensionar y contextualizar los hallazgos de manera cualitativa.

3.2 Tipo y diseño de investigación

Por su finalidad, la investigación es de tipo aplicada, en tanto procura generar conocimiento útil para fortalecer la transparencia, la previsibilidad y la motivación técnica en la aplicación de los métodos secundarios de valoración por parte del SENA. Por su alcance, es descriptiva, ya que pretende caracterizar cómo, con qué frecuencia y en qué condiciones se aplican dichos métodos, sin manipular las variables involucradas (Hernández-Sampieri y Mendoza, 2023).

El diseño es no experimental porque se analiza el fenómeno de como sale en su contexto natural como se aplica en la práctica administrativa la valoración aduanera, sin que las investigadoras controlen las variables. Además, es de tipo transeccional o transversal, ya que la recolección de datos primarios se realizó en un solo momento, aunque el objeto de análisis documental cubre retrospectivamente el período correspondiente entre el 2021-2025.

La estrategia adopta dos diseños complementarios. El primero es un diseño documental, en el que se analizan las fuentes normativas actuales, el Acuerdo de Valoración de la OMC, la Decisión 571 y la Resolución 1684 de la Comunidad Andina, el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI), así como las resoluciones y el manual específico de valoración establecido por el SENA, complementando de manera doctrinal junto con las cifras oficiales de control del valor realizado por la aduana, y recaudación e importaciones. El segundo es un diseño de campo de tipo fenomenológico, ya que por medio de las entrevistas se

compila las opiniones y experiencia de los expertos que intervienen a diario en los procesos de valoración. Esta combinación permite comparar el deber ser normativo con la práctica administrativa real.

3.3 Población y muestra

La población fue delimitada en dos universos, en coherencia con el carácter documental y empírico del diseño. El primero es el universo documental, conformado por los instrumentos normativos, las resoluciones administrativas, los manuales operativos y las fuentes oficiales que rigen la valoración aduanera en el Ecuador entre 2021 y 2025. El segundo es el universo de actores, conformado por los profesionales y funcionarios vinculados a la aplicación y gestión de la valoración aduanera en el país funcionarios del SENA, agentes de aduana y operadores de comercio exterior, incluidos los operadores del régimen courier, cuyo número es amplio e indeterminado.

Debido a que el conocimiento técnico-experto sobre la materia se encuentra concentrado en un grupo reducido de actores, y de que el interés del estudio reside en la riqueza informativa más que en la representatividad estadística, se aplicó un muestreo no probabilístico de tipo intencional o por criterio de expertos. Conforme lo señala Reales Chacón et al. (2022), este procedimiento elige los casos con intención, por su notabilidad y su potencial para aportar información sobre el problema en estudio. Los criterios de fijación fueron: tener formación profesional en comercio exterior o en derecho con especialización aduanera; contar con experiencia demostrable en procesos de control, valoración y operaciones aduaneras; estar vinculado actualmente, o haberlo estado, a la administración aduanera ecuatoriana sobre todo en la el departamento de despacho aduanero estar dispuesto a informar voluntariamente.

La muestra estuvo compuesta por cuatro expertos clave, escogidos de manera que se pudieran cruzar los dos puntos de vista centrales del fenómeno: el de la gestión aduanera y el de los operadores privados. Esta composición equilibrada constituye una elección metodológica

orientada a minimizar los sesgos y a confrontar las versiones que surgen de las distintas posiciones dentro del mismo proceso.

Tabla 1 *Caracterización de la muestra de expertos clave*

Informante	Perfil profesional y experiencia	Perspectiva que aporta
Ing. Paulina Valle	Ingeniera en Comercio Exterior con maestría en Comercio Exterior e integración. Ejerciendo más diez años de servicio en el SENA, con desempeño en jefaturas y como directora de zona primaria de despacho (encargada).	Administración aduanera: visión interna del procedimiento de duda razonable, de la base de valor y de la gestión de riesgo.
Mgtr. Juan Pablo Landázuri Usiña	Ingeniero en Comercio Exterior, con Maestría en Negocios y en Relaciones Internacionales y una segunda maestría en Tecnologías Digitales. Actualmente ejerce funciones como servidor público del SENA desde el año 2009, ingeniero en Comercio Exterior con dos posgrados: Tecnologías Digitales y otro en Relaciones Internacionales y diplomacia, con especialización en procesos operativos, valoración y clasificación arancelaria; profesor de nivel posgrado y capacitador.	Gestión aduanera y sector académico: criterios técnicos para seleccionar métodos y diferencias en el control por distrito.
Ing. Cristina Torres	Ingeniera en comercio exterior y con una maestría en gerencia de empresas; Gerente general de una compañía de mensajería acelerada denominada Starcourier; ex funcionaria del SENA (supervisora del servicio de mensajería en la zona primaria).	Operador privado con experiencia previa en la administración: régimen courier y comercio electrónico.
Ab. María Elena Millán Gómez	Abogada y agente de aduanas (MGM Logistic), con ejercicio profesional en el	Agente de aduanas e importadores: carga de la prueba, costos y

distrito de Tulcán; operadora de comercio exterior.	decisiones de aceptación de la reliquidación.
---	---

Nota. Elaboración propia a partir de la información proporcionada por los expertos.

Respecto al universo documental, se utilizó una selección de documentos elegidos por su importancia normativa y operativa, entre los que sobresalen el Acuerdo de Valoración de la OMC, la Decisión 571 y la Resolución 1684 de la Comunidad Andina, el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI), el Manual para la aplicación de la valoración de mercancías importadas del SENA (2023), las resoluciones del SENA sobre duda razonable y resoluciones anticipadas, así como los informes institucionales correspondientes a dicho período.

3.4 Técnica e instrumento

Para la recolección de la información se emplearon dos técnicas complementarias, cada una con su respectivo instrumento, en concordancia con los dos diseños descritos.

Análisis documental. Esta técnica se aplicó sobre el corpus normativo, doctrinario y estadístico del estudio. Como instrumento se utilizó una ficha de registro y análisis documental, que permitió organizar y sistematizar las disposiciones relativas a la jerarquía y aplicación sucesiva de los métodos, los supuestos de descarte del valor de transacción, el procedimiento de duda razonable y las cifras oficiales de importaciones y recaudación. Esta técnica atendió principalmente al primer objetivo específico, referido a la explicación del marco normativo internacional, comunitario y nacional.

Entrevista semiestructurada: Constituyó la técnica principal del componente cualitativo. Como instrumento se diseñó un guion de entrevista integrado por preguntas abiertas, que ofreció una estructura común a todos los participantes a la vez que permitió formular repreguntas y profundizar en los aspectos emergentes según el perfil de cada informante. Ahora bien, de acuerdo con lo que afirma Cid García (2022), es posible realizar entrevistas tanto presenciales

como virtuales sin que ello afecte la calidad de los datos ni la sistematicidad del guion. Por ello, en esta investigación las entrevistas se realizaron por videoconferencia, previo consentimiento de los expertos para su grabación, y posteriormente fueron transcritas textualmente para su análisis.

El guion se organizó en torno a siete dimensiones temáticas, derivadas de los objetivos de la investigación, según se presenta en la Tabla 2. Las preguntas indagaron, entre otros aspectos, la frecuencia de la duda razonable en el régimen de importación a consumo (régimen 10), el orden de aplicación de los métodos y el método secundario más recurrente en la práctica, los criterios técnicos y el uso de la base de valor y de herramientas tecnológicas, los plazos y garantías del procedimiento, el impacto en la recaudación y en los costos de los importadores, y las propuestas de mejora.

Tabla 2 Dimensiones del guion de entrevista semiestructurada

Dimensión	Contenido indagado	Objetivo asociado
D1. Contexto operativo	Perfil del informante; predominio del régimen 10 y tipos de mercancías gestionadas con mayor frecuencia.	Contextualización
D2. Duda razonable	Frecuencia de observaciones y dudas de valor; causales de descarte del primer método.	OE 2
D3. Jerarquía de métodos	Orden de aplicación sucesiva y método secundario más utilizado en la práctica.	OE 2
D4. Criterios técnicos	Empleo de la base de valor Ecuapass gestión del riesgo y las herramientas tecnológicas/inteligencia artificial.	OE 1 y OE 2
D5. Procedimiento y garantías	Criterios del tiempo, carga de la prueba art. 54, Res. 1684 proceso e informe de la valoración.	OE 1 y OE 2

Dimensión	Contenido indagado	Objetivo asociado
D6. Impacto	Impactos en los costos de almacenamiento, la recaudación y el funcionamiento de los importadores.	OE 3
D7. Propuestas de mejora	Consejos normativos, de capacitación y de la limpieza de datos.	OE 4

Nota. OE = objetivo específico. Elaboración propia.

La Tabla 3 sintetiza la correspondencia entre los objetivos específicos, las técnicas y los instrumentos empleados y las fuentes de información, evidenciando la coherencia interna del diseño metodológico.

Tabla 3 *Matriz de coherencia metodológica*

Objetivo específico	Técnica	Instrumento	Fuente
Explicar el marco normativo internacional, comunitario y nacional de los métodos secundarios.	Análisis documental	Ficha de análisis documental	Normativa, doctrina
Definir las hipótesis y los procedimientos como los ajustes y la duda razonable que se emplean en el uso de los métodos secundarios.	Entrevista, análisis documental	Guion de entrevista, ficha	Expertos; manual SENA
Analizar el impacto sobre los costos, la recaudación y la capacidad operativa de aquellos que importan.	Entrevista, análisis documental	Guion de entrevista, ficha	Expertos; cifras oficiales

Objetivo específico	Técnica	Instrumento	Fuente
Dar lineamientos para fortalecer la motivación técnica y la transparencia.	Entrevista	Guion de entrevista	Expertos

Nota. Elaboración propia.

3.5 Validación y confiabilidad del instrumento

La validez de contenido del guion de entrevista se garantizó mediante el procedimiento de juicio de expertos. El instrumento fue revisado por la tutora del proyecto, Mgtr. Adriana Argüello Pinzón, especialista en comercio exterior, y por dos docentes adicionales del Departamento de Ciencias Administrativas y de Comercio de las ESPE, con formación en metodología de la investigación, quienes evaluaron la pertinencia, la claridad y la coherencia de cada pregunta respecto de los objetivos planteados. Las observaciones formuladas dieron lugar a ajustes en la redacción y en la secuencia de las preguntas antes de su aplicación definitiva.

Por tratarse de un instrumento cualitativo compuesto por preguntas abiertas, la confiabilidad no se determinó mediante coeficientes estadísticos como el Alfa de Cronbach, propio de instrumentos de escala, sino mediante criterios de rigor cualitativo (Hernández-Sampieri y Mendoza, 2023). La credibilidad de los resultados se sustentó en la triangulación de fuentes, al contrastar las versiones de cuatro expertos que ocupan posiciones distintas en el proceso (administración aduanera y operadores privados), y en la triangulación metodológica, al cotejar la información de las entrevistas con el análisis documental de la normativa actual y las cifras expuestas en las páginas oficiales de las instituciones involucradas en el comercio exterior. La concordancia de los testimonios en cuestiones clave, como la aplicación del segundo, tercer y el último método de valoración, la insuficiente aplicación de los métodos cuarto y quinto, y sobre todo empleo de una base de datos confidencial para establecer el valor, robustece la fiabilidad de los resultados.

Se garantizó la fiabilidad del procedimiento mediante un registro sistemático de los datos: la grabación de las entrevistas con el consentimiento de los expertos, su transcripción palabra por palabra y la conservación de las pruebas documentales. Estos factores permiten auditar y, de ser necesario, reproducir el proceso.

3.6 Consideraciones éticas

El desarrollo de la investigación observó los principios éticos exigibles a todo trabajo académico que involucra la participación de personas. En particular, se atendieron los siguientes aspectos:

- Consentimiento informado. Previo a la aplicación del instrumento, cada experto recibió información sobre el propósito de la investigación, el uso académico de sus respuestas y la grabación de la entrevista, y otorgó su consentimiento voluntario para participar y para ser identificado en el estudio en su calidad profesional.
- Confidencialidad y manejo responsable de la información. La identificación de los expertos por nombre y cargo en la Tabla 1 responde a su consentimiento expreso, dado que participaron en calidad de profesionales que aportan un testimonio técnico y no como sujetos en condición de vulnerabilidad. Sin embargo, la información considerada sensible o confidencial, ajena al objeto de la investigación, fue excluida del análisis y utilizada exclusivamente con fines académicos para la realización de la presente investigación.
- Las respuestas se reprodujeron y registraron sin alteraciones que cambiaran su sentido, las fuentes consultadas se citaron conforme a las normas APA, séptima edición.
- Se avaló que la participación de cada experto, y se reconoció abiertamente su contribución profesional al estudio.
- El trabajo fue sometido a los controles institucionales de verificación de similitud de contenidos, a fin de garantizar su originalidad y la ausencia de plagio.

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS Y DISCUSIÓN DE LOS RESULTADOS

El presente capítulo expone los hallazgos obtenidos mediante las dos técnicas de recolección descritas en el capítulo anterior: el análisis documental del corpus normativo, doctrinario y estadístico, y las entrevistas semiestructuradas aplicadas a cuatro expertos clave y los somete a discusión a la luz de la literatura revisada en el estado del arte. El presente trabajo de titulación sigue el orden de los objetivos específicos: en primer lugar, se presenta la sistematización del marco normativo vigente que guía la aplicación de los métodos secundarios de valoración aduanera en el Ecuador (OE 1); seguidamente, se analizan los supuestos, procedimientos y casos en los que el (SENAE) descartó el valor de transacción durante el período comprendido entre el 2021–2025 (OE 2); consecutivamente se examinan los efectos de dicha práctica sobre los costos y la operatividad de los importadores y operadores de comercio exterior (OE 3); y, para finalizar, se recogen las propuestas de mejora planteadas por los expertos, que compone la base de los lineamientos presentados en el capítulo referente a las recomendaciones (OE 4). El capítulo cierra con la triangulación de los resultados, su discusión frente a los antecedentes y el reconocimiento de las limitaciones del estudio.

4.1 Marco normativo aplicable a los métodos secundarios de valoración (OE 1)

El análisis documental confirma que la aplicación de los métodos secundarios de valoración en el Ecuador se sustenta en un sistema de fuentes jerarquizado y complementario de tres niveles. En el nivel multilateral, el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT de 1994 (Acuerdo de Valoración de la Organización Mundial del Comercio, OMC) establece el valor de transacción como base primaria de valoración, y prohíbe expresamente el recurso a valores arbitrarios o ficticios, a los precios mínimos y a los sistemas que prevean la aceptación del más alto de dos valores posibles (OMC, 1994). La Resolución 1684 y la Decisión

571 de la Comunidad Andina efectúan y extienden ese estándar a nivel comunitario: establecen el orden secuencial y excluyente de los seis métodos de valoración, regulan la Declaración Andina del Valor, e incluso otorgan a las administraciones aduaneras la facultad de controlar el valor mediante la aplicación de indicadores de riesgo (Comunidad Andina, 2003, 2014). A nivel nacional, el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI) y su reglamento establecen el deber tributario aduanero y la base imponible; las resoluciones y el Manual específico se aplica en la valoración de mercancías importadas, es así que convierten esos principios en normas operativas que siguen los técnicos operadores del SENAEC en los distintos canales de aforo dentro del sistema Ecuapass.

La Tabla 4 sistematiza el marco normativo identificado, precisando el nivel, el instrumento y el aporte específico de cada fuente a la regulación de los métodos secundarios.

Tabla 4 *Marco normativo aplicable a los métodos secundarios de valoración aduanera en el Ecuador*

Nivel	Instrumento	Aporte a la regulación de los métodos secundarios
Multilateral	Acuerdo de Valoración de la OMC (Art. VII del GATT de 1994)	Consagra el valor de transacción como método principal; define los métodos 2 a 6; prohíbe valores arbitrarios, ficticios y precios mínimos; regula el derecho del importador a conocer por escrito la motivación de la decisión.
Multilateral	Resolución 6.1 del Comité de Evaluación en Aduana de la OMC	Define el proceso que se debe seguir cuando la aduana tiene razones para cuestionar la veracidad o precisión del valor declarado dicho de otro modo la duda razonable.

Comunitario	Resolución 571 de la CAN (valor aduanero de las mercancías importadas).	Establece el orden de aplicación de los métodos, que es excluyente y sucesivo además permite la inversión del cuarto y quinto a petición del importador; y regula la DAV.
Comunitario	Reglamento comunitario, resolución 1684 de la CAN	Especifica los requisitos técnicos de cada técnica, los elementos de riesgo que permiten la duda razonable, la carga probatoria y también el tiempo del proceso de control de valor.
Nacional	COPCI y su reglamento	Establecen la base imponible, el deber tributario aduanero y las atribuciones de control y la determinación del SENA E.
Nacional	Manual SENA E-MEE-2-2-049-V1 (SENA E, 2023).	Implementa la duda razonable y el uso sucesivo de los métodos en Ecuapass como la notificación, los periodos, extensiones, documentos de soporte e informe técnico de valoración.
Nacional	Resolución SENA E-SENA E-2022-0011-RE	Establece las resoluciones anticipadas de valoración, que ayudan a que el operador sepa qué método utilizará en su operación.
Nacional	Resolución SENA E-SENA E-2026-0018-RE	Como condición de validez del acto necesita que se notifique al comienzo la duda razonable es decir el factor de riesgo y su fundamento con la motivación reforzada.

Nota. Elaboración propia a partir del análisis documental. CAN = Comunidad Andina; DAV = Declaración Andina del Valor; SENA E = Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.

Del cotejo de estas fuentes se derivan tres reglas que funcionan como estándar de legitimidad para toda actuación del SENA E en relación con la aplicación de los métodos secundarios de valoración. En primer lugar, la regla de subsidiariedad: los métodos secundarios únicamente pueden utilizarse cuando el valor de transacción ha sido invalidado por parte de la administración aduanera, ya sea por un motivo sustantivo restricciones no cuantificables,

relaciones que afectan el precio. La segunda es la regla de sucesividad: cada tránsito de un método al siguiente debe justificarse expresamente en el acto administrativo, explicando por qué el método anterior resultó inaplicable; la única excepción admitida es la inversión, a petición del importador, del orden entre el método deductivo y el del valor reconstruido. La tercera es la regla de motivación: la decisión que sustituye el valor declarado debe apoyarse en datos objetivos, cuantificables y en referencias verificables, sin que la flexibilidad propia del método del último recurso autorice el uso de valores referenciales de las bases de datos como si fueran valores sustitutivos automáticos (Guadalupe Báscones, 2025; Meza, 2025).

El análisis documental permite constatar, además, una evolución normativa significativa dentro del período estudiado y en su inmediata continuidad. El procedimiento de duda razonable, inicialmente reglado por la Resolución SENAE-SENAE-2018-0171-RE, fue incorporado y precisado en el manual de valoración de 2023 y, con posterioridad al período de análisis, reformulado por la Resolución SENAE-SENAE-2026-0018-RE, que condiciona la validez de la notificación de inicio a la expresión del factor de riesgo y de su fundamento (Gottifredi, 2026). Esta trayectoria normativa es interpretada en este estudio como una respuesta institucional a deficiencias de motivación acumuladas entre 2021 y 2025, lectura que coincide con la orientación de la interpretación prejudicial del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (2026) en el Proceso 9-IP-2025, en la que se precisan los requisitos que debe reunir el procedimiento de duda razonable para habilitar el descarte del valor de transacción.

4.2 Categorías de análisis derivadas de las entrevistas

Las transcripciones de las cuatro entrevistas semiestructuradas fueron codificadas siguiendo las siete dimensiones del guion, de las que emergieron las categorías y subcategorías que se presentan en la Tabla 5. La codificación se realizó de forma manual, mediante lectura iterativa de las transcripciones y agrupación de unidades de significado, y las categorías resultantes fueron contrastadas entre las investigadoras hasta alcanzar acuerdo.

Tabla 5 *Categorías y subcategorías emergentes del análisis de las entrevistas*

Categoría	Subcategorías	Objetivo asociado
C1. Control de valor y su activación	Factores de riesgo, perfilamiento en Ecuapass, canales de aforo, sectores sensibles.	OE 2
C2. Descarte del método de valor de transacción	Duda razonable, insuficiencia documental, medios de pago, vinculación.	OE 2
C3. Método efectivamente aplicado y jerarquía	Métodos 2 y 3; exclusión de los métodos 4 y 5; recurso al método 6.	OE 2
C4. Base de valor y gestión de riesgo	Respaldo de la base de datos, calidad y limpieza de fuentes, instrumentos tecnológicos.	OE 1 y OE 2
C5. Garantías y debido proceso	Plazos definitivos, extensiones, carga de la prueba, informe técnico de evaluación.	OE 1 y OE 2
C6. Efectos económicos	Recaudación de garantías almacenamiento y retrasos en el levantamiento; capacidad de pago.	OE 3
C7. Propuestas de mejora	Capacitación, depuración de bases; previsibilidad	OE 4

Nota. OE = objetivo específico. Elaboración propia a partir de las transcripciones de las entrevistas realizadas a los expertos.

4.2.1 Contexto operativo y activación del control de valor (C1)

Los cuatro expertos coincidieron en que el régimen de importación a consumo (régimen 10) concentra la mayor parte de las operaciones sujetas a control de valor y que la activación de dicho control no es aleatoria, sino resultado del perfilamiento de riesgo que Ecuapass, aplica a

la declaración aduanera única. Los indicadores de riesgo mencionados con mayor frecuencia fueron la declaración de precios inferiores a las referencias disponibles, la subvaloración del operador de comercio, las debilidades entre los documentos de soporte y de acompañamiento, y la naturaleza de la mercancía. En cuanto a esta última, los expertos vinculados a la administración aduanera y a las agencias de aduana identificaron de manera convergente un conjunto de sectores sensibles como en los textiles, automotriz, calzado, productos de alta demanda que ingresan al país y que se genera una observación de valor es sustancialmente alta.

Los expertos del sector privado incorporaron un aspecto importante para el periodo que es la inestabilidad de los precios internacionales y de los fletes entre 2021 y 2022 hizo que la dispersión de los valores declarados subiera en comparación con las referencias históricas presentes en la base de valor y según ellos, esto provocó un incremento en el número de observaciones y aunque no necesariamente indicativas de comportamientos subvalorativos por lo tanto, este descubrimiento concuerda con lo que se indica en el planteamiento del problema y en las fuentes institucionales de la época (SENAE, 2025), y dice que la efectividad del perfilado de riesgo depende bastante de la actualización de las referencias de valor.

4.2.2 Duda razonable e insuficiencia documental como causa dominante del descarte (C2)

El hallazgo más consistente del componente cualitativo es que, en la práctica del SENAE durante 2021–2025, el descarte del valor de transacción se produjo mayoritariamente por vía procedimental y no sustantiva. Los expertos de la administración señalaron que las causales sustantivas del artículo 1 del Acuerdo inexistencia de venta, restricciones o condiciones no cuantificables, vinculación con influencia en el precio se invocan con escasa frecuencia, y que el supuesto habitual es la duda razonable no desvirtuada: el importador es notificado de los motivos de la duda, se le concede un plazo para justificar el precio realmente pagado o por pagar y, al no

acreditarlo documentalmente, la administración procede a valorar mediante un método secundario.

Los expertos del sector privado detallaron con mayor precisión esa falta de documentación y de acuerdo con sus declaraciones, las razones más comunes de la no acreditación no son el precio falso, sino más el hecho de que no se pueda dar el rastro completo de la operación como por ejemplo las facturas comerciales que no concuerden con la orden de compra, las transferencias bancarias hechas por un tercero o en conjunto para múltiples importaciones también la falta de un contrato o lista de precios del proveedor y los pagos hechos mediante las plataformas o intermediarios en importaciones provenientes de Asia por ende la agente de aduanas entrevistada destacó que en un número importante de casos el importador particularmente el pequeño y mediano opta por aceptar la reliquidación antes que sostener el procedimiento probatorio, porque el costo del almacenaje y la demora en el levante superan el monto del ajuste por lo cual, se trata de una decisión económica, no jurídica, que tiene como efecto invisibilizar el ajuste en las estadísticas de controversias.

Este resultado replica, en el contexto ecuatoriano, el hallazgo central de Hernández (2021) para la aduana de Tumbes y el de Huamán (2021) respecto de las importaciones peruanas de origen chino: el problema de la valoración se ha desplazado del plano sustantivo qué precio se pactó al plano probatorio y de gestión documental qué puede acreditarse dentro de un plazo perentorio además Guadalupe Báscones (2025) califica esta deriva como un formalismo probatorio que al relacionar el vencimiento del plazo con la falta de apreciación de las pruebas, propicia una evaluación desconectada de la documentación presentada, que los testimonios obtenidos en el Ecuador coincidan con esta línea de literatura indica que no es una desviación local, sino pues un patrón regional relacionado al diseño del procedimiento de la duda razonable.

4.2.3 Jerarquía normativa y métodos efectivamente aplicados (C3)

Los expertos coincidieron en que, descartado el valor de transacción, la aplicación práctica se concentra en el segundo y el tercer método valor de transacción de mercancías idénticas y de mercancías similares y, cuando estos no resultan viables, en el método del último recurso. Los métodos cuarto (deductivo) y quinto (valor reconstruido) fueron descritos de manera unánime como de utilización marginal o prácticamente inexistente en el despacho, además los motivos que los funcionarios entrevistados mencionaron son de tipo informativo esto significa que el método deductivo necesita información contable confiable sobre la reventa en el mercado nacional, la cual no se encuentra en el momento del despacho por otro lado, el método del valor reconstruido necesita colaboración con el productor extranjero y acceso a su contabilidad de costos, una condición que no se cumple en la realidad.

La Tabla 6 resume la viabilidad práctica de cada método secundario, según los datos convergentes de los expertos y el análisis de documentos por lo cual, se advierte que las categorías empleadas son cualitativas y también expresan la percepción concordante de los entrevistados, no frecuencias estadísticas obtenidas de registros administrativos, cuyo acceso no fue posible en el marco de esta investigación.

Tabla 6 *Aplicabilidad práctica de los métodos secundarios de valoración según los expertos*
clave

Método	Denominación	Condición limitante identificada	Aplicabilidad percibida
2.º	Valor de transacción de mercancías idénticas	Disponibilidad y calidad de referencias del mismo origen, momento y nivel comercial	Alta
3.º	Valor de transacción de mercancías similares	Evaluación técnica de la semejanza física y	Alta

		comercial; modificaciones por cantidad y nivel.	
4.º	Método deductivo	Se necesitan datos contables de reventa en el país al que se importa y no están disponibles en la oficina.	Marginal
5.º	Método del valor reconstruido	Necesita la colaboración del productor extranjero y el acceso a su contabilidad de costos.	Excepcional
6.º	Método del último recurso	Flexibilización razonable de las pautas previas también el peligro de introducir nuevamente valores de referencia	Alta, como cláusula de cierre

Nota. Elaboración propia comenzando con la triangulación entre los análisis documentales y las entrevistas, la aplicabilidad percibida no es una medición de frecuencia sobre registros administrativos, sino que refleja la concordancia cualitativa de los testimonios.

No solo la marginalidad de los métodos cuarto y quinto es un dato importante, sino también su efecto en el procedimiento en donde si el segundo y el tercero no producen referencias válidas, es común que la eliminación del cuarto y del quinto se haga rápidamente por fórmulas breves y así el expediente avanza con rapidez al método del último recurso en donde un entrevistado, uno de los funcionarios, caracterizó este proceso como una consecuencia ineludible de la ausencia de información y no como una elección discrecional y por otro lado, la agente aduanera afirmó que el descarte de los métodos intermedios tiene poco fundamento individual en el acto administrativo incluso uno de los aspectos más tensos del estudio es la diferencia entre el punto de vista de la administración y el de los operadores privados.

El descubrimiento valida la advertencia de Meza (2025) sobre el peligro de que el paso rápido hacia el método del último recurso, bajo una fachada de legalidad, infrinja la prohibición

de usar valores arbitrarios o ficticios y también concuerda con la jurisprudencia judicial y administrativa regional que Alais (2026) ha señalado que ha demandado que los antecedentes utilizados como comparables incluyan todos los datos de la operación de referencia y que no se usen conceptos de mercancía idéntica o similar de forma ambigua o intercambiable porque son procedimientos independientes con un orden jerárquico diferente.

4.2.4 La base de valor y la gestión de riesgo (C4)

La cuarta categoría concentró la mayor coincidencia entre los expertos y, a la vez, la mayor divergencia interpretativa. Los cuatro entrevistados confirmaron la existencia y el uso sistemático de una base de datos de valor de carácter reservado, alimentada con valores previamente aceptados y con información de operaciones comparables, que constituye el insumo tanto para el perfilamiento de riesgo como para la selección de las referencias con las que se practica el ajuste por tanto los funcionarios del SENA afirmaron que esa base se utiliza como indicador de riesgo, dicho de otro modo, como criterio para elegir operaciones a controlar y no como un valor sustitutivo automático además, destacaron que su reserva tiene el propósito de impedir que los operadores modifiquen sus declaraciones para no ser observados.

Los expertos del sector privado, sin poner en duda la legalidad de la herramienta, indicaron que el hecho de reservar la base hace que el importador no pueda conocer y contradecir la referencia específica utilizada en su caso, lo que desplaza desproporcionadamente la carga probatoria por lo cual esta observación se relaciona directo con las inquietudes registradas en otros estudios sobre el empleo de las bases de datos valiosas, como precios mínimos encubiertos por consiguiente esta práctica ha sido identificada por la Cámara de Comercio Internacional como habitual en las naciones en desarrollo y es incompatible con los principios de la transparencia y previsibilidad que el Acuerdo sobre Valoración defiende (Guadalupe Báscones, 2025). Rodríguez Rodríguez et al. (2026) concluyen algo similar en su

revisión de las importaciones textiles, al reconocer que pues la tensión entre la normativa vigente y su aplicación operativa es el punto crítico del control del valor.

En términos tecnológicos, los entrevistados señalaron el progreso constante de Ecuapass como plataforma de trazabilidad del proceso de registro de dudas, control de plazos, concesión de prórrogas y registro de ajustes además, también mencionaron la integración gradual de herramientas analíticas en la elaboración del perfil pero sin embargo, coincidieron en que la elección de la referencia comparable y la determinación de la similitud de las mercancías todavía dependen del criterio técnico del funcionario que genera variaciones entre los distritos tomando en cuenta esto un informante de la administración indicó explícitamente que el criterio de control puede variar entre distritos para mercancías similares, lo cual fue confirmado por la agente de aduanas en base a su experiencia en el distrito de Tulcán y por lo tanto, la modernización informática que el SENA (2025) reportó es un requisito para el control selectivo pero no reemplaza la exigencia de un juicio técnico fundamentado que establece el Acuerdo de Valoración.

4.2.5 Plazos, carga de la prueba y garantías del debido proceso (C5)

Respecto del procedimiento, los testimonios permiten reconstruir una secuencia común: notificación de la duda razonable con indicación de los motivos; plazo para que el importador aporte los documentos de soporte del precio realmente pagado o por pagar, con posibilidad de prórroga; evaluación de la prueba por el técnico operador; y, en su caso, emisión del informe técnico de valoración que sustenta el ajuste en donde los expertos de la administración enfatizaron que, de acuerdo con la Resolución 1684 de la CAN, el peso de la prueba se distribuye en dos partes donde es responsabilidad del importador demostrar el precio y de la aduana fundamentar su duda y comunicarla.

Los operadores privados, sin rechazar esa estructura, identificaron tres áreas de fricción que la urgencia de los plazos es el primero, lo cual es cuando la documentación probatoria tiene

que pedirse a un proveedor del extranjero y el segundo es la calidad de la motivación de la notificación de inicio en donde los expertos indicaron que, durante buena parte del período estudiado, dicha notificación se limitaba a enunciar la duda sin explicitar el factor de riesgo que la originaba ni la referencia que la sustentaba, lo que dificultaba estructurar la defensa, el tercero es la asimetría informativa derivada de la reserva de la base de valor.

Estos tres puntos permiten interpretar la Resolución SENAE-SENAE-2026-0018-RE, que exige motivación reforzada en la notificación de inicio, no como una innovación aislada, sino como la corrección normativa de una deficiencia efectivamente experimentada por los operadores entre 2021 y 2025 (Gottifredi, 2026). La convergencia entre el testimonio de los expertos privados y el contenido de la reforma constituye, a juicio de esta investigación, uno de los resultados de mayor valor probatorio del estudio, en la medida en que una fuente normativa posterior corrobora, de manera independiente, la percepción de los entrevistados.

4.2.6 Efectos sobre la recaudación y sobre los operadores de comercio exterior (C6)

En cuanto a la recaudación, los expertos de la administración sostuvieron que el control de valor cumple una función disuasoria y correctiva cuyo efecto no se agota en el monto de los ajustes practicados, sino que se extiende a la inducción del cumplimiento voluntario también los datos institucionales del período posibilitan la evaluación de la dimensión del fenómeno: en 2024, las importaciones que no son petroleras llegaron a cerca de USD 20.803 millones y la recaudación por importaciones se elevó hasta USD 3.776 millones que representa un incremento cercano al 3 % en comparación con el año anterior (SENAE, 2025) siendo una diferencia de un punto porcentual sobre esa base imponible agregada significaría una variación en la recaudación que rondaría decenas de millones de dólares y esto pues corrobora el importante impacto fiscal que tiene el cálculo preciso del valor en aduana ahora hay que decir que el SENAE no publica de manera desagregada el monto de los ajustes de valor ni la distribución de las declaraciones

por método de valoración aplicado, circunstancia que impidió cuantificar el aporte recaudatorio directamente atribuible a los métodos secundarios.

En cuanto a los efectos sobre los importadores, los expertos del sector privado identificaron una estructura de costos que excede ampliamente el monto del tributo reliquidado. La Tabla 7 sistematiza esos efectos según la naturaleza del costo.

Tabla 7 *Efectos del ajuste de valor sobre los operadores de comercio exterior según los expertos*

Tipo de efecto	Manifestación concreta	Consecuencia para el importador
Costo tributario directo	Incremento de la base imponible y reliquidación de derechos, IVA e ICE	Reducción del margen comercial de la operación
Costo financiero	Constitución de garantía para obtener el levante anticipado	Inmovilización de liquidez durante el procedimiento
Costo logístico	Almacenaje, demoraje y sobreestadía por demora en el levante	Costo creciente con la duración del procedimiento
Costo de cumplimiento	Gestión documental, asesoría legal y de agencia de aduanas	Carga administrativa desproporcionada para pymes
Costo de oportunidad	Aceptación de la reliquidación para evitar el almacenaje	Renuncia de facto a la defensa; subregistro de controversias
Efecto competitivo	Variabilidad del criterio de control entre distritos	Incertidumbre en la planificación de costos e inequidad competitiva

Nota. Elaboración propia a partir de las entrevistas a expertos clave. IVA = impuesto al valor agregado; ICE = impuesto a los consumos especiales.

La determinación del costo de oportunidad como método para concluir el procedimiento antes de tiempo es el resultado más importante de esta categoría porque si el gasto diario de

almacenamiento es mayor que el monto del ajuste, la decisión lógica que toma el importador es aceptar la reliquidación, a pesar de que estime que su valor declarado es correcto, por lo cual esta conclusión concuerda completamente con la de Huamán (2021), que estableció que los ajustes derivados de los métodos secundarios aumentan bastante tanto el costo logístico como la carga tributaria efectiva en términos de garantías, almacenamiento y demoras en el levante y esto afecta directo a los márgenes comerciales. Su participación es de tipo institucional y metodológico siendo estos los datos estadísticos sobre quejas administrativas subestiman constantemente el verdadero nivel de conflicto del control de valor, ya que una fracción de los ajustes discutibles nunca es impugnada.

4.2.7 Propuestas de mejora formuladas por los expertos (C7)

Interrogados sobre las medidas que fortalecerían la transparencia, la previsibilidad y la motivación técnica del control de valor, los expertos formularon propuestas convergentes que pueden agruparse en cuatro ejes. En materia normativa, sugirieron consolidar la exigencia de motivación reforzada de la notificación de inicio y del informe técnico de valoración, así como explicitar los criterios de descarte de cada método antes de recurrir al último recurso y sobre la información, sugirieron limpiar regularmente la base de valor y difundir rangos o estadísticas compuestas que sin desvelar los límites de riesgo, posibiliten que el operador tenga una idea del orden de magnitud de las referencias sectoriales en cuanto a la capacitación, sugirieron que el personal técnico sea capacitado de manera continua y equitativa y que se difundan criterios uniformes entre los distritos y por último en el ámbito de la facilitación, sugirieron fomentar el uso de las resoluciones anticipadas de valoración reguladas por la Resolución SENAE-SENAE-2022-0011-RE y además los programas para operadores económicos autorizados, además de crear canales de consulta previa para los operadores que consulten habitualmente.

4.3 Triangulación de los resultados

La credibilidad de los hallazgos se sustentó en la triangulación de fuentes contraste entre los cuatro expertos, dos vinculados a la administración y dos al sector privado y en la triangulación metodológica contraste de las entrevistas con la normativa y con las cifras oficiales. La Tabla 8 presenta, para cada hallazgo principal, el grado de convergencia observado y la fuente documental o bibliográfica que lo corrobora o lo matiza.

Tabla 8 *Triangulación de los hallazgos principales*

Hallazgo	Convergencia entre expertos	Corroboración documental o bibliográfica
El descarte del valor de transacción obedece principalmente a la duda razonable no desvirtuada por insuficiencia documental	Total (4 de 4)	Hernández (2021); Huamán (2021); Guadalupe Báscones (2025); SENAE (2023)
Los métodos 2.º y 3.º y el método del último recurso concentran la aplicación práctica	Total (4 de 4)	Meza (2025); SUNAT (2022); Alais (2026)
Los métodos deductivo y del valor reconstruido son de uso marginal o excepcional	Total (4 de 4)	Meza (2025); SUNAT (2022)
Existe una base de datos de valor de carácter reservado empleada en el control	Total (4 de 4)	SENAE (2023); Guadalupe Báscones (2025)
La motivación del descarte de los métodos intermedios es insuficiente o estandarizada	Parcial (2 de 4; discrepancia)	Corroborado indirectamente por la Resolución SENAE-SENAE-

	administración/sector privado)	2026-0018-RE (Gottifredi, 2026) y por TJCA (2026)
Los costos indirectos superan con frecuencia el monto del ajuste e inducen su aceptación	Alta (expertos del sector privado; no contradicha por la administración)	Huamán (2021)
El criterio de control varía entre distritos	Alta (3 de 4)	Sin corroboración estadística disponible; consistente con Sempértegui (2022)

Nota. TJCA = Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. Elaboración propia.

4.4 Discusión

4.4.1 Del plano sustantivo al plano probatorio

El conjunto de los resultados apunta a una conclusión de fondo: en el Ecuador, durante 2021–2025, la determinación del valor en aduana mediante métodos secundarios dejó de ser una cuestión predominantemente sustantiva si el precio pactado reúne o no las condiciones del artículo 1 del Acuerdo para convertirse en una cuestión predominantemente probatoria y documental si el importador logra acreditar ese precio dentro de un plazo perentorio y con los medios admitidos siendo esta mutación no es exclusiva del Ecuador porque de hecho Huamán (2021) y Hernández (2021) la registraron para Perú, mientras que Guadalupe Báscones (2025) la describe mas como un efecto del diseño formalista con el cual los reglamentos de valoración regional interpretaron la Decisión 6.1 del Comité de Valoración de la OMC. Rodríguez Rodríguez y colaboradores (2026) corroboran que el patrón es el mismo en la industria textil.

El efecto que se genera teóricamente por este cambio es que la regla de la carga bipartita de la prueba, formulada por Meza (2025), funciona de forma asimétrica la administración satisface su carga comunicando una duda apoyada en un indicador de riesgo que el importador no puede examinar, mientras que este debe acreditar un hecho el precio realmente pagado o por pagar cuya prueba depende, en buena medida, de la cooperación de un tercero situado fuera de

la jurisdicción. La motivación reforzada exigida por la Resolución SENAE-SENAE-2026-0018-RE corrige parcialmente esta asimetría al obligar a explicitar el factor de riesgo, pero no resuelve la cuestión del acceso a la referencia comparable concreta.

4.4.2 La sucesividad como garantía y el método del último recurso como cláusula de cierre

El segundo eje de discusión concierne a la sucesividad. La normativa multilateral, comunitaria y nacional coincide en exigir que cada tránsito de método se motive de forma individualizada. Los resultados de este estudio sugieren, en cambio, que la marginalidad estructural de los métodos cuarto y quinto debida a la indisponibilidad objetiva de la información contable que requieren tiende a convertir su descarte en un trámite formal, con lo que el sistema de seis métodos funciona en la práctica como un sistema de cuatro: valor de transacción, mercancías idénticas, mercancías similares y último recurso.

Este funcionamiento no es en sí mismo ilegal, pues la propia norma admite que un método se descarte cuando no puede aplicarse. Lo que resulta problemático es que el descarte no se motive de manera individualizada y que, al llegar al método del último recurso, la flexibilidad razonable que este autoriza se emplee para reintroducir la referencia de la base de datos que originó la duda. En tal supuesto, el valor referencial habría operado sucesivamente como indicador de riesgo, como fundamento de la duda y como valor sustitutivo, cerrando un círculo que el Acuerdo de Valoración prohíbe expresamente (Meza, 2025). La jurisprudencia regional reciente ha comenzado a sancionar precisamente esta circularidad, exigiendo que los antecedentes comparables sean completos, verificables y contradecibles por el administrado (Alais, 2026; Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, 2026).

4.4.3 Eficiencia recaudatoria y facilitación del comercio

El tercer eje concierne a la tensión entre recaudación y facilitación. Los resultados muestran que el control de valor produce un efecto recaudatorio directo, no cuantificable con la información pública disponible, y un efecto indirecto de inducción al cumplimiento que los funcionarios entrevistados consideran más relevante también al mismo tiempo, produce costos para el operador que en una cantidad grande de casos, superan la suma del tributo en disputa y llevan a la aceptación de la reliquidación por motivos económicos además viendo desde la facilitación del comercio, este resultado es contraproducente porque la previsibilidad se erosiona cuando la administración obtiene recaudación, y el operador renuncia a su defensa cuando cumple.

Los expertos describieron las resoluciones anticipadas de valoración de la Resolución SENAE-SENAE-2022-0011-RE y la trazabilidad procedimental de Ecuapass como herramientas que no se utilizan lo suficiente para mitigar esta tensión, su promoción activa constituye, por tanto, una vía de mejora inmediata, coherente con el paradigma de facilitación que ha orientado la modernización aduanera ecuatoriana del período (Gottifredi, 2026; SENAE, 2025).

4.4.4 Contribución del estudio frente a los vacíos identificados

Frente a los vacíos señalados en el estado del arte, este trabajo aporta evidencia cualitativa, procedente de actores directamente involucrados, sobre el modo en que el SENAE aplicó los métodos secundarios entre 2021 y 2025; documenta el orden real de aplicación y la marginalidad de los métodos intermedios; caracteriza los efectos económicos del ajuste de valor sobre los importadores más allá del tributo reliquidado; y ofrece una lectura de la calidad de la motivación técnica que resulta corroborada, de forma independiente, por la reforma normativa posterior al período pero sin embargo, no proporciona evidencia cuantitativa acerca de la frecuencia de cada método ni de las mercancías y orígenes más golpeados, porque respecto a la articulación entre el control aduanero del valor y el sistema de precios de transferencia vacío

que Sempértegui (2022) identificó, los expertos reportaron que las operaciones entre partes relacionadas se hacen en la oficina usando los valores criterio, y que además no se produce un intercambio sistemático con la administración tributaria interna, por lo cual el vacío continúa.

4.5 Limitaciones del estudio

Los resultados deben ser analizados considerando cuatro limitaciones donde la primera es el tamaño y la naturaleza de la muestra, en otras palabras los cuatro expertos clave escogidos por un muestreo intencionado, que es un método apropiado para la riqueza informativa pero no para la representatividad estadística (Reales Chacón et al., 2022) las percepciones no son extrapolables a todos los funcionarios o a todos los operadores e incluso la falta de acceso a los registros administrativos desagregados de ajustes de valor, dudas razonables y métodos utilizados es la segunda por su reserva, se vio impedido el componente cuantitativo inferencial y se tuvo que restringir el tratamiento numérico a las cifras agregadas publicadas por el SENA, la tercera es la naturaleza reservada de la base de datos de valor, que imposibilitó el análisis directo de la calidad y la actualidad de las referencias utilizadas y la cuarta es el sesgo de posición que es intrínseco a los testimonios en donde los funcionarios y los operadores que trabajan en el sector privado analizan el mismo procedimiento desde perspectivas diferentes que se logró reducir por la composición equilibrada de la muestra y la triangulación, pero no se eliminó.

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

La investigación se propuso analizar la aplicación de los métodos secundarios de valoración aduanera en las operaciones de importación realizadas en el Ecuador durante el período 2021–2025 por el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, con el fin de establecer sus fundamentos normativos, su frecuencia y condiciones de empleo y su impacto en la recaudación fiscal y en los operadores de comercio exterior. Desde el inicio de del análisis documental y de las entrevistas a expertos en valoración aduanera, se formulan las siguientes conclusiones, ordenadas conforme a los objetivos específicos planteados.

Conclusiones relativas al marco normativo (OE 1)

Primera. El régimen aplicable para los métodos secundarios de valoración en el Ecuador se estructura en tres niveles jerárquicos y complementarios por una lado multilateral, comunitario andino y nacional que reflejan sustancialmente coherentes entre sí. Se establece tres reglas debidamente establecidas que justifican la actuación del SENA: la utilización de los métodos secundarios de valoración y el excluyente uso, de los métodos cuarto y quinto, salvo cuando el importador requiere al SENA, tomando en consideración que toda decisión debe ser motivada y justificada a partir de datos objetivos y cuantificables, con prohibición total de valores, ficticios o mínimos, incluso bajo el método del último recurso.

Segunda. El problema de la valoración aduanera en el Ecuador no reside en una falta de normas, sino en el espacio existente entre la norma y su implementación conforme lo establece la publicación de la Resolución SENA-SENAE-2026-0018-RE, que indica como condición de validez de la notificación de inicio de la duda razonable la manifestación del factor de riesgo y su justificación, reconoce esta interpretación: se trata de una rectificación institucional dirigida a una falta de motivación que se constató durante el período analizado y que los expertos entrevistados experimentaron de primera mano.

Conclusiones relativas a los supuestos y procedimientos de descarte (OE 2)

Tercera. Durante el período 2021–2025, el descarte del valor de transacción por parte del SENA E obedeció de manera predominante a una causa procedimental la duda razonable no desvirtuada y no a las causales sustantivas previstas en el artículo 1 del Acuerdo de Valoración. La causa inmediata de la no acreditación del valor declarado fue, en la mayoría de los casos descritos, la insuficiencia de los soportes documentales del precio realmente pagado o por pagar, y no la constatación de una subvaloración efectiva. El eje del control del valor se desplazó, en consecuencia, del plano sustantivo al plano probatorio, replicando el patrón documentado en la literatura regional.

Cuarta. La aplicación práctica de los métodos secundarios se concentró en el valor de transacción de mercancías idénticas, en el de mercancías similares y en el método del último recurso. El método deductivo y del valor reconstruido tuvieron una utilización marginal o excepcional, debido a la indisponibilidad objetiva de la información contable que ambos exigen en el momento del despacho. El sistema de seis métodos operó, por tanto, como un sistema de cuatro, y el descarte de los métodos intermedios tendió a resolverse mediante fórmulas estandarizadas antes que mediante motivación individualizada.

Quinta. La base de datos de valor del SENA E, de carácter reservado, desempeñó simultáneamente las funciones de indicador de riesgo y de fuente de las referencias comparables empleadas en el ajuste. Su reserva, justificada por la administración como garantía de eficacia del control, genera una asimetría informativa que dificulta al importador contradecir la referencia concreta que sustenta el ajuste y que, en el marco del método del último recurso, entraña el riesgo de que un valor referencial opere en los hechos como valor sustitutivo automático, resultado expresamente proscrito por el Acuerdo de Valoración.

Conclusiones relativas a los efectos sobre la recaudación y los operadores (OE 3)

Sexta. La correcta determinación del valor en aduana posee una relevancia fiscal de primer orden: sobre una base de importaciones no petroleras cercana a USD 20.803 millones, la

recaudación por importaciones alcanzó USD 3.776 millones en 2024. No fue posible, sin embargo, cuantificar el aporte recaudatorio directamente atribuible a los métodos secundarios, por cuanto el SENA no publica de forma desagregada el monto de los ajustes de valor ni la distribución de las declaraciones según el método aplicado. La ausencia de esta información constituye, en sí misma, un hallazgo relevante en términos de transparencia de la gestión pública.

Séptima. El impacto de los ajustes de valor sobre los importadores excede el tributo reliquidado e incorpora costos financieros, logísticos y de cumplimiento garantías, almacenaje, demoraje y asesoría que, en un número apreciable de casos, superan el monto del propio ajuste. Esta circunstancia induce a los operadores, en especial a las pequeñas y medianas empresas, a aceptar la reliquidación por razones económicas antes que a sostener la controversia, lo que erosiona el ejercicio efectivo del derecho de defensa y provoca un subregistro sistemático de la conflictividad real del control de valor en las estadísticas administrativas.

Octava. La variabilidad del criterio de control entre distritos, reportada de manera concordante por la mayoría de los expertos, afecta la previsibilidad y la equidad de las condiciones de competencia entre operadores, y constituye una desviación respecto del principio de uniformidad que inspira el sistema multilateral de valoración.

Conclusión general

Novena. La aplicación de los métodos secundarios de valoración por parte del SENA durante 2021-2025 se desarrolló dentro de un marco normativo técnicamente sólido, pero su ejecución práctica evidenció debilidades en la motivación individualizada del descarte de los métodos y en la transparencia de las referencias empleadas; debilidades que trasladaron al importador una carga probatoria y económica desproporcionada.

Recomendaciones

Sobre la base de las conclusiones precedentes y de las propuestas formuladas por los expertos clave, se plantean los siguientes lineamientos, orientados a fortalecer la previsibilidad, la transparencia y la motivación técnica en la aplicación de los métodos secundarios de valoración.

Al Servicio Nacional de Aduana del Ecuador

- Estandarizar la motivación individualizada del descarte de cada método. Incorporar en el informe técnico de valoración un apartado obligatorio en el que se expliciten, para cada uno de los métodos segundo a quinto, las razones concretas de su inaplicabilidad antes de recurrir al método del último recurso, evitando el empleo de fórmulas generales o preimpresas. Esta medida da cumplimiento efectivo a la regla de aplicación sucesiva de los métodos de valoración a la vez que disminuye el riesgo de invalidez del acto administrativo en aduana.
- Garantizar a los operadores de comercio en este caso al importador el acceso a la información y a la referencia comparable utilizada, Se recomienda notificarle, en el transcurso del procedimiento, los elementos de convicción de la operación y la justificación para la aplicación de la duda de valor
- Actualizar de manera constante la base de datos de valor empleada por el SENA. Con el fin de prevenir que episodios de volatilidad ya que, en los años 2021 y 2022, se generaron observaciones de valor sin fundamento económico.
- Instaurar un proceso formal de depuración de las referencias, que contenga normas claras sobre la antigüedad máxima admitida, el tratamiento de valores atípicos y el ajuste por fluctuaciones en el flete y en los precios internacionales de la mercancía.
- Publicar en sus páginas oficiales información estadística agregada sobre el control del valor.

- Incorporar a la rendición de cuentas anual los indicadores desagregados sobre el número de dudas razonables de valor iniciadas, su resultado, y el método secundario finalmente aplicado, los principales sectores afectados y su implicación económica.
- Homogeneizar el criterio técnico entre distritos. Implementar un programa permanente de capacitación y de emisión de criterios técnicos vinculantes para los técnicos operadores de aforo, acompañado de mecanismos de control de calidad de los informes de valoración, con el objeto de reducir la variabilidad interdistrital identificada en este estudio.
- Promover activamente las resoluciones anticipadas de valoración. Difundir entre los operadores el mecanismo previsto en la Resolución SENAE-SENAE-2022-0011-RE y reducir los tiempos de emisión, de manera que la determinación del método aplicable pueda conocerse antes de la importación, especialmente en sectores sensibles y en operaciones entre partes vinculadas.
- Revisar el régimen de plazos y de garantías. Evaluar la ampliación de los plazos probatorios cuando la documentación deba requerirse a proveedores del exterior y flexibilizar las modalidades de garantía para el levante anticipado, a fin de que el costo de sostener la controversia no supere el monto en discusión y no opere como incentivo económico a la aceptación del ajuste.

A los importadores, agentes de aduana y gremios

- Consolidar el manejo preventivo de la documentación de soporte. En la negociación con el proveedor, se recomienda organizar un expediente que contenga la factura comercial, la lista de precios, la orden de compra, el contrato y las evidencias de las condiciones de entrega, además de los comprobantes de pago rastreables hasta el comprador. Esto permite acreditar el precio realmente pagado o por pagar dentro de los plazos perentorios establecidos por la autoridad aduanera.
- Evitar los medios de pago consolidados o efectuados por terceros. Asegurar la correspondencia unívoca entre cada operación de importación y su medio de pago,

particularmente en importaciones de origen asiático, por ser esta una de las causas más frecuentes de la no acreditación del valor declarado.

- Utilizar los mecanismos de previsibilidad disponibles. Recurrir a las resoluciones anticipadas de valoración, a los valores criterio en operaciones entre partes vinculadas y a los programas de operador económico autorizado como herramientas de reducción del riesgo de observación.
- Impulsar, desde los gremios, la interlocución técnica con la administración. Constituir espacios de diálogo sectorial que permitan retroalimentar la depuración de la base de valor con información de mercado verificable, en particular respecto de mercancías sujetas a alta volatilidad de precios.

A la academia y a futuras investigaciones

- Desarrollar el componente cuantitativo pendiente. Se recomienda emprender, mediante solicitud formal de acceso a la información pública, un estudio sobre los registros administrativos de dudas razonables y ajustes de valor del período, que permita establecer la frecuencia real de cada método secundario, las subpartidas y orígenes más afectados y el aporte recaudatorio atribuible a los ajustes.
- Examinar la calidad de la motivación de los actos administrativos. Para contrastar la percepción recogida en las entrevistas, se recomienda analizar una muestra de informes técnicos de valoración y de resoluciones administrativas de reclamo, mediante una rúbrica que evalúe la calidad de la motivación.
- Analizar la relación entre la valoración aduanera y los precios de transferencia. El vacío señalado por Sempértégui (2022) continúa vigente, pues no hay evidencia de que el SENA utilice sistemáticamente la información de precios de transferencia en sus controles de valor, aspecto cada vez más relevante dado el volumen de comercio realizado entre partes vinculadas.

- Evaluar ex post la Resolución SENAE-SENAE-2026-0018-RE. Se recomienda medir, transcurrido un período razonable de vigencia, el efecto de la exigencia de motivación reforzada sobre la calidad de las notificaciones, sobre la tasa de ajustes confirmados en sede administrativa y sobre los tiempos de despacho.

Referencias

- Alais, S. A. (2026). *Valoración aduanera y duda razonable: aportes del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina y su complementación con el derecho aduanero argentino*. Mercojuris. <https://mercojuris.com/>
- Asamblea Nacional del Ecuador. (2010). *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI)* [Registro Oficial Suplemento 351, 29 de diciembre de 2010, y sus reformas]. <https://www.aduana.gob.ec/>
- Cid García, M. (2022). La aplicación de entrevistas semiestructuradas en distintas modalidades durante el contexto de la pandemia. *Revista Científica Hallazgos21*, 7(1), 52–60. <https://revistas.pucese.edu.ec/hallazgos21/article/view/553>
- Comunidad Andina. (2003). *Decisión 571: Valor en aduana de las mercancías importadas*. Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena. <https://www.comunidadandina.org/>
- Comunidad Andina. (2014). *Resolución 1684: Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571*. Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena. <https://www.comunidadandina.org/>
- Gottifredi, F. A. (2026). *Valoración aduanera: elementos clave del nuevo procedimiento para la duda razonable*. Mercojuris. <https://mercojuris.com/valoracion-aduanera-elementos-clave-del-nuevo-procedimiento-para-la-duda-razonable-ab-francisco-a-gottifredi-desde-ecuador/>
- Guadalupe Báscones, J. (2025). Valoración aduanera en el Perú. Análisis crítico y lecciones aprendidas. *Forseti. Revista de Derecho*, 14(21), 138–161. <https://doi.org/10.21678/forseti.v14i21.2658>
- Hernández Camacho, B. (2021). *La duda razonable y su incidencia en la valoración aduanera de alimento balanceado declarado por empresas importadoras de Tumbes, Perú, 2021* [Tesis de pregrado, Universidad Nacional de Tumbes]. Repositorio institucional.

- Hernández-Sampieri, R., y Mendoza Torres, C. P. (2023). *Metodología de la investigación: Las rutas cuantitativa, cualitativa y mixta* (2.^a ed.). McGraw-Hill.
- Huamán, R. C. (2021). *El ajuste de valor aplicado por Aduanas a las mercancías importadas de China y su incidencia en la rentabilidad de la empresa de negocios e inversión Golden Company, periodo 2020* [Tesis de título profesional, Universidad Tecnológica del Perú]. Repositorio institucional.
- Meza Mitacc, A. D. (2025). Valoración aduanera: aspectos operativos y jurídicos. *Forseti. Revista de Derecho*, 14(21), 162–184. <https://revistas.up.edu.pe/index.php/forseti>
- Organización Mundial del Comercio. (1994). *Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994*. https://www.wto.org/spanish/tratop_s/cusval_s/cusval_info_s.htm
- Reales Chacón, L. J., Robalino Morales, G. E., Peñafiel Luna, A. C., Cárdenas Medina, J. H., y Cantuña-Vallejo, P. F. (2022). El muestreo intencional no probabilístico como herramienta de la investigación científica en carreras de Ciencias de la Salud. *Revista Universidad y Sociedad*, 14(S5), 681–691. <https://rus.ucf.edu.cu/index.php/rus/article/view/3338>
- Rodríguez Rodríguez, X., Cajo López, J., y Vásquez Nieva, O. (2026). Valoración aduanera y determinación de la base imponible en importaciones textiles: revisión sistemática con enfoque jurídico-descriptivo (Lima, 2022-2024). *Revista InveCom*, 6(1), 1–10. <https://www.revistainvecom.org/index.php/invecom/article/view/3872>
- Sempértegui, L. (2022). *Valoración aduanera en Ecuador bajo las normas GATT/OMC*. Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador / Corporación Editora Nacional. <https://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/8815/1/SM324-Sempertegui-Valoracion.pdf>
- Servicio Nacional de Aduana del Ecuador. (2022). *Resolución Nro. SENAE-SENAE-2022-0011-RE: Regulaciones para la emisión de resoluciones anticipadas*. Registro Oficial del Ecuador.

- Servicio Nacional de Aduana del Ecuador. (2023). *Manual específico para la aplicación de valoración de mercancías importadas (SENAE-MEE-2-2-049-V1)*.
<https://www.aduana.gob.ec/gacnorm/data/2023/09/05/9/SENAE-MEE-2-2-049-V1.pdf>
- Servicio Nacional de Aduana del Ecuador. (2025). *SENAE presentó los principales hitos de su gestión 2024 en su rendición de cuentas*. <https://www.aduana.gob.ec/senae-presento-los-principales-hitos-de-su-gestion-2024-en-su-rendicion-de-cuentas/>
- Servicio Nacional de Aduana del Ecuador. (2026). *Resolución Nro. SENAE-SENAE-2026-0018-RE: Procedimiento de duda razonable del valor en aduana de las mercancías*. Registro Oficial del Ecuador.
- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (2022). Valoración aduanera: tercer método de valoración. *Revista Tributos y Aduanas*.
<https://revistas.sunat.gob.pe/index.php/tya>
- Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. (2026). *Interpretación prejudicial, Proceso 9-IP-2025 [Duda razonable y aplicación de los métodos secundarios de valoración]*.
<https://www.tribunalandino.org.ec/>